
Solução de Consulta nº 34 - Cosit**Data** 30 de março de 2020**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL.**

A parcela do bônus de adimplência fiscal somente pode ser gerada em reação ao período de apuração da correspondente base de cálculo da CSLL. A parcela que não puder ser aproveitada em determinado período poderá sê-lo em períodos posteriores, vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida na lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637 de 2002, art. 38; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 271 a 276.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA.**

É ineficaz a consulta apresentada, quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei.

Relatório

A interessada, acima identificada, informando atuar no “ramo de atividade referente a exploração dos serviços de transportes rodoviários de cargas em veículos, logística e intermediação de transportes”, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular CONSULTA acerca da interpretação e aplicação das normas relativas ao bônus de adimplência fiscal.

2. Relata o seguinte: “De acordo ao benefício concedido de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, referente ao bônus de adimplência fiscal, a empresa, que é submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido desde o ano calendário de 01/01/2011, nunca fez uso deste, apesar de fazer jus aos critérios estabelecidos para admissão do benefício. Assim sendo, gostaria de verificar a aplicabilidade retroativa desse bônus para computação do período de cinco anos-calendário”.

3. Em seguida, faz dois questionamentos:
1. *É possível a apuração retroativa do ano calendário de 2011 o que asseguraria o benefício no fim do ano calendário de 2015 e posteriormente ao fim do ano calendário de 2020 (caso a empresa ainda esteja dentro dos critérios estabelecidos)?*
 2. *Em negativa ao questionamento acima (nº 1) a partir do ano calendário de 2014 seria devido a apuração para constituição do benefício no fim de 2018? Ou a partir de qual ano calendário deve ser considerado para constituição do benefício?*

Fundamentos

4. A consulta atende aos requisitos de admissibilidade, previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, apenas em relação à questão de número 1, razão por que é eficaz e deve ser solucionada.
5. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.
6. Isto posto, a Solução de Consulta não se presta à análise da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a propugnar a interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.
7. Preliminarmente, verifica-se que a presente consulta carece de alguns dos seus pressupostos de admissibilidade, no que tange à questão nº 2. Trata-se do que vem previsto no inciso IX, do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que regula o instituto. Segundo o dispositivo, não produz efeitos a consulta *quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei*.
8. Como se nota, a consulta fiscal só encontra acolhida quando a sua resposta exige mais do que a simples leitura dos textos legais pertinentes ao caso. Se as normas relativas às questões formuladas não apresentam inconsistência, obscuridade ou ambiguidade que demande esforço interpretativo, o pedido de esclarecimento resulta ineficaz, por falta de objeto.
9. Pois bem, este é o caso da questão de número 2, cuja resposta está estampada no parágrafo 5º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002: “O período de 5 (cinco) anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus”.
- 9.1. Assim, a verificação do atendimento dos requisitos para fruição do benefício é feita em cada ano-calendário com um olhar retrospectivo para os últimos 5 (cinco) anos, incluindo aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus. Ou seja, não há uma verificação cumulativa, pela qual o contribuinte adquire o direito somando-se anos em que atendeu ao requisito. O que ocorre é uma “fotografia instantânea” dos últimos 5 (cinco) anos,

para se identificar se, nos termos da legislação então em vigor, há o atendimento das exigências legais.

9.2. Utilizando-se como exemplo o ano-calendário de 2018, ao verificar os fatos ocorridos nos últimos cinco anos-calendário, incluindo o período em curso (2018, 2017, 2016, 2015, 2014), o contribuinte teria que se enquadrar nos critérios do parágrafo 3º da referida Lei, para fazer jus ao bônus e dar seguimento à fruição do benefício.

10. Iniciando a análise do mérito da consulta considerada eficaz (questão “1”), observa-se que a interessada tem dúvidas em relação à possibilidade de aproveitamento do bônus de forma retroativa. A fim de aprofundar o assunto, apresenta-se a seguir o trecho da Lei que rege a matéria:

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 38. Fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

§ 1º O bônus referido no caput:

I - corresponde a 1% (um por cento) da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;

II - será calculado em relação à base de cálculo referida no inciso I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.

§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

§ 3º Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

§ 4º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do § 3º serão desconsideradas desde a origem.

§ 5º O período de 5 (cinco) anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.

§ 6º A dedução do bônus dar-se-á em relação à CSLL devida no ano-calendário.

§ 7º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada em determinado período poderá sê-lo em períodos posteriores, vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo.

§ 8º A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicando-se o seu percentual, sem prejuízo do disposto no § 2o. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 9º O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucro ou Prejuízos Acumulados;

II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.

§ 10. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as normas necessárias à aplicação deste artigo.

Grifou-se.

11. Em nível infralegal, a matéria foi disciplinada pelos arts. 271 a 276 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, abaixo reproduzidos:

TÍTULO XV
DO BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL

CAPÍTULO I
Das Disposições Gerais

Art. 271. As pessoas jurídicas adimplentes com os tributos administrados pela RFB nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, poderão se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, conforme dispõe este Título, obedecidas as demais normas vigentes sobre a matéria.

Parágrafo único. O período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.

CAPÍTULO II
Da forma de cálculo

Art. 272. O bônus de adimplência fiscal será calculado mediante aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido.

§ 1º O bônus será calculado em relação à base de cálculo referida no caput, relativamente ao ano-calendário em que for permitido seu aproveitamento.

§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

CAPÍTULO

III

Da utilização do bônus

Art. 273. O bônus calculado na forma prevista no art. 272 será utilizado mediante dedução da CSLL devida:

I - no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou lucro presumido;

II - no ajuste anual, na hipótese de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

§ 1º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada no período de apuração a que se refere o caput poderá ser deduzida nos anos-calendário subsequentes, da seguinte forma:

I - em cada trimestre, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou presumido; ou

II - no ajuste anual, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

§ 2º É vedado o ressarcimento ou a compensação do bônus de forma diversa da disciplinada neste artigo.

CAPÍTULO

IV

Das pessoas jurídicas impedidas

Art. 274. Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que nos últimos 5 (cinco) anos-calendário tenha incorrido em qualquer das seguintes hipóteses, em relação aos tributos administrados pela RFB:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso; ou

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

§ 1º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do caput serão desconsideradas desde a origem.

§ 2º Ocorrendo a desoneração referida no § 1º a pessoa jurídica poderá, observado o disposto no art. 273, calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendário em que estava impedida de efetuar a dedução.

CAPÍTULO

V

Das Multas

Art. 275. A utilização indevida do bônus implica a imposição da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, duplicando-se o seu percentual, sem prejuízo do disposto no § 2º do mesmo artigo.

CAPÍTULO
Da Contabilização

VI

Art. 276. O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária, observando-se o seguinte:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de ativo circulante e a crédito de lucros ou prejuízos acumulados;

II - na utilização do direito, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de ativo circulante referida no inciso I.

TÍTULO
DO BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL

XV

CAPÍTULO
Das Disposições Gerais

I

Art. 271. As pessoas jurídicas adimplentes com os tributos administrados pela RFB nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, poderão se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, conforme dispõe este Título, obedecidas as demais normas vigentes sobre a matéria.

Parágrafo único. O período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.

CAPÍTULO
Da forma de cálculo

II

Art. 272. O bônus de adimplência fiscal será calculado mediante aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido.

§ 1º O bônus será calculado em relação à base de cálculo referida no caput, relativamente ao ano-calendário em que for permitido seu aproveitamento.

§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

CAPÍTULO
Da utilização do bônus

III

Art. 273. O bônus calculado na forma prevista no art. 272 será utilizado mediante dedução da CSLL devida:

I - no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou lucro presumido;

II - no ajuste anual, na hipótese de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

§ 1º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada no período de apuração a que se refere o caput poderá ser deduzida nos anos-calendário subsequentes, da seguinte forma:

I - em cada trimestre, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou presumido; ou

II - no ajuste anual, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

§ 2º É vedado o ressarcimento ou a compensação do bônus de forma diversa da disciplinada neste artigo.

CAPÍTULO

IV

Das pessoas jurídicas impedidas

Art. 274. Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que nos últimos 5 (cinco) anos-calendário tenha incorrido em qualquer das seguintes hipóteses, em relação aos tributos administrados pela RFB:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso; ou

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

§ 1º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do caput serão desconsideradas desde a origem.

§ 2º Ocorrendo a desoneração referida no § 1º a pessoa jurídica poderá, observado o disposto no art. 273, calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendário em que estava impedida de efetuar a dedução.

CAPÍTULO

V

Das Multas

Art. 275. A utilização indevida do bônus implica a imposição da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, duplicando-se o seu percentual, sem prejuízo do disposto no § 2º do mesmo artigo.

CAPÍTULO

VI

Da Contabilização

Art. 276. O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária, observando-se o seguinte:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de ativo circulante e a crédito de lucros ou prejuízos acumulados;

II - na utilização do direito, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de ativo circulante referida no inciso I.

12. Assim, claro é que o bônus surge em relação ao ano-calendário em que é apurada a correspondente base de cálculo da CSLL, nos termos do §6º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002. Assim, e.g., o bônus de adimplência apurado no ano-calendário 2014 deve se referir à base de cálculo da CSLL em 2014, observadas as regras acima.

13. Como se nota, o autorizado é que, caso a pessoa jurídica, ao aproveitar o bônus, apure que o seu valor excedeu a CSLL devida, a parcela do bônus excedente não aproveitada poderá ser deduzida em períodos posteriores, estando vedados tanto o ressarcimento, quanto a compensação distinta da referida na lei, conforme § 7º do art. 38 da Lei nº 10.638, de 2002.

14. O aproveitamento do bônus sobre períodos anteriores implicaria em admitir um recolhimento a maior da CSLL nesses períodos e a possibilidade de compensação ou restituição desse montante, o que infringe o comando *supra*, de que é vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida na lei. Por isso, é incabível, porque contrário à lei, a apuração retroativa do bônus.

15. Contudo, destaca-se que a única possibilidade de aproveitamento retroativo do bônus, ocorre, em consonância com o disposto no § 4º acima, quando houver superveniência de decisão administrativa ou judicial, favorável ao contribuinte, **que implique desoneração integral da pessoa jurídica**, nas hipóteses previstas nos incisos I e II, do § 3º do art. 38, da Lei nº 10.637, de 2002.

Conclusão

16. À vista do exposto, responde-se à consulente que, como regra, está vedado a geração do bônus de adimplência fiscal fora do período de apuração da correspondente base de cálculo da CSLL.

17. Como exceção, admite-se o aproveitamento retroativo do bônus de adimplência fiscal, quando houver superveniência de decisão administrativa ou judicial favorável ao contribuinte, **que implique desoneração integral da pessoa jurídica**, nas hipóteses previstas nos incisos I e II, do § 3º do art. 38, da Lei nº 10.637, de 2002.

Assinado digitalmente

LADISLAU BATISTA DE OLIVEIRA FILHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação da 2ª RF

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 IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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