



Solução de Consulta nº 187 - Cosit

Data 13 de dezembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

IRRF NO PAGAMENTO OU CRÉDITO DE MULTA OU VANTAGENS EM VIRTUDE DE RESCISÃO DE CONTRATO. MOMENTO DA RETENÇÃO. PARCELAMENTO DOS DIREITOS A RECEBER.

O § 2º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, determina que a retenção do IRRF sobre a multa ou qualquer vantagem auferidas em virtude de rescisão de contrato será realizada no momento do pagamento ou crédito delas.

O direito às prestações decorrentes do distrato surgem quando esse negócio é realizado, ocorrendo, nesse momento, ainda que haja parcelas vincendas, o fato necessário e suficiente para o registro integral desse crédito, que deve ser acompanhado da respectiva retenção de IRRF.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1966, art. 177 e art. 187, § 1º, 'a)'; Lei nº 9.430, de 1996, art. 70; Lei nº 10.406, de 2002, art. 104, art. 472 e art. 594; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 8, de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

INCIDÊNCIA. VERBAS DECORRENTES DE RESCISÃO. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. NÃO OCORRÊNCIA.

O recebimento de verbas decorrentes de rescisão não são contraprestações da realização de serviço, mas direitos auferidos em função da rescisão contratual que frustra expectativas de ganhos de ao menos uma das partes contratantes, razão pela qual as retenções previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem sobre o auferimento dessas parcelas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 104, art. 472 e art. 594; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 30.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INCIDÊNCIA. VERBAS DECORRENTES DE RESCISÃO. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. NÃO OCORRÊNCIA.

O recebimento de verbas decorrentes de rescisão não são contraprestações da realização de serviço, mas direitos auferidos em função da rescisão contratual que frustra expectativas de ganhos de ao menos uma das partes contratantes, razão pela qual as retenções previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem sobre o auferimento dessas parcelas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 104, art. 472 e art. 594; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 30.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA. VERBAS DECORRENTES DE RESCISÃO. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. NÃO OCORRÊNCIA.

O recebimento de verbas decorrentes de rescisão não são contraprestações da realização de serviço, mas direitos auferidos em função da rescisão contratual que frustra expectativas de ganhos de ao menos uma das partes contratantes, razão pela qual as retenções previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem sobre o auferimento dessas parcelas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 104, art. 472 e art. 594; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 30.

Relatório

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica acima referida. A consulente, sujeita ao regime de apuração do lucro real, afirma que seu objeto social é a prestação de serviços de processamento de dados. Informa que, até o mês de agosto de 2018, tinha uma única cliente, a qual, unilateralmente, rescindiu o contrato de prestação de serviços, conforme distrato.

2. Assenta que ficou acordado o pagamento de verba rescisória a ser liquidada em seis prestações continuadas, sendo que a primeira vence em dezembro de 2018 e as cinco demais venciam entre janeiro e maio de 2019, com retenção do respectivo IRRF.

3. Lembra que as partes elegeram o pagamento como baliza da liquidação da verba rescisória e que cláusula do distrato dispõe sobre o vencimento antecipado das parcelas em caso de inadimplemento. Assinala que, com base em diversas soluções de consulta, entende que a verba rescisória recebida deve ser adicionada ao lucro tributável a

partir de cada recebimento, nos termos do art. 70, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, tendo assim procedido em relação a cada parcela.

4. Assevera ter encontrado divergência entre o seu tratamento contábil-fiscal e aquele adotado pela fonte pagadora dos rendimentos.

5. Destaca que, descumprindo o acordo firmado entre as partes, a outra contratante reteve e recolheu, antecipadamente, em 13 de setembro de 2018, a totalidade do IRRF incidente sobre a verba acordada, inclusive sobre as parcelas vincendas do ano de 2019, fato este informado à consulente por meio de correspondência na qual a ex-tomadora de serviços, referindo o art. 740, §§ 1º a 3º, do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018), cuja matriz legal é o art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, comunica que provisionou o valor integral da multa em agosto de 2018, e que, por essa razão, o fato gerador informado na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) ocorreu em setembro de 2018, em atenção ao regime de competência.

6. A consulente sustenta que não há que falar em crédito do imposto pelo provisionamento nem em vencimento antecipado das obrigações, de modo a atrair a tributação integral para o ano de 2018. Realça que o tema já fora objeto de debate nesta Secretaria Especial, aludindo ao Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 8, de 2 de setembro de 2014, mas sob a "perspectiva de crédito das obrigações contra o passivo", no contexto legislativo anterior à alteração no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

7. Salaria que *não pretende discutir o tema do fato gerador do imposto na modalidade de crédito contábil, senão contestar o fato de que a ex-tomadora de seus serviços não podia ter procedido ao registro contábil e a tratamento fiscal diverso daquele fixado no distrato.*

8. Afirma que a primeira questão desta consulta diz respeito ao registro contábil dos valores pela fonte pagadora, que deve estar lastreado em documento hábil e idôneo. Ressalta que não se trata da hipótese de "sub-rogar a legislação tributária pelo ajuste privado de obrigações", o que é vedado pelo art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

9. Assevera que a fonte pagadora contratou que pagaria a verba rescisória em seis prestações, acompanhadas da retenção do imposto, e não podia contabilizar, sem a anuência da consulente, as obrigações contraídas com base no crédito contábil. Argumenta que a fonte pagadora se equivocou ao inferir que o distrato a autorizaria a contabilizar, antecipadamente, as obrigações acordadas, fora do regime das obrigações que foram assumidas e antes de ocorrida a condição de pagamento antecipado.

10. Frisa que, tendo em vista o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, a verba rescisória em tela não é mais considerada receita ou faturamento, embora deva ser adicionada para fins de tributação pelo Imposto sobre a Renda, pelo que evoca a Solução

de Consulta Cosit nº 157, de 26 de setembro de 2018, segundo a qual, no regime de *apuração cumulativa*, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidem sobre as importâncias recebidas a título de indenização por rescisão de contrato, por pessoa jurídica cujo objeto social é a representação comercial por conta de terceiros, visto que estas não compõem a receita bruta, de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

11. Aduz que, como exerce *apenas* a atividade de processamento de dados, o valor que será percebido na forma pactuada no distrato não está compreendido no disposto nos incisos I a IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, ou seja, ainda que aquele deva ser adicionado à base de cálculo do Imposto sobre a Renda, *ou até registrado como receita*, tal parcela repercutiria apenas sobre o lucro da pessoa jurídica beneficiária.

12. Assinala que, ainda que se cuidasse da modalidade de pagamento relativo à prestação de serviços profissionais, deveria ser observado, quanto à retenção tributária, o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que estabelece, como momento desta, o evento do pagamento da obrigação.

13. Pondera que a retenção tributária deve ser efetuada à medida que ocorrem os pagamentos das parcelas, ao invés de se dar no momento do registro unilateral de uma provisão conveniente aos interesses da fonte pagadora, sem o aceite da consulente e sem respaldo no contrato.

14. Por fim, formula estes seis quesitos:

- a) Está correto o seu entendimento de que o registro contábil da verba rescisória e a respectiva incidência do IRRF devem realizar-se nos termos do que foi estritamente acordado no distrato, já que este observa os limites estabelecidos pelo art. 123 do CTN?
- b) Está correto o seu entendimento de que a fonte pagadora não podia ter oferecido à tributação, antecipadamente, a verba rescisória, já que não restou implementada a condição prevista no distrato para o vencimento antecipado, ou sem a anuência da consultante?
- c) Está correto o seu entendimento de que a fonte pagadora se equivocou ao considerar que houve crédito da obrigação no mês de agosto de 2018, na medida em que a livre manifestação das partes envolvidas no acordo estabelece, como evento tributável, o momento do pagamento das parcelas?
- d) Está correto o seu entendimento de que a verba rescisória devida à consulente, de acordo com o distrato, não possui natureza jurídica de remuneração por serviços profissionais prestados, *ou seja, deve seguir a regra de adição pelo exercício a que competir, a teor do instrumento particular livremente pactuado pelas partes?*

- e) Na hipótese de serem aplicáveis à verba rescisória as retenções concernentes aos rendimentos pagos em decorrência da prestação de serviços profissionais, art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, estas devem observar o evento de pagamento para fins de retenção do IRRF, a exemplo de todos os demais tributos federais?
- f) Está correto o seu entendimento de que a verba rescisória pactuada no distrato deve ser oferecida à tributação de acordo com o pagamento das parcelas ajustadas na avença, constituindo a provisão contábil unilateral de um dispêndio alegadamente indedutível, registrada pela fonte pagadora e não prevista no contrato, fato irrelevante para fins da incidência tributária?

Fundamentos

15. Preliminarmente, cabe destacar que a presente solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida informações, ações ou classificações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica.

16. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e pela IN RFB nº 1.396, de 2013, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

17. Verificando-se os requisitos e condições de admissibilidade da presente consulta, considera-se eficaz o questionamento.

18. Acerca da retenção do imposto de renda na fonte sobre os montantes recebidos a título de rescisão contratual, colaciona-se abaixo o art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996:

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 nº 11.196, de 2005)

§ 3º O valor da multa ou vantagem será:

[...]

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

[...]

§ 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.

19. Saliente-se que as multas e outras vantagens, decorrentes de rescisão contratual, de que cuida o art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, sempre estiveram sujeitas à tributação normal, consoante a legislação vigente anteriormente à publicação desse diploma. O dispositivo legal em questão estabelece, a par dessa tributação, a retenção do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento), sendo esta considerada, em regra, como antecipação do devido em cada período de apuração.

20. Para fins do reconhecimento contábil da parcela em questão, preconiza a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o seguinte:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o **regime de competência**.

[...]

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

[...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

(negritou-se)

21. Ainda, para fins de determinar o momento em que o direito às parcelas da rescisão se incorporam à consulente beneficiária, o Código Civil assim prevê (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

Art. 472. O distrato faz-se pela mesma forma exigida para o contrato.

(...)

Art. 594. Toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição.

22. Observando-se a situação narrada, tem-se que o direito às prestações decorrentes do distrato surgiram quando este foi realizado. A princípio, não há qualquer vício aparente que enseje o não reconhecimento desse direito à luz do Código Civil, *verbatim*:

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer:

I - agente capaz;

II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável;

III - forma prescrita ou não defesa em lei.

23. Assim colocado, o fato de as parcelas vencerem em prazo futuro não é condição suficiente para que o registro do direito não seja feito em sua integralidade conforme reza o art. 187, §1º, 'a)' da Lei nº 6.404, de 1976, e baixado à medida em que as parcelas forem vencendo e sejam recebidas. Tampouco há permissão específica da legislação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) que permita esse diferimento.

24. Ao contrário, o § 2º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, é claro ao determinar que a retenção será realizada no momento do pagamento ou crédito da multa ou vantagem. Já tendo sido demonstrado que ocorreu o fato necessário e suficiente para o registro desse crédito, deve ele ser acompanhado da respectiva retenção.

25. Corroborar esse argumento o disposto na Solução de Divergência Cosit nº 26, de 2013, pela qual foi editado o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 8, de 2014, estabelece o *crédito contábil* como marco para a retenção do IRRF no caso de importâncias creditadas.

26. Pelo exposto, responde-se negativamente aos questionamentos 'a)' a 'c)' e 'f)'.

27. Em relação ao art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, há a determinação para que seja efetuada retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Cofins e da Contribuição para o PIS/PASEP. Ocorre que, conforme o já citado art. 594 do Código Civil, a remuneração pelo serviço prestado envolve, de certo, a sua prestação.

28. Assim sendo, o recebimento de verbas decorrentes do distrato não são contraprestações da realização do serviço, mas direitos auferidos – receitas, portanto - em função da rescisão contratual que frustra expectativas de ganhos de ao menos uma das partes contratantes. Nesse sentido, essa parcela não se enquadra na tipologia de

“remuneração de serviços profissionais”, razão pela qual as retenções previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem sobre o auferimento dessas parcelas.

29. Nesses termos, responde-se o questionamento ‘d)’ e declara-se prejudicado o questionamento ‘e)’.

Conclusão

30. Ante o exposto, conhece-se da consulta apresentada para, no mérito, responder que:

- i) o § 2º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, determina que a retenção do IRRF sobre a multa ou qualquer vantagem auferidas em virtude de rescisão de contrato será realizada no momento do pagamento ou crédito delas;
- ii) o direito às prestações decorrentes do distrato surgem quando esse negócio é realizado, ocorrendo, nesse momento, ainda que haja parcelas vincendas, o fato necessário e suficiente para o registro integral desse crédito, que deve ser acompanhado da respectiva retenção de IRRF; e
- iii) o recebimento de verbas decorrentes de rescisão não são contraprestações da realização de serviço, mas direitos auferidos em função da rescisão contratual que frustra expectativas de ganhos de ao menos uma das partes contratantes, razão pela qual as retenções previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, não incidem sobre o auferimento dessas parcelas.

Assinatura digital

GUSTAVO S. ROTUNNO A.L. DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

Assinatura digital

RAUL KLEBER GOMES DE SOUSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinatura digital

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

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit