



Solução de Consulta nº 178 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Cofins o valor da redução dos encargos - juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

A desistência do programa especial de parcelamento tributário instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, inclusive para fins de adesão a parcelamentos posteriores, implica a perda dos benefícios de redução de multa, juros e encargo legal relativos a dívidas consolidadas no âmbito do programa em relação ao seu saldo remanescente.

Parcialmente Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 65, de 01 de março de 2019, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29 de março de 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Lei nº 11.941, de 2009, parágrafo único do art. 4º e §1º do art. 9º; Lei nº 13.496, de 2017; parágrafo 4º do art. 10 da IN RFB nº 1.711, de 2017; parágrafos 3º e 5º do art. 21 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor da redução dos encargos - juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

A desistência do programa especial de parcelamento tributário instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, inclusive para fins de adesão a parcelamentos posteriores, implica a perda dos benefícios de redução de multa, juros e encargo legal relativos a dívidas consolidadas no âmbito do programa em relação ao seu saldo remanescente.

Parcialmente Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 65, de 01 de março de 2019, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29 de março de 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 11.941, de 2009, parágrafo único do art. 4º e §1º do art. 9º; Lei nº 13.496, de 2017; parágrafo 4º do art. 10 da IN RFB nº 1.711, de 2017; parágrafos 3º e 5º do art. 21 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009.

Relatório

O contribuinte qualificado em epígrafe, doravante referido como consulente, apresenta consulta em relação ao tratamento a ser dispensado à redução de multa, juros e encargo legal sobre os valores incluídos no Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) instituído pela Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, notadamente em relação aos débitos migrados do parcelamento anterior, regido pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

2. A Consulente aduz que o art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 11.941, de 2009, previu expressamente a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e para Cofins, da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal relativos à dívida consolidada no programa de parcelamento instituído por essa lei.

3. Ressalta que, diferentemente da Lei nº 11.941, de 2009, a Lei nº 13.496, de 2017, nada dispõe sobre a inclusão ou não das reduções legais na base de cálculo das referidas contribuições. Ressalta, ainda, que as Leis de nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e de nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que regulam, respectivamente, o regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, igualmente não tratam expressamente do tema.

4. Diante de tal cenário, a interessada expressa o entendimento de que, como o saldo devedor foi originalmente parcelado na forma da Lei nº 11.941, de 2009, permanece aplicável a disposição de seu art. 4º, parágrafo único, no sentido de que os valores de redução não devam ser computados nas bases de cálculo dos tributos referidos, em virtude de, segundo ela, a migração do parcelamento ativo não ter o condão de alterar o tratamento aplicável às reduções, haja vista se tratar de matéria sujeita à reserva legal (CF, art. 150, § 6º) e não existir previsão que assim autorize, quer na Lei nº 11.941, de 2009, quer na Lei nº 13.496, de 2017.

5. Por fim, apresenta o seguinte questionamento:

Está correta a interpretação da Consulente de que, nos termos do art. 10 das Leis 10.637/02 e 10.833/03 e do art. 4º, parágrafo único, da Lei 11.941/2009, não deverão ser computadas na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS as reduções do valor das multas, juros e encargo legal previstas na Lei 13.496/17, notadamente em relação aos débitos originários do parcelamento (ativo) que vinha sendo regulamentado na forma da Lei 11.941/09?

6. É o relatório.

Fundamentos

7. Preliminarmente, assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria 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 artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 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 pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 2013.

8. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar a realidade dos fatos.

9. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida. Passa-se para a análise do mérito.

10. A dúvida apresentada pela consulente tangencia matéria afeta à tributação de acréscimos patrimoniais consubstanciados na redução de multa, juros e encargo legal em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária – Pert – instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

11. Acerca desse assunto, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 65, de 01 de março de 2019, publicada no DOU de 29 de março de 2019, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/> >), que nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

11.1. Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes:

Fundamentos

[...]

ANÁLISE DO CASO APRESENTADO

6. A Lei nº 13.496, de 2017, concede aos sujeitos passivos que aderirem ao PERT redução sobre determinadas parcelas (juros de mora e multas compensatórias) em diferentes percentuais, a depender das condições acordadas.

7. Os parcelas relativas à mora e compensatórios devem ser contabilizadas segundo o regime de competência, devendo os registros serem pertinentes ao período a que se referem. Assim determina a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

Lei nº 6.404, de 1976

Escrituração

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.

8. Assim, a cada período de inadimplência, devem, os contribuintes, reconhecer as parcelas respectivas, contabilizando-as a débito da conta de despesa operacional e à contrapartida da conta que registra o débito (passivo tributário).

[...]

9. Os parcelas reduzidas pelo PERT – juros de mora e multas compensatórias – são dedutíveis como despesa operacional na determinação do Imposto de Renda – IR, conforme Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Lei nº 8.981, de 1995

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

(...)

§ 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. (grifou-se).

10. À conta que registra o débito do tributo ou contribuição é adicionado o valor de tais encargos. Quando da adesão ao PERT, há uma “bonificação” em forma de redução desses juros e multas, ou seja, o passivo tributário é reduzido. **A contrapartida deste saldo reduzido deve ser uma conta de receita.** Evidentemente que caso na apropriação dos juros e multas compensatórias a empresa tenha aproveitado as despesas para redução da base de cálculo dos tributos, **a reversão ou a recuperação dessas parcelas deverá compor a base de cálculo dos tributos no momento em que revertidas ou recuperadas.**

[...]

13. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, os quesitos serão respondidos levando em consideração que a peticionária submete-se ao regime de apuração não cumulativa, dada a sua remissão às Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

14. Conforme já informado, o reconhecimento dos juros de mora e multas compensatórios será realizado de acordo com o regime de competência. **A redução desses encargos que já foram baixados como custo ou despesa e que foram revertidos em virtude de adesão ao PERT são incluídos na base de cálculo das contribuições em seus regimes de apuração não cumulativa, dado que se constituem em redução de obrigações (passivo tributário), configurando-se em receita da pessoa jurídica.** Assim é o que disciplina a legislação acerca das contribuições (a Lei nº 10.637, de 2002, possui texto idêntico para a Contribuição para o PIS/Pasep):

Lei nº 10833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

14. Portanto, a recuperação de custos ou despesas que foram revertidos em razão de adesão ao PERT configuram-se como receita da pessoa jurídica no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devendo tais valores serem inseridos nas bases de cálculo de ambas as exações.

Conclusão

15. Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à petionária que:

[...]

c) No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

[grifos nossos]

12. Pelo excertos acima colacionados, infere-se que a redução de multa, juros e encargo legal relativos a dívidas incluídas em programa especial de parcelamento tributário representam receita da pessoa jurídica, que integra as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em seus regimes de apuração não cumulativa.

13. Exceção a essa regra se verifica na existência de lei que expressamente afaste tal incidência, como no caso do art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 11.941, de 2009, colacionado a seguir nos termos que seguem:

Lei nº 11.941, de 2009

Art. 4º [...]

Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.

14. Não obstante, no caso da Lei nº 13.496, de 2017, que instituiu o Programa de Regularização Tributária (Pert), não há qualquer dispositivo que determine tal desoneração.

15. Um segundo aspecto a se destacar na dúvida apresentada pela Consulente são os efeitos da desistência do parcelamento regido pela Lei nº 11.941, de 2009, em curso, para fins de adesão ao Pert, instituído pela Lei nº 13.496, de 2017, notadamente em relação às reduções concedidas sobre multa, juros e encargo legal.

16. Nessa perspectiva, a IN RFB nº 1.711, de 16 de junho de 2017, que regulamenta o Pert, prevê, como consequência da desistência de parcelamentos anteriores ativos para fins de adesão a este programa especial de regularização tributária, a perda de todas as eventuais reduções aplicadas sobre os valores já pagos, nos termos que seguem:

IN RFB nº 1.711, de 2017

DA DESISTÊNCIA DE PARCELAMENTOS ANTERIORES EM CURSO

Art. 10. O sujeito passivo poderá optar por pagar à vista ou parcelar na forma do Pert os saldos remanescentes de outros parcelamentos em curso.

§ 1º A opção de que trata o caput dar-se-á no momento da adesão ao Pert, por meio da formalização da desistência dos parcelamentos em curso no sítio da RFB na Internet.

[...]

§ 4º A desistência de parcelamentos anteriores ativos para fins de adesão ao Pert poderá **implicar perda de todas as eventuais reduções aplicadas sobre os valores já pagos, conforme previsto em legislação específica de cada programa de parcelamento.**

17. De outra banda, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, a qual regulamenta os arts. 1º a 13 da Lei nº 11.941, de 2009, prevê as consequências da rescisão do programa de parcelamento a que se referem, conforme os seguintes termos literalmente transcritos:

Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009

Art. 21 [...]

§ 3º Ocorrendo a rescisão do parcelamento:

I - será efetuada a apuração do **valor original do débito, restabelecendo-se os acréscimos legais** na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores até a data da rescisão;

II - serão deduzidas do valor referido no inciso I deste parágrafo as prestações pagas, com acréscimos legais até a data da rescisão.

[...]

§ 5º A desistência do parcelamento, a pedido do sujeito passivo, produz os mesmos efeitos da rescisão de que trata este artigo, não sendo cabível o recurso previsto nos arts. 23 a 26.

[grifos nossos]

18. Com efeito, a análise sistêmica da legislação regente dos parcelamentos instituídos, respectivamente, pela Lei nº 11.941, de 2009, e pela Lei nº 13.496, de 2017, conduz ao necessário entendimento de que: (a) a migração entre esses programas especiais implica a perda dos benefícios de redução de multa, juros e encargo legal relativos a dívidas consolidadas no programa antecessor em relação a seu saldo remanescente.; e (b) o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em seus regimes de apuração não cumulativa.

Conclusão

19. Ante o exposto, temos que:

19.1. No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

19.2. A desistência do programa especial de parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, inclusive para fins de adesão a parcelamentos posteriores, implica a perda dos benefícios de redução de multa, juros e encargo legal relativos a dívidas consolidadas no âmbito do programa em relação a seu saldo remanescente.

Assinado digitalmente

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit