



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	275 – COSIT
DATA	9 de novembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL. PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

Para a fruição do bônus de adimplência fiscal, a pessoa jurídica não poderá ter recolhimentos ou pagamentos em atraso, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário. O fato de a pessoa jurídica promover, espontaneamente, o pagamento ou recolhimento da totalidade dos débitos em atraso, juntamente com os acréscimos relativos aos juros e à multa de mora, até a data da utilização do bônus, não afasta a restrição imposta pelo inciso IV do § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002.

Dispositivos Legais: Arts. 38 e 68, III, da Lei nº 10.637, de 2002; art. 35 da Medida Provisória nº 75, de 2002 (rejeitada); e arts. 271 a 276 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017

RELATÓRIO

Trata-se de consulta formulada por pessoa jurídica prestadora de serviços de saúde, que objetiva sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), mais especificamente acerca do bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

2. Referenciando o inciso IV do § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, a consultante informa que está sujeita à retenção de tributos pelas pessoas jurídicas tomadoras de serviços (substitutos tributários). Aduz que o pagamento de tributo fora do prazo, com acréscimos legais, afastaria a inadimplência. Não obstante, cita que *“tem dúvida se essa situação, embora não*

caracterize inadimplência, já que o pagamento da totalidade do tributo está regularizado, a impede de se beneficiar do bônus, na ocasião própria”, conforme citação de trechos da consulta abaixo:

Consulta.

(...)

Mais uma vez, a rigor, pelas retenções e recolhimentos dos tomadores de serviço, não é possível afirmar que houve inadimplemento da contribuinte, pois dos R\$404,43 devidos a título de COFINS no mês de julho, apenas R\$22,02 não foram recolhidos por um lapso da assessoria contábil do contribuinte.

É certo que a obrigação da contribuinte consulente (obrigação principal) era de efetuar o pagamento das diferenças dos meses de junho e julho até a data do vencimento imediatamente posterior (até 25/08/2020), (...).

Tão logo constatada a falha (e não propriamente inadimplência, pois os pagamentos parciais haviam sido efetuados pelos substitutos tributários), a contribuinte efetuou o pagamento do COFINS, em 15/09/2020, acrescido dos encargos legais. Ou seja, os ônus do recolhimento fora do prazo já foram imputados.

A consulente tem dúvida se essa situação, embora não caracterize inadimplência, já que o pagamento da totalidade do tributo está regularizado, a impede de se beneficiar do bônus, na ocasião própria (último trimestre do exercício).

3. Por fim, a consulente apresenta os seguintes questionamentos:

Consulta (fl. 10).

- 1) O pagamento da COFINS realizado pela contribuinte consulente referente aos meses de Junho e Julho de 2020, na data de 15/09/2020, com os encargos moratórios, é hipótese que se enquadra objetivamente no inciso IV do art. 38 da Lei 10.637/2020?
- 2) O pagamento fora do prazo caracteriza “recolhimentos ou pagamentos em atraso”?
- 3) A expressão “recolhimentos ou pagamentos em atraso” do inciso IV do art. 38 da Lei 10.637/2002 se refere a tributos ou contribuições em “atraso”, ou seja, “ainda não pagas” na data do aproveitamento do bônus?
- 4) O pagamento de um tributo em atraso, mesmo com os encargos moratórios, impede a utilização do bônus por mais 5 anos (ou mais, considerados “ano completo”, mencionado no § 5º do art. 38 da Lei 10.637/2002)?
- 5) É possível se utilizar do bônus de adimplemento fiscal no exercício de 2020 se, na ocasião do seu aproveitamento (no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou lucro presumido – nos termos do inciso I do art. 273 da IN 1700/2017) não se encontrar nas bases da Receita Federal nenhum inadimplemento ou pagamento em ABERTO de tributos relativos aos 5 últimos exercícios?

FUNDAMENTOS

4. Assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

(RFB), é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados no âmbito da RFB pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

5. A Solução de Consulta não se presta, portanto, a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, tampouco para convalidar classificações ou procedimentos que tenham sido adotados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Compete, pois, à consulente subsumir a situação fática de interesse tributário à legislação que a rege, cabendo à Solução de Consulta, não dizer o direito, mas sim interpretar a norma que se mostre complexa em sua compreensão.

6. Preliminarmente, cumpre registrar que a consulta deve ser considerada eficaz, tendo em vista que foram observados os requisitos formais previstos na IN RFB nº 2.058, de 2021, que revogou a IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que estava vigente à época do protocolo da consulta.

7. Instituído pelo art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, e disciplinado pelos arts. 271 a 276 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, o bônus de adimplência fiscal é benefício fiscal que autoriza, nos termos da lei, a dedução de uma parte da CSLL devida pela contribuinte, ou seja, por meio do bônus de adimplência fiscal, o contribuinte tem uma redução da carga tributária devida no ano-calendário.

Lei Complementar nº 10.637, 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; [Grifado]

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. [Grifado]

§ 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)

(...)

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

(...)

Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de janeiro de 2003, em relação aos arts. 34, 37 a 44, 46 e 48;

Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

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 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.

8. Conforme dispõe o § 10 do referido art. 38, cabe à RFB disciplinar a regulamentação do benefício. No tocante ao aproveitamento do benefício, tem-se que o parágrafo único do art. 271 da IN RFB nº 1.700, de 2017 (seguindo o disposto no § 5º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002), determina que, em relação ao necessário período de adimplência com os tributos administrados pela RFB, *“o período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus”*. Com efeito, esse entendimento é aplicado a todas as hipóteses de que trata o § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, em razão do exposto no § 5º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, observando-se o disposto no art. 274 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

9. Pelo exposto, tem-se que a interpretação da restrição definida pelo inciso IV do § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, que determina que a pessoa jurídica não tenha recolhimentos ou pagamentos em atraso, deve ser estrita.

10. Isto posto, para fruição do benefício fiscal do bônus de adimplência fiscal sob análise, a pessoa jurídica não poderá ter falta de pagamento (débitos vencidos e não pagos), nem recolhimentos ou pagamentos em atraso, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário. O fato de a pessoa jurídica promover espontaneamente o pagamento ou recolhimento da totalidade dos débitos em atraso, juntamente com os acréscimos relativos aos juros e à multa de mora, até a data da utilização do bônus, não afasta a restrição imposta pela lei.

CONCLUSÃO

11. Diante do exposto, responde-se à consultante que os pagamentos efetuados em atraso não possibilitam a fruição do bônus de adimplência fiscal, mesmo que sejam realizados com acréscimos legais. Portanto, não só a falta de pagamento (débitos vencidos e não pagos), mas também o pagamento realizado fora do prazo caracteriza a restrição imposta pelo inciso IV do § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, independentemente do fato de a pessoa jurídica promover espontaneamente o pagamento ou recolhimento da totalidade dos débitos em atraso, juntamente com os acréscimos relativos aos juros e à multa de mora, até a data da utilização do bônus.

12. Quanto ao aproveitamento do benefício, tem-se que o parágrafo único do art. 271 da IN RFB nº 1.700, de 2017 (em conformidade com o disposto no § 5º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002), expõe que, em relação ao necessário período de adimplência com os tributos

administrados pela RFB, “o período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus”. Com efeito, esse entendimento é aplicado a todas as hipóteses de que trata o § 3º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, reproduzidos no art. 274 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

13. Quanto ao quinto questionamento da consultante, ele resta prejudicado em razão dos fatos apresentados acima.

À consideração do Coordenador da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

Assinatura digital

VINÍCIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

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

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consultante.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação