



---

## Solução de Consulta nº 102 - Cosit

**Data** 28 de setembro de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

#### **DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. PLANO DE ASSISTÊNCIA JURÍDICA.**

As despesas com planos de assistência jurídica, disponibilizados indistintamente a empregados e dirigentes, não atendem aos requisitos para dedução como despesa operacional, na apuração da base de cálculo do IRPJ.

#### **SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 74, DE 28 DE MARÇO DE 2014**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, V; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 258, 259, 289, 311, §§ 1º, 2º e 3º, e 372, §§ 1º e 2º; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 68, 69 e 134.

## **Relatório**

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal, formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013.

2. A consulta apresenta como objeto o tema relativo à dedutibilidade de despesas operacionais. Nesse contexto, cinge-se a gastos feitos por empresa para subsidiar planos de assistência jurídica aos seus funcionários.
3. A consulente esclarece que o plano de assistência jurídica faz parte da função social da empresa, e será disponibilizado para todos os funcionários, sem qualquer distinção.
4. Aponta como fundamentação legal à consulta, os arts. 360 e 361 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que veiculou o Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999, a respeito da dedutibilidade de despesas operacionais nas situações que especifica.

5. Diante do que expõe, solicita confirmação acerca da dedutibilidade dos gastos com planos de assistência jurídica, conforme explanado na consulta.

## Fundamentos

6. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído 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 deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

7. 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.

8. Cumpre também esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante, portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativos da legislação tributária.

9. A dedutibilidade de despesas para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa jurídica integra o conjunto de regras pertinentes à sistemática do Lucro Real. A seguir abordam-se os dispositivos acerca do tema, nos termos consultados.

10. A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, dispõe:

**Art. 13.** *Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

(...)

*V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;*

11. O Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018 -, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, detalha a composição e apuração do Lucro Real:

**Art. 258.** *O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento.*

*§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração em observância às disposições das leis comerciais.*

*§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de*

*apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.*

### **Seção III**

#### **Do conceito de lucro líquido**

**Art. 259.** *O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas, e das participações, e deverá ser determinado em observância aos preceitos da lei comercial.*

**Art. 289.** *Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.*

*Parágrafo único.* *A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deverá discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.*

(...)

**Art. 311.** *São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.*

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

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

*§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, independentemente da designação que tiverem.*

(...)

12. As disposições revelam que o critério para admissibilidade de despesa operacional apta a constituir dedução da base de cálculo do IRPJ é bastante restritivo. Nesse contexto, exige-se que a despesa seja necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

13. Assim, mesmo que uma despesa seja importante para a atividade global da empresa, a sua admissibilidade como despesa operacional requer o atendimento desse requisito mais restrito, caracterizado pela necessidade, relacionada à exigência decorrente da própria atividade da empresa.

14. A Cosit já se manifestou sobre matéria parcialmente semelhante à da presente consulta por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit nº 74, de 28 de março de 2014, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 4 de abril de 2014, estando a íntegra da SC disponível no seguinte endereço na internet:

<http://sijut2consulta.receita.fazenda/sijut2consulta-interno/anexoOutros.action?idArquivoBinario=34501>

15. Assim, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente SC está parcialmente vinculada à SC nº 74, de 2014.

16. A mencionada SC, conquanto versar mais especificamente sobre despesa com formação profissional de empregado, analisa objeto acerca do mesmo assunto - dedutibilidade como despesa operacional - e campo normativo. A seguir os trechos pertinentes à presente análise:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. FORMAÇÃO PROFISSIONAL DE EMPREGADOS.**

*São dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, assim entendidas aquelas essenciais e usuais ou normais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas às fontes produtoras de rendimentos. No que se refere à formação profissional de empregados, podem ser deduzidas como despesas operacionais aquelas efetivamente pagas ou incorridas visando a esse fim, desde que demonstrada sua essencialidade e usualidade ou normalidade conforme as atividades da empresa e do empregado.*

**Dispositivos Legais:** Lei nº 6.297, de 1975, arts. 1º, caput, e 2º; Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/1999, arts. 299 e 368; Parecer Normativo CST nº 32, de 1981.

(...)

13. Nesse contexto, muito embora o benefício da dedução das despesas com formação profissional do IRPJ devido não mais exista, restando, tão somente, a dedução, como despesa operacional, na base de cálculo do IRPJ, o alcance do que a norma admite como dispêndio com formação profissional permanece. Tanto é assim que o art. 368 do RIR/1999 ainda se refere a “gastos realizados com a formação profissional”.

14. Dessa forma, a expressão “formação profissional” alcança as atividades de qualificação profissional e do aperfeiçoamento e especialização técnica, em todos os níveis. Indispensável, no entanto, para a dedutibilidade, que a atividade que gerou a despesa (um curso ou um treinamento, por exemplo) atenda aos requisitos da essencialidade e da usualidade/normalidade do art. 299 do RIR/1999. É dizer, não basta que atenda ao objetivo genérico de qualificação do corpo funcional, seja pelo aumento de seu nível de escolaridade, pelo domínio de uma língua estrangeira ou de outro saber.

15. Veja-se, nesse contexto, que a apreciação dos aspectos da essencialidade e da usualidade/normalidade só pode ser levada a cabo à vista do caso concreto, considerando não apenas a atividade da empresa, mas também a do empregado. Assim, o custeio de um curso pode atender aos requisitos da essencialidade e da usualidade/normalidade para determinado empregado (um curso de inglês para um empregado que vai realizar negócios ou contatos com estrangeiros, por exemplo), deixando de atender no caso de outro (o mesmo curso para um empregado cujas atividades na empresa não requerem o domínio de uma língua estrangeira).

**Conclusão**

---

16. Diante do todo exposto, conclui-se que são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, assim entendidas aquelas essenciais e usuais ou normais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas às fontes produtoras de rendimentos. No que se refere à formação profissional de empregados, podem ser deduzidas como despesas operacionais aquelas efetivamente pagas ou incorridas visando a esse fim, desde que demonstrada sua essencialidade e ususalidade ou normalidade conforme as atividades da empresa e do empregado.

(...)

17. Desse modo, a regra para a dedutibilidade a título de despesa operacional requer o atendimento do requisito de necessidade para a atividade da empresa. O RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 2018) apresenta disposições sobre programas assistenciais, conforme os artigos a seguir, os quais repetem o teor do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, citado pelo consulente.

**Art. 372.** Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com seguros e planos de saúde, destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica aos serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social que sejam prestados diretamente pela empresa, por entidades afiliadas para esse fim constituídas com personalidade jurídica própria e sem fins lucrativos, ou, ainda, por terceiros especializados, como na hipótese da assistência médico-hospitalar.

§ 2º Os recursos despendidos pelas empresas na manutenção dos programas assistenciais somente serão considerados como despesas operacionais quando devidamente comprovados, por meio da manutenção de sistema de registros contábeis específicos capazes de demonstrar os custos pertinentes a cada modalidade de assistência e quando as entidades prestadoras também mantenham sistema contábil que especifique as parcelas de receita e de custos dos serviços prestados.

(...)

18. Por sua vez, a IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017 disciplina os temas tratados:

**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.

(...)

**Art. 134.** *Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelas empresas com seguros e planos de saúde destinados indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes.*

*§ 1º O disposto neste artigo alcança os serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social que sejam prestados diretamente pela empresa, por entidades afiliadas para esse fim, constituídas com personalidade jurídica própria e sem fins lucrativos, ou, ainda, por terceiros especializados, como no caso da assistência médico-hospitalar.*

*§ 2º Os recursos despendidos pelas empresas na manutenção dos programas assistenciais somente serão considerados como despesas operacionais quando devidamente comprovados, mediante manutenção de sistema de registros contábeis específicos capazes de demonstrar os custos pertinentes a cada modalidade de assistência e quando as entidades prestadoras também mantenham sistema contábil que especifique as parcelas de receita e de custos dos serviços prestados.*

(...)

19. Em decorrência dos fundamentos expostos, conclui-se que os **gastos com planos de assistência jurídica a empregados** não atendem de modo estrito ao requisito da necessidade. Com efeito, embora tenha sua importância, não se trata de despesa necessária para que a empresa exerça sua atividade, como exigem as normas em seus requisitos essenciais explanados.

20. Cumpre ainda abordar a regra acerca da admissibilidade de despesas com seguros e planos de saúde, nos termos do art. 372 do RIR/2018, e seus desdobramentos normativos, como o art. 134 da IN RFB nº 1.700, de 2017, acima transcrito. Nesse campo, a legislação prevê de forma particular que as despesas relativas a seguros e planos de saúde destinados indistintamente a empregados e dirigentes são incluídas na categoria de despesas operacionais para fins de dedutibilidade. Compõem esse grupo as despesas com **assistência médica, odontológica, farmacêutica e social**.

21. A situação noticiada pela consulente diz respeito a **plano de assistência jurídica a empregados**, hipótese que não se amolda a nenhum dos tipos de despesa acima elencadas. De sorte que mais uma vez resta evidente que, por suas características, essa espécie de gasto não constitui item necessário à manutenção da atividade da empresa e à respectiva fonte produtora, e não se enquadra na categoria dos tipos de assistência admitidos de forma particular, conforme anteriormente citado. Como consequência, é inequívoco que tal dispêndio não caracteriza despesa dedutível para fins de apuração do IRPJ.

## Conclusão

22. Com base no exposto, responde-se à consulente que as despesas com planos de assistência jurídica, disponibilizados indistintamente a empregados e dirigentes, não

atendem aos requisitos para dedução como despesa operacional, na apuração da base de cálculo do IRPJ.

À consideração do Chefe da Disit.

*Assinado digitalmente*  
JANSEN DE LIMA BRITO  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinado digitalmente*  
ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Disit02

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

*Assinado digitalmente*  
FÁBIO 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