



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 4ª RF

SRRF04/Disit

Fls. 26

Solução de Consulta nº 29 - SRRF04/Disit

Data 07 de maio de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

A teor do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, incorporado ao art. 344 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999), os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. Todavia, são indedutíveis os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, haja ou não depósito judicial. Porém, a indedutibilidade não alcança as novas situações de suspensão da exigibilidade do crédito tributário introduzidas pela Lei Complementar nº 104, de 2001, como sejam a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, e o parcelamento, de vez que o emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei (art. 108, § 1º, do CTN). Outrossim, a regra de indedutibilidade de tributos e contribuições tem caráter de norma restritiva de direitos, não admitindo analogia. Ademais, ressalte-se que a Lei nº 10.865, de 2004, art. 32, ao dar nova redação ao citado art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, manteve a redação do § 1º deste, sem lhe acrescentar as novas hipóteses de suspensão de exigibilidade contempladas pela referida Lei Complementar nº 104, de 2001. A seu turno, os juros moratórios, visto tratar-se de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como despesas financeiras dedutíveis. Destarte, os juros de mora acrescidos ao valor de cada prestação de parcelamento de débitos tributários são dedutíveis no período em que foram incorridos, de acordo com o regime de competência, e não no período de seu efetivo pagamento.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 108, § 1º, e 151, alterado pela Lei Complementar nº 104, de 2001; Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, alterado pela Lei nº 10.865, de 2004; Decreto nº 3.000, de 1999

(RIR/1999), art. 344; PN CST n.º 174, de 1974, item 8; PN CST n.º 61, de 1979, item 4.7.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

A teor do art. 41 da Lei n.º 8.981, de 1995, os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. Tal regra também se aplica à determinação da base de cálculo da CSLL, em conformidade com o art. 50 da IN SRF n.º 390, de 2004. Todavia, são indedutíveis os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, haja ou não depósito judicial. Porém, a indedutibilidade não alcança as novas situações de suspensão da exigibilidade do crédito tributário introduzidas pela Lei Complementar n.º 104, de 2001, como sejam a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, e o parcelamento, de vez que o emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei (art. 108, § 1º, do CTN). Outrossim, a regra de indedutibilidade de tributos e contribuições tem caráter de norma restritiva de direitos, não admitindo analogia. Ademais, ressalte-se que a Lei n.º 10.865, de 2004, art. 32, ao dar nova redação ao citado art. 41 da Lei n.º 8.981, de 1995, manteve a redação do § 1º deste, sem lhe acrescentar as novas hipóteses de suspensão de exigibilidade contempladas pela referida Lei Complementar n.º 104, de 2001. A seu turno, os juros moratórios, visto tratar-se de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como despesas financeiras dedutíveis. Destarte, os juros de mora acrescidos ao valor de cada prestação de parcelamento de débitos tributários são dedutíveis no período em que foram incorridos, de acordo com o regime de competência, e não no período de seu efetivo pagamento.

Dispositivos Legais: Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), arts. 108, § 1º, e 151, alterado pela Lei Complementar n.º 104, de 2001; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 41, alterado pela Lei n.º 10.865, de 2004; IN SRF n.º 390, de 2004, art. 50; PN CST n.º 174, de 1974, item 8; PN CST n.º 61, de 1979, item 4.7.

Esta SC foi reformada pela SD Cosit n.º 9/2013.

Relatório

O bastante representante legal da pessoa jurídica em epígrafe, satisfatoriamente qualificado e identificado nos autos, formula consulta referente à possibilidade de dedução, como custo ou despesa, de valor relativo a juros incidentes sobre débitos inseridos no Parcelamento Excepcional (Paex). Colaciona o art. 344 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), dispositivo esse que incorpora o disposto no art. 41 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Afirma que o mencionado preceito legal não é claro no que tange à

possibilidade de dedução de juros incidentes sobre tributos pendentes de pagamento, a exemplo do caso do parcelamento de débitos, bem como quanto ao momento em que tal dedução deve ser realizada. Portanto, interroga se os juros incidentes sobre tributos parcelados podem ser deduzidos, como custo ou despesa, na apuração do lucro real. Indaga, ainda, em que momento a referida dedução pode ser feita, isto é, no exercício em que os juros foram incorridos, em face do regime de competência, ou no período de seu efetivo pagamento.

2. Em abono à sua tese, o consultante aduz ementa de Acórdão proferido pelo 1º Conselho de Contribuintes. Alega possuir débitos no Paex. Explica não haver disposição legal expressa que trate da dedução dos juros pertinentes ao parcelamento. Presta à fl. 18 as declarações exigidas pelo art. 3º, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007. Em apertada síntese, é o relatório.

Fundamentos

3. Inicialmente, cumpre ressaltar que o citado Paex foi instituído pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, cujo art. 3º estabelecia que o valor de cada prestação seria acrescido de juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, a partir do mês subsequente ao da consolidação, até o mês do pagamento. Importa registrar que a TJLP é fixada pelo Conselho Monetário Nacional e divulgada até o último dia útil do trimestre imediatamente anterior ao de sua vigência, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.365, de 16 de dezembro de 1996, com redação da Lei nº 10.183, de 12 de fevereiro de 2001.

4. Portanto, neste caso, os juros correspondentes à variação mensal da TJLP no aludido período são despesas incorridas, exigíveis por disposição legal e mensuráveis independentemente de pagamento.

5. É oportuno reproduzir, em parte, o indigitado art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 (grifamos):

*“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o **regime de competência**.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos **dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**, haja ou não depósito judicial.*

(...)

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

*§ 6º As contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita bruta e sobre o valor das importações, pagas pela pessoa jurídica na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, serão acrescidas ao custo de aquisição. **(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)***”

5.1. Depreende-se da leitura do trecho supratranscrito que não há referência aos juros de mora.

6. Por outro lado, assinale-se que, antes do advento da Lei nº 8.981, de 1995, vigorava a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, cujos arts. 7º e 8º tratavam da dedução de valores relativos a tributos e contribuições, bem como das regras sobre a dedução destes nos casos em que o sujeito passivo obtivesse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme o art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), com esta dicção (grifos nossos):

*“Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, **quando pagas.***

§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto sobre a renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte.

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que o contribuinte assumo o ônus do imposto.

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescentarão ao custo de aquisição.

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as

multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.”

6.1. Verifica-se que o art. 8º, acima transcrito, fazia expressa menção aos juros.

7. A vigente Lei n.º 8.981, de 1995, não reproduziu a regra dos aventados arts. 7º e 8º da Lei n.º 8.541, de 1992, o que provocou a revogação tácita destes, com base no princípio de que a lei posterior revoga a anterior, quando for com esta incompatível ou quando regule inteiramente a matéria, consoante o art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC), instituída pelo Decreto-Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942, por sinal que, quando mais não fosse, o RIR/1999 não acolheu em seu texto os enfocados arts. 7º e 8º da Lei n.º 8.541, de 1992.

8. À sua vez, o precitado art. 151, incisos II a IV, do CTN, invocado no art. 41 da Lei n.º 8.981, de 1995, dispõe:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.”

9. Convém frisar que a regra proibitiva de dedução não alcança as novas situações de suspensão da exigibilidade do crédito tributário introduzidas no CTN pela Lei Complementar n.º 104, de 10 de janeiro de 2001, como sejam a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, e o parcelamento. É que a negativa da dedução além dos limites expressamente fixados pela Lei n.º 8.981, de 1995, acarreta adoção de analogia, que pode implicar pagamento de tributo, hipótese essa explicitamente vedada pelo art. 108, § 1º, do CTN. A regra de indedutibilidade de tributos e contribuições tem caráter de norma restritiva de direitos, não admitindo analogia. Adite-se, outrossim, que a Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, ulterior, portanto, à dita Lei Complementar n.º 104, de 2001, em seu art. 32, deu nova redação ao art. 41 da Lei n.º 8.981, de 1995 (base legal do art. 344 do RIR/1999), em que apenas lhe acrescentou o § 6º, sem adicionar ao § 1º as novas causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

10. A teor do item 8 do Parecer Normativo (PN) CST n.º 174, de 26 de setembro de 1974 (publicado no Diário Oficial da União de 22 de outubro de 1974), relativamente a juros de mora, por se tratar de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como

despesa financeira, e, como tal, são dedutíveis. A seu turno, o PN CST nº 61, de 23 de outubro de 1979, publicado em 26 de outubro de 1979, em seu item 4.7, indica, como exemplo de acréscimos moratórios compensatórios dedutíveis, os juros de mora.

11. O entendimento acima exposto também se aplica à determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em conformidade com o art. 50 da IN SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004.

Conclusão

12. É forçoso concluir que os juros de mora acrescidos ao valor de cada prestação de parcelamento de débitos tributários são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no período em que foram incorridos, de acordo com o regime de competência, e não no período de seu efetivo pagamento.

Ordem de Intimação

13. Ao abrigo do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são apreciados em instância única, pelo que desta decisão não cabe a interposição de recurso de ofício ou voluntário nem de pedido de reconsideração. Inobstante, se o peticionário tiver conhecimento de outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, destituído de efeito suspensivo, perante a Cosit, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência desta solução ou da publicação, no Diário Oficial da União, da ementa da solução que gerou o dissenso interpretativo, cabendo-lhe comprovar a existência das soluções dissidentes, mediante a juntada das ementas publicadas, nos termos dos §§ 5º a 8º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996 c.c. art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. Publique-se, no Diário Oficial da União, extrato da ementa deste decisório (cf. art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996 c.c. art. 13 da IN RFB nº 740, de 2007). Encaminhe-se o processo à **Agência da Receita Federal do Brasil em xxxx/PE**, para ciência da decisão ao interessado e adoção de medidas adequadas à sua observância (art. 6º, IV, da IN RFB nº 740, de 2007).

Recife/PE, 07 de maio de 2010.

Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga
Chefe da SRRF04/Disit
Matrícula nº 10.941
Competência delegada pela
Portaria SRRF04 nº 516, de 27/08/2007