



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disi

Fls. 41

Solução de Consulta nº 6.015 - SRRF06/Disi

Data 15 de junho de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

DESCONTOS. BONIFICAÇÕES COMERCIAIS. DEDUTIBILIDADE.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora.

Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor.

As bonificações concedidas a clientes, visando ao incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculadas às operações comerciais realizadas pela consultante, enquadram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 34, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2013, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 212, DE 5 DE AGOSTO DE 2015

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 47; Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018), arts. 311 e 398 a 400; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2; Parecer Normativo CST nº 32, de 1981.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

DESCONTOS. BONIFICAÇÕES COMERCIAIS. DEDUTIBILIDADE.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora.

Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor.

As bonificações concedidas a clientes, visando ao incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculadas às operações comerciais realizadas pela consulente, enquadram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 34, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2013, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 212, DE 5 DE AGOSTO DE 2015

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689, de 1988, art. 2; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 3º, 26 e 61.

Relatório

A consulente, pessoa jurídica de direito privado acima identificada, informa que atua no ramo de comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados, farinhas, amidos e féculas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada (CNAE 46.32-0-03) e que, para fins de fidelização e alavancagem nos negócios, concede descontos contratuais aos seus clientes, considerando-os como custos operacionais do negócio.

2. Resumidamente, afirma que para dirimir quaisquer dúvidas quanto à dedutibilidade na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), elenca os seguintes fundamentos legais: art. 311 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e arts. 26 e 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

3. Apresenta as seguintes dúvidas:

1) Na venda de produtos, nossa empresa no intuito de fidelizar o cliente, concede aos clientes descontos contratuais comerciais, em produtos através da emissão de nota fiscal eletrônica, onde, a nota é emitida com a consonância das operações de venda que lhe originaram. Ou seja, emitimos a nota com o valor real das mercadorias, e, ao receber o crédito, o cliente faz o desconto contratual, gerando uma despesa financeira. Na apuração do Lucro Real para cálculo do imposto de renda e contribuição social, podemos considerar esse desconto como despesas dedutível?

2) Também, para fins de acordo de crescimento de volume/crescimento de vendas, o fornecedor pagará uma verba de 2% sobre a compra bruta anual. O Pagamento dessa verba que visa fomentar a operação comercial, poderá ser dedutível na apuração do Lucro Real para cálculo do imposto de renda e

contribuição social? Os termos de descontos estão firmados entre as partes através de contrato de fornecimento.

4. Por fim, a consultante presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

5. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto 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 foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

6. Convém salientar ainda que o processo de consulta destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, atinentes a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte, não se prestando a verificar a exatidão dos fatos narrados. Dessa forma, compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório de nenhuma condição, ainda que a consultante tenha apresentado acordo comercial anexo à presente petição de consulta.

7. Sobre o assunto posto, qual seja, a dedutibilidade de descontos concedidos e bonificações comerciais concedidas, foram exaradas as Soluções de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 3 de dezembro de 2013, e nº 212, de 5 de agosto de 2015, publicada no DOU de 31 de agosto de 2015, que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a partir de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, em relação à interpretação a ser dada à matéria e respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre nas hipóteses por elas abrangida.

8. Nesse contexto, colaciona-se abaixo trechos das referidas Soluções de Consulta Cosit em que os assuntos são tratados:

Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013

(...)

2. O item 4.2. da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, esclarece o que se entende por “descontos incondicionais”, os quais são correntemente também conhecidos como **descontos comerciais** (destacou-se):

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

2.1. Os descontos incondicionais não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços,

constituem parcela redutora do custo de aquisição, não configurando receita, portanto.

3. De outra parte, como se depreende da própria definição precedente, os descontos condicionais (também ditos descontos financeiros) são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo. Esses descontos configuram receita financeira para o comprador e despesa financeira para o vendedor, em consonância com os arts. 373 e 374 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

4. Igual entendimento aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por força do art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, do art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, do art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004.

.....
Solução de Consulta Cosit nº 212, de 5 de agosto de 2015

(...)

4. A presente consulta trata da análise acerca da dedutibilidade dos valores empregados pela Consultante a título de bonificações comerciais concedidas aos clientes, com objetivo de incrementar suas vendas, para fins da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5. No que se refere à legislação que rege o IRPJ, o art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), que dispõe sobre as despesas necessárias, estabelece, *in verbis*:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

6. Conforme se depreende da leitura do dispositivo acima transcrito, é condição essencial para a dedutibilidade das importâncias pagas pela pessoa jurídica, que seja demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade exercida, devendo a despesa ser necessária, usual e normal para a empresa.

7. Dúvidas sobre os conceitos de despesa ou custo necessários, usuais e normais à empresa e sobre sua dedutibilidade para fins de apuração do lucro real foram dirimidas pelo Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, *in verbis*:

3. A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica, como despesas dedutíveis na determinação do lucro real, está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da imputabilidade, ou não, das cifras correspondentes para aquele efeito.

Assim é que o Regulamento do Imposto de Renda, baixado com o Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe que:

Art. 191. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva 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.

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

8. No caso concreto trazido pela Consulente, as bonificações por ela concedidas devem se submeter ao estabelecido no art. 299 do RIR/1999, bem como ao disposto nos itens 3, 4 e 5 do Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, para serem dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ. Ademais, para se caracterizarem em despesas operacionais, deverão ser comprovadas por documentos de idoneidade indiscutível, quer quanto à forma, quer quanto à sua origem, de maneira que permita, a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, conferir sua estrita pertinência e conexão com a atividade explorada pela Consulente, bem assim com a manutenção de sua fonte produtora de receita. Por fim, a efetividade, magnitude e certeza dos dispêndios incorridos com as referidas bonificações deve estar amparada em operações comerciais efetivamente realizadas.

9. A base de cálculo da CSLL, conforme prescreve o art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu essa contribuição, é o resultado do exercício (lucro líquido), antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões, inicialmente estipuladas nesse artigo (alínea “c” do § 1º).

10. Os ajustes do lucro líquido, para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, estão consignados, essencialmente, no já citado art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990, e no art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. É importante citar, também, o art. 3º, inciso II, da Lei nº 8.003, de 14 de março de 1990; o art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; os arts. 1º, § 3º, e 60 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; o art. 34 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e o art. 1º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004. Note-se que essas menções não são exaustivas, existindo ainda outros ajustes, vinculados a tópicos particulares da legislação tributária (caso do reconhecimento de variações monetárias, por exemplo), os quais, no entanto, não guardam relação com o objeto da consulta.

11. A Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, que dispõe sobre a apuração e o pagamento da CSLL, em seu art. 38, trata das adições ao lucro líquido, decorrentes das normas acima citadas, e explicita outras, devidas em função da aplicação das demais disposições legais.

12. Não se encontra entre os dispositivos precitados comando que expressamente considere indedutível, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, a despesa com a concessão de bonificações em operações de natureza mercantil.

13. É pertinente recordar a vigência de dispositivos da legislação tributária que ordenam a utilização de normas do imposto de renda no âmbito da CSLL: art. 6º da Lei nº 7.689, de 1988; art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dentre eles, impende destacar o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, o qual, em seu *caput*, assevera que “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas”, “mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor” (destacou-se).

14. O art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, por seu turno, esclarece que “aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL” (grifou-se).

15. A análise dessas disposições permite inferir que, embora à CSLL apliquem-se as mesmas normas de apuração e de pagamento do IRPJ, no que se refere à composição da base de cálculo dessa contribuição não de ser observadas as regras específicas de sua legislação própria, inclusive no tocante aos ajustes do lucro líquido (adições e exclusões), pois é de seu cômputo que se origina o resultado ajustado, base de cálculo da CSLL.

(grifos não constam do original)

9. Por fim, informa-se à consulente que as normas contidas nos arts. 299, 373 e 374 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), encontram-se atualmente dispostas nos arts. 311 e 398 a 400 do RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018), e as normas estabelecidas nos arts. 3º, 21 e 38 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, agora vigem nos arts. 3º e 26 e a partir do art. 61 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

Conclusão

10. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

10.1. os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora;

10.2. os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor; e

10.3. as bonificações concedidas a clientes, visando ao incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculadas às operações comerciais realizadas pela consultante, enquadram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Encaminhe-se ao Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, e nº 212, de 5 de agosto de 2015, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida IN. Dê-se ciência à consultante.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06