

Departamento Jurídico

DESPESA DEDUTÍVEL – IRPJ – LUCRO REAL

Marco Aurélio Bicalho de Abreu Chagas

Entende-se para fins de apuração do imposto de renda pelo Lucro Real como operacionais, ou seja, dedutíveis da base de cálculo, as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Consideram-se necessárias aquelas despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

E as despesas operacionais que se admite são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. (Art. 299 do RIR/99).

Assim, despesa operacional dedutível é toda aquela que é necessária, normal ou usual. Basicamente, são três os requisitos que habilitam um determinado gasto a ser considerado como despesa operacional dedutível: 1º) É necessário que o gasto seja incorrido, ou seja, é indispensável que a empresa já tenha usufruído dos bens e serviços adquiridos; 2º) O gasto deve ser necessário para a manutenção da atividade da empresa e, além disso, deve ser normal e usual ou relacionado com a atividade explorada.

Temos que as multas impostas por infração às normas administrativas, penal e trabalhista, ou seja, de natureza não tributária (multas de trânsito, pesos e medidas, FGTS, INSS, CLT, Código de Proteção e Defesa do Consumidor, dentre outras) são indedutíveis para fins de cálculo do lucro real. Essa vedação não é aquela que se encontra expressa no art. 344, §5º, RIR/99, que trata das multas aplicadas por infração à legislação tributária, impedindo sua dedução como custo ou despesa operacional. O art. 299 do RIR/99 impede a dedução de custos e despesas que não sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, sendo este o dispositivo que impede a dedução de multas administrativas.

O extinto Conselho de Contribuintes do Ministério de Fazenda (atual CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) proferiu diversas decisões sobre o assunto defendendo o posicionamento acima descrito:

“MULTAS ADMINISTRATIVAS – Não são dedutíveis, como custo ou despesas operacionais, as multas administrativas (SUNAB, DETRAN, CLT) por não se revestirem das características de natureza compensatória e nem preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade (Ac. 1º CC 102-26.138/91 – DO 31-12-91).”

“MULTAS DA CAPITANIA DOS PORTOS – Indedutíveis as multas aplicadas pela Capitania dos Portos, não comprovada a necessidade delas para a atividade operacional. As exceções previstas referem-se tão-somente às multas por infrações fiscais como regra indedutíveis (Ac. 1º CC 101-77.460/87 – DO 23-3-88).”

Idêntico entendimento foi proferido pelo TRF1 ao determinar a indedutibilidade de multa aplicada pelo Conselho Nacional do Petróleo: **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RECEITA. EXCESSO DE REMUNERAÇÃO A ADMINISTRADOR. DESPESA INDEDUTIVEL.**

- 1-** Omissão de receita revelada por suprimentos de caixa, sem prova da origem e da efetiva entrega de recursos.
- 2-** Remuneração a advogado, sócio da empresa, caracterizando, na verdade, pro labore.
- 3-** Despesa indedutível configurada por multa aplicada pelo Conselho Nacional do Petróleo, despesa, portanto, desnecessária à atividade da empresa. (grifo nosso)

Em outras palavras, a legislação fiscal somente permite que o montante do lucro real seja reduzido por despesas que efetivamente guardem relação com as finalidades essenciais da pessoa jurídica, impedindo que gastos estranhos aos fins empresariais, como por exemplo, o custeio de despesas particulares dos sócios influencie o montante do tributo devido aos cofres públicos.

Em trabalho publicado sob o título: “Doações Feitas por Pessoas Jurídicas Dedutíveis do Imposto de Renda” dissertamos que as doações feitas pelas pessoas jurídicas não são dedutíveis, a não ser as efetuadas às instituições de ensino e pesquisas autorizadas por lei federal e às entidades civis, legalmente constituídas, sem fins lucrativos que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, nos moldes das disposições contidas no Regulamento do Imposto de Renda - RIR.

O Regulamento do Imposto de Renda disciplina essa matéria pertinente a

a deduções decorrentes de doações de pessoas jurídicas, em seu art. 365 ao regular que, in verbis:

“Art. 365. São vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, exceto as relacionadas a seguir (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI, e § 2º, incisos II e III):

I - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

II - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União, exceto quando se tratar de entidade que preste exclusivamente serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem”.

A legislação que trata do assunto, mencionada nesse dispositivo (Art. 365 do RIR) é a seguinte:

a) Artigo 13, da Lei 9.249/95, combinado com a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 11/1996, in verbis:

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

§2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União.”

INSTRUÇÃO NORMATIVA 11/1996

“Art. 28. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro é vedada a dedução das despesas com doações e contribuições não compulsórias.

§ 1º A vedação de que trata este artigo não se aplica, exclusivamente, em relação às:

3. a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, até o limite de dois por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução, observado o disposto no § 3º.”

Fonte: <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/4ckn/doacoes-feitas-por-pessoas-juridicas-dedutíveis-do-imposto-de-renda-marco-aurelio-bicalho-de-abreu-chagas>

Para as pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real é permitida a dedução das doações efetuadas em favor de Projetos Culturais e Artísticos, Doações a Instituições de Ensino e Pesquisa, Doações a Entidades Cíveis Que Prestem Serviços Gratuitos e Doações ao Fundo dos Direitos da Criança,

respeitando o limite de dedutibilidade estipulado em lei. (art. 365 do RIR/99).

Conforme se orienta, as empresas optantes pelo Lucro Presumido apuram seus tributos, IRPJ e CSLL, sobre uma presunção de lucro, basicamente, aplicando as alíquotas de presunção do lucro sobre o faturamento da empresa, para chegar ao lucro tributável. Enquanto isso, as empresas optantes pelo Lucro Real apuram os mencionados tributos através do lucro líquido apurado na contabilidade, ajustado pelas adições, exclusões e/ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda em vigor.

De acordo com o artigo 13 da Lei nº. 9.249/95, não são dedutíveis as contribuições não compulsórias, sendo entendidas como compulsórias aquelas contribuições exigidas por força de lei, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica.

A doação ou contribuição passível de dedução só poderá ser feita para entidades devidamente cadastradas pela Receita Federal, que se enquadram nas regras de doações com incentivos, a saber:

Criança e Adolescente: Fundos municipais, estaduais, distrital e nacional da criança e do adolescente, que se enquadram no Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA).

Idoso: Fundos municipais, estaduais, distrital e nacional do idoso.

Projetos Culturais: Projetos aprovados pelo Ministério da Cultura (Projetos presentes na lei de Incentivo à Cultura – Lei Rouanet). Atividades Audiovisuais, projetos aprovados pelo Ministério da Cultura ou pela Agência Nacional de Cinema (Ancine), Projetos presentes na lei de Incentivo à Atividade Audiovisual.

Atividades Esportivas: Projetos aprovados pelo Ministério do Esporte (Presentes na Lei de Incentivo ao Esporte).

Entidades Sociais: Projetos aprovados pelo Ministério da Saúde e da Pessoa com Deficiência (Pronas) ou ainda o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon).