



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 210 - Cosit

**Data** 24 de junho de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

## **Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Incide IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre os juros transcorridos e não vencidos empregados pela credora, pessoa jurídica residente no exterior, para a redução dos prejuízos contábeis acumulados da empresa investida residente no Brasil, devedora do empréstimo.

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), arts. 579, §2º e 760.

## **Relatório**

A consultante, sociedade empresária, formula consulta nos moldes da Instrução Normativa – IN – RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da tributação do IRRF sobre juros em contrato de mútuo, especificamente sobre a parcela de juros não vencidos por ocasião da extinção do contrato de mútuo junto à sua controladora credora, utilizando o valor para absorção de prejuízos acumulados. Esclarece que:

A consultante, [NOME DA CONSULENTE], situada no Rio de Janeiro, celebrou com sua controladora [NOME DA CONTROLADORA], domiciliada em Portugal, contratos de mútuo.

Nesse sentido, em julho de 2017, a [NOME DA CONSULENTE], ora consultante, possuía valores de passivo em aberto com sua vinculada referentes a principal e juros, os quais ainda não estão vencidos.

Adicionalmente, a Consultante vem apresentando prejuízo contábil recorrente nos últimos anos, devidamente registrados na rubrica de Prejuízos Acumulados em seu Patrimônio Líquido, para data-base corrente. Cabe destacar que o total do prejuízo acumulado contábil é superior ao montante de principal e juros do mútuo em aberto com a [NOME DA CONTROLADORA].

---

Neste sentido, em concordância com sua controladora, a [NOME DA CONCULENTE] pretende realizar a baixa do passivo de mútuo já mencionado, em contrapartida ao saldo de Prejuízos Acumulados, através da utilização do instituto legal de Débito à Conta de Sócio, em conformidade com art. 509, §2º, do Decreto 3.000/99.

O procedimento a ser realizado tem por objetivo absorver seu prejuízo contábil através do correspondente débito à conta dos sócios, no valor correspondente ao saldo atual dos mútuos contraídos junto à controladora.

Ao final da referida operação, com a absorção de parte dos prejuízos acumulados por sua controladora, o saldo do Passivo atualmente existente com a mesma seria reduzido a zero, enquanto o saldo de prejuízos acumulados da consulente seria reduzido substancialmente.

2. Transcreve o art. 509 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), que trata da compensação de prejuízos fiscais, destacando o seu §2º, que tem a seguinte redação: “A absorção, mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo”. Conclui que é possível ao contribuinte realizar a transação de que trata a consulta sem que haja qualquer impacto no saldo acumulado de prejuízo fiscal ou base negativa.

3. Chama a atenção para o Parecer Normativo Cosit nº 4, de 17 de fevereiro de 1981, itens 4 e 5.1, que considera que a referida operação não representa um ingresso efetivo, dado que possui a função precípua de manutenção da integridade do capital social.

4. Por outro lado, assevera que da operação de débito à conta de sócios não decorre pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao sócio então credor da empresa nem a antecipação do vencimento de juros vincendos, não se configurando o fato gerador do IRRF previsto no art. 702 do RIR/99. O débito à conta de sócios, ao seu ver, implica na não realização do crédito em favor do sócio, tanto em relação à parcela referente ao principal originalmente mutuado quanto em relação aos juros não vencidos, acrescidos ao montante principal. Não há, portanto, disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

5. Finaliza com o seguinte questionamento:

*Considerando a operação demonstrada nesta consulta, bem como os dispositivos legais aqui mencionados, questionamos o entendimento das Autoridades Fazendárias acerca da não ocorrência do fato gerador do IRRF relativamente à parcela de juros ainda não vencidos e decorrentes de contratos de mútuos mantidos com sócio situado no exterior, juros estes que fazem parte do montante total a ser considerado na operação de débito à conta de sócios, prevista no artigo 509, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, operação esta que implicará na extinção da correspondente dívida (crédito do sócio domiciliado no exterior) sem que haja o seu efetivo pagamento em benefício do credor original.*

---

## Fundamentos

6. A presente consulta preenche os requisitos de admissibilidade e merece seguimento.

7. Registre-se inicialmente que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consultante, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

8. A operação em questão (absorção de prejuízos à conta de sócios) consiste na utilização de recursos dos sócios, na forma de direito de crédito em face da empresa investida, para a absorção de seus prejuízos contábeis acumulados.

9. O art. 579 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), correspondente ao art. 509 do RIR/99, trata do assunto, em seus aspectos tributários relativos ao IRPJ, em relação à devedora, no seu §2º:

Art. 579. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, caput e parágrafo único).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite estabelecido no art. 580 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 2º).

§ 2º A absorção, por meio de débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica o seu direito à compensação nos termos estabelecidos neste artigo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 3º).

10. Em relação à investida (devedora), portanto, não há dúvida de que a operação em questão não acarreta tributação pelo IRPJ, uma vez que os prejuízos fiscais não são afetados pela diminuição dos prejuízos contábeis, por expressa determinação legal. Resta analisar a questão sob a ótica do sócio residente ou domiciliado no exterior, mais especificamente quanto aos juros “não vencidos”.

11. O Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação nº 4, de 17 de fevereiro de 1981, analisando o efeito sobre a conta de correção monetária da eliminação do prejuízo pelo procedimento de débito à conta de sócio, veicula a posição de que a absorção de prejuízos à conta dos sócios equivale a um aporte de capital:

4. Na hipótese em exame, o débito à conta dos sócios tem por função precípua a manutenção da integridade do capital social, que se encontra desfalcado pela ocorrência do prejuízo. Assim, ao fazer-se a absorção deste, em valor igual ao crédito de que o sócio da conta debitada seja titular, ter-se-á como regular e

---

amoldada à técnica contábil a eliminação da referida parcela redutora do patrimônio líquido, porque equivale a um aporte de capital.

(...)

5.1 Com efeito, o valor debitado, cuja contrapartida, no caso, será um lançamento a crédito da conta de prejuízos acumulados, 1) não transita por conta de resultado e 2) não representa um ingresso efetivo.

12. Também a doutrina e a jurisprudência administrativa consideram esta operação como sendo equivalente a um aumento de capital por parte da investidora seguido de sua redução pela investida para a absorção dos prejuízos. Neste sentido, confira-se a seguinte decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que entendeu ter ocorrido um ganho na operação, por parte da credora, pela realização do deságio por ela obtido na aquisição de uma nota promissória da investida, cujo crédito foi utilizado para a absorção de prejuízos da devedora:

Acórdão nº 1101-00.766 – 1ª Seção/1ª Câmara Ordinária/1ª Turma Ordinária

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

(...)

RECEITA DE DESÁGIO. REALIZAÇÃO. ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS À CONTA DE SÓCIO. Materializa-se o ganho potencial verificado na aquisição de título com deságio quando a obrigação, na qual passaram a ser partes investidora e investida, é extinta mediante absorção de prejuízos à conta de sócio, procedimento que assemelha-se, em seus efeitos, ao aporte de capital pelo investidor.

13. Transcreve-se a seguir trecho do voto vencedor, que expõe de maneira bastante clara e didática a operação e seus efeitos:

(...)

Aponta a recorrente que a dívida estaria representada por nota promissória, valor mobiliário que confere ao seu titular um direito de crédito contra o emitente. Operam como títulos de renda fixa porque normalmente negociadas com deságio que representa a remuneração do investidor, ou seja, o valor que será recebido para além daquele pago na aquisição da nota.

(...)

Entende a recorrente que houve uma perda com a renúncia da interessada em receber o crédito. Porém, deve-se observar que não há, efetivamente, uma renúncia, mas sim uma compensação que extingue o direito de crédito representado pela nota e restabelece, para a investidora, parcela do capital que havia sido consumida pelo excesso de dívidas, em relação aos ativos da investida, evidenciada no passivo a descoberto já antes mencionado.

---

O Parecer Normativo CST nº 4/81, invocado pela recorrente, assim interpreta este procedimento, equivalendo-o a um aporte de capital:

(...)

A doutrina também faz tal equivalência, ao analisar a questão sob a ótica da caracterização de receitas tributáveis por parte da empresa beneficiada com a extinção da obrigação em face dos sócios. Transcreve-se, neste sentido, excerto da obra de Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi, *in* Imposto de Renda das Empresas — Interpretação e Prática, São Paulo: IR Publicações, 36a Edição, 2011, p. 456:

*No caso de prejuízo contábil absorvido pelos sócios não há contabilização de receitas porque o valor dos recursos recebidos é contabilizado a débito da conta Caixa ou Bancos e a crédito da conta que registra o prejuízo. Com isso, não há incidência do imposto de renda e nem da CSLL. Se, todavia, a pessoa jurídica tiver receio de autuação da Receita Federal, a solução seria os sócios aumentarem o capital e depois a empresa reduziria o capital para absorver o prejuízo contábil. Mas isto custa dinheiro.*

Trilham o mesmo caminho as decisões das antigas Primeira e Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, veiculada em acórdãos assim ementados:

*ABSORÇÃO DE PREJUÍZO CONTÁBIL CRÉDITO DE SÓCIO. A absorção de prejuízo contábil acumulado por crédito de sócio da pessoa jurídica, contra ela própria, sem trânsito por conta de receita, constitui lançamento contábil regular não sujeito à incidência de IRPJ — imposto de renda pessoa jurídica. Tal operação equivale a um aporte de capital pelo sócio. (Acórdão nº 101-96.661)*

*ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS À CONTA DE SÓCIO - EFEITOS TRIBUTÁRIOS - RECURSO DE OFÍCIO. A absorção de prejuízos contábeis mediante débito à conta na qual estejam registradas dívidas da sociedade para com sócio equivale a uma injeção de capital, não implica perdão das dívidas e não gera ganho financeiro tributável. (Acórdão nº 107-09.575)*

(...)

Nos presentes autos, é fato inconteste que a dívida da investida para com a sócia se extinguiu. De outro lado, esta liquidação mediante absorção de prejuízos favorece diretamente os sócios, por aumentar o patrimônio líquido da investida, à semelhança de um aporte de capital. Materialmente, inclusive, esta operação ensejou o aumento do valor do investimento contabilizado no Ativo da investidora.

A recorrente invoca algumas destas referências para afirmar que *o débito de prejuízo à conta de sócios* não enseja receita tributável por parte da devedora da obrigação que é, assim, liquidada. Contudo, como visto, é majoritário o entendimento de que este procedimento assemelha-se a aporte de capital e, assim, além de não caracterizar receita em face do devedor beneficiado, também não se perfaz em perda para o credor, que é beneficiado com o aumento do patrimônio líquido da investida.

---

Por estas razões, deve ser rejeitada a alegação da interessada de que o *perdão de dívida* não poderia ensejar a realização de receita cuja tributação dependeria da liquidação da operação de origem. Não houve perda/redução patrimonial com a renúncia da interessada em receber o crédito, mas sim alteração da classificação contábil do ativo, cujo valor subsistiu influenciado pelo valor de face do título adquirido com deságio, efetivando o ganho potencial presente no momento da aquisição da nota.

(...)

14. Estabelecido, assim, que a operação em questão equivale a um aumento de capital social seguido de sua redução para a absorção dos prejuízos da empresa investida, passemos a verificar se ocorre o fato gerador do IRRF, objeto da consulta.

15. O art. 760 do RIR/2018 contém a regra de incidência do IRRF em virtude da auferição de juros no Brasil por residente no exterior:

Art. 760. Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28).

16. A consultante argumenta pela não incidência do IRRF, tendo em vista que, ao seu ver, a operação não representa um ingresso efetivo de valores e não há pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao sócio então credor da empresa, não havendo, portanto, disponibilidade econômica de renda – e por outro lado, não ocorrendo uma antecipação do vencimento dos juros nela utilizados, não haveria a disponibilidade jurídica de renda.

17. Ocorre que, nos termos do art. 760 do RIR/2018, o “emprego” dos juros pelo credor ou por terceiro em seu benefício é considerado um fato apto a fazer incidir o IRRF, denotando claramente a disponibilidade jurídica e econômica de renda (não houvesse tal disponibilidade, a operação não poderia ter sido realizada). O emprego dos juros transcorridos antes do seu vencimento, portanto, ainda que não implique no seu vencimento antecipado, é fato gerador do IRRF.

18. Ressalte-se, nesse sentido, que o emprego dos juros para redução dos prejuízos da investida resultará em benefício para a investidora, como bem ficou esclarecido no Acórdão nº 1101-00.766, anteriormente citado, pelo aumento no capital social da investida, não havendo para ela perda ou redução patrimonial.

19. Considerado todo o exposto, conclui-se que a operação de absorção de prejuízos acumulados de que trata o art. 579 do RIR/2018 representa, em relação aos juros da dívida e sob o enfoque do credor residente no exterior, o seu emprego, apto a fazer incidir o IRRF nos termos do art. 760 do RIR/2018.

---

## Conclusão

20. Responde-se à consultante, portanto, que incide IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre os juros transcorridos e não vencidos empregados pela credora, pessoa jurídica residente no exterior, para a redução dos prejuízos contábeis acumulados da empresa investida residente no Brasil, devedora do empréstimo.

Assinado digitalmente  
MARCIO ANGELIM OVIDIO SILVA  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional (Cotin).

Assinado digitalmente  
ANDREA COSTA CHAVES  
Auditora-Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação Internacional (Ditin)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Cotin

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consultante.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit