



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

### SOLUÇÃO DE CONSULTA

169 – COSIT

### DATA

10 de setembro de 2025

### INTERESSADO

### CNPJ/CPF

#### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

GARANTIA. SUBSTITUIÇÃO DE PRODUTOS. REEMBOLSO DE VALORES. DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES. DESCONTOS CONDICIONAIS. ITENS FINANCEIROS.

Valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica em decorrência do exercício do direito de garantia por parte de seus clientes, fazendo o reparo e a substituição de produtos ou o reembolso de determinado valor nos termos contratualmente estabelecidos, podem ser deduzidos como despesas operacionais para fins de apuração do lucro real, desde que observados os requisitos da legislação de regência, dentre eles a estrita conexão do gasto com a atividade exercida pela pessoa jurídica, devendo a despesa ser necessária, usual e normal.

Tais valores não podem ser deduzidos como descontos condicionais uma vez que estes descontos são atrelados a eventos financeiros, como o pagamento antecipado de determinada compra.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 68.

#### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

GARANTIA. SUBSTITUIÇÃO DE PRODUTOS. REEMBOLSO DE VALORES. DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES. DESCONTOS CONDICIONAIS. ITENS FINANCEIROS.

Valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica em decorrência do exercício do direito de garantia por parte de seus clientes, fazendo o reparo e a substituição de produtos ou o reembolso de determinado valor nos termos contratualmente estabelecidos, podem ser deduzidos como despesas operacionais para fins de apuração do resultado ajustado, desde que observados os requisitos da legislação de regência, dentre eles a estrita

conexão do gasto com a atividade exercida pela pessoa jurídica, devendo a despesa ser necessária, usual e normal.

Tais valores não podem ser deduzidos como descontos condicionais uma vez que estes descontos são atrelados a eventos financeiros, como o pagamento antecipado de determinada compra.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, arts. 68 e 69.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produzem efeitos os questionamentos formulados em desacordo com os requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, I.

## RELATÓRIO

A interessada, pessoa jurídica de direito privado, apresenta consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal atinente à dedutibilidade, como descontos condicionais, de “descontos” concedidos a clientes, em decorrência do exercício do direito de garantia relativo a produtos anteriormente adquiridos por estes, para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no âmbito do regime do lucro real.

2. Afirma que atua no ramo de fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo, cujos produtos finais são vendidos para as indústrias automotivas do país, conforme se verifica em cláusula do seu contrato social.

3. Em síntese, a consulente descreve a operação objeto da presente consulta nos seguintes termos:

a) “realiza a venda de seus produtos aos seus clientes, exclusivamente montadora de veículos, com a emissão das respectivas Notas Fiscais correspondentes, sendo o pagamento dos respectivos documentos fiscais realizados dentro do prazo estabelecido”;

b) “após um período, as montadoras - clientes da Consulente - emitem respectivas Notas de Débitos, lançando valores devidos a título de Garantia e Logística que são abatidos dos valores apontados nas Notas Fiscais correspondentes a cada uma das operações, já que tiveram que dispendar desses valores junto ao consumidor final”;

c) “a Consulente possui acordo comercial com seus clientes, segundo o qual, as peças recebidas não possuem defeitos e que, caso possuam, a garantia permite a troca imediata”;

d) “após a emissão das Notas Fiscais relacionadas a venda de seus produtos as montadoras, acaba ficando em débito, de determinado valor junto aos seus clientes, já que, dos valores que foram integralmente quitados quando do vencimento das respectivas Notas Fiscais, são lançados débitos a título de Garantia e Logística, sendo abatido do contas a receber esses valores a título de débito de garantia e débito de logística”; e

e) “estes débitos incorrem geralmente após anos da entrega dos produtos aos clientes da Consulente, onde as tratativas ocorrem entre os times técnicos envolvidos após as ocorrências identificadas, sendo certo que todas elas ocorrem, exclusivamente, após a emissão da nota fiscal e entrega dos produtos aos clientes da Consulente”.

4. Entende que “quando o débito é aplicado, ele reduz as contas a receber atuais e a Consulente aplica um desconto financeiro aos seus clientes que obtém uma receita financeira, pelo que esses valores deveriam ser lançados como descontos condicionais e, portanto, considerados como dedutíveis para fins da base cálculo do IRPJ e CSLL”.

5. Transcreve as ementas da Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, e da Solução de Consulta Disit/SRRF06 nº 6.015, de 15 de junho de 2021, entendendo que “os valores que lhes são descontados a título de Garantia e Logística, posteriormente a emissão das respectivas Notas Fiscais, se enquadram na definição de descontos condicionais, podendo, portanto, serem considerados para fins de dedutibilidade da base de cálculos do IRPJ e CSLL”.

6. Indica os seguintes dispositivos normativos como fundamentação legal da consulta: “artigo 47 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 311 e 398 a 400 do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018), item 4.2 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, 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 Instrução Normativa SRF nº 1700, de 14 de março de 2017”.

7. Ante o exposto, apresenta as seguintes dúvidas:

- *pode a Consulente classificar os descontos que lhes são posteriormente aplicados pelos seus clientes a título de Garantia e Logística, como descontos condicionais, podendo, portanto, serem considerados para fins de dedutibilidade da base de cálculos do IRPJ e CSLL?*
- *Para tal classificação é necessário que os seus clientes que aplicam esses descontos (montadoras), obrigatoriamente classifiquem internamente estes valores como uma Receita Financeira?*
- *No caso desses clientes (montadoras), classificarem tais valores como seu custo de produção (já que estão ligados a insumo produtivo) com o consequente registro como custo de produção, reduzindo os mesmos e integrando a sua operação, seria possível a Consulente, ainda assim, considerá-los como descontos*

*condicionais, podendo, portanto, serem estimados para fins de dedutibilidade da base de cálculos do IRPJ e CSLL?;*

- *Em caso de não poderem ser classificados como descontos condicionais e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL, é correto afirmar que tais valores (débitos de Garantia e Logística) devem ser classificados contabilmente no grupo de indedutíveis?*

8. Por fim, a consultante presta as declarações previstas no art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

## FUNDAMENTOS

9. 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 Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

10. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

11. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre esses fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

12. Preliminarmente, informa-se à consultante que o segundo e o terceiro questionamentos apresentados devem ser declarados ineficazes vez que dizem respeito à classificação contábil de eventuais receitas auferidas e custos incorridos por parte de clientes da consultante. Com fundamento no inciso I do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, verifica-se que a interessada não possui legitimidade para a apresentação de tais dúvidas, fazendo com que esses questionamentos recaiam na hipótese de ineficácia prevista no inciso I do art. 27 do mesmo ato normativo. Veja-se o que dispõe a citada Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

### CAPÍTULO II

#### DA LEGITIMIDADE PARA CONSULTAR E DA APRESENTAÇÃO DA CONSULTA

##### Seção I

##### Da Legitimidade para Consultar

*Art. 2º A consulta poderá ser formulada por:*

I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;

(...)

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

(Grifos não constam do original)

13. Nesses termos, em relação à parte eficaz da consulta, a dúvida se circunscreve à dedutibilidade, como descontos condicionais, de “descontos” concedidos a clientes (montadoras de veículos), em decorrência do exercício do direito de garantia relativo a produtos anteriormente adquiridos por estes, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, no âmbito do regime do lucro real.

14. Em relação à operação descrita na consulta, verifica-se que, como pode haver um lapso temporal substancial entre a venda do produto fabricado pela consulente até a possível detecção de algum defeito na peça pelo cliente, como política comercial de garantia, a consulente opta por conceder uma espécie de desconto e/ou reembolso a seus clientes ao invés de efetuar a troca do produto.

15. Inicialmente, convém destacar que a correção da classificação contábil das operações da consulente também está fora do objeto da presente consulta. Nesse sentido, a antiga Coordenação do Sistema de Tributação esclareceu:

*Parecer Normativo CST nº 347, de 1970 (DOU de 29.10.1970)*

Às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte. Tais processos só estarão sujeitos a impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo.

(grifos não constam do original)

16. Não obstante isso, o Pronunciamento Técnico CPC 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC<sup>1</sup>, que trata de provisões, ativos contingentes e passivos contingentes, estabelece que, caso a pessoa jurídica conceda uma garantia<sup>2</sup> no momento da venda de produtos que fabrica para seus clientes, assegurando, por exemplo, o reparo ou a substituição de tais produtos em caso de defeito comprovado, a entidade deve fazer uma avaliação da probabilidade de saída de recursos financeiros em decorrência do exercício desse direito de garantia, estimar o valor da obrigação e reconhecer uma provisão com o valor do dispêndio necessário para arcar com suas obrigações contratuais, de forma que suas demonstrações contábeis disponibilizem informações fidedignas sobre a empresa.

<sup>1</sup> Exemplo 1 do Apêndice C do Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

<sup>2</sup> A garantia aqui citada diz respeito à segurança de que o produto atende às especificações pactuadas (garantia “normal”), e não contempla serviço adicional ao cliente nem obrigação de performance, nos termos delineados nos itens B28 a B33 do Pronunciamento Técnico CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente.

17. E, posteriormente, havendo o acionamento da garantia por parte de seus clientes, a entidade irá cumprir sua obrigação contratual de reparo ou substituição de produtos por meio dos valores anteriormente provisionados para a assunção desse gasto.

18. Assim, no caso concreto, como a garantia oferecida está atrelada ao exercício do objeto social da pessoa jurídica – a fabricação de alto falantes, peças, componentes e equipamentos afins –, quando do exercício do direito de garantia por parte de clientes, em princípio, não haveria que se falar no reconhecimento de descontos condicionais uma vez que tais descontos, também ditos financeiros, “são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo”<sup>3</sup>.

19. A título exemplificativo, entende-se que os ditos “descontos” concedidos pela consulente a seus clientes no ano X2 dizem respeito a produtos determináveis, que foram produzidos pela interessada no ano X1, mas cujos defeitos somente foram identificados por seus clientes no ano de X2. Assim, verifica-se que os valores reembolsados pela consulente (descontados pelas montadoras) não possuem relação com eventos financeiros propriamente ditos.

20. Em relação a valores contabilmente reconhecidos como provisões para garantias de produtos, não há previsão legal que permita a dedução de tais valores para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Ao contrário, o inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, apenas permite a dedução de provisões específicas, dentre as quais não se inclui a provisão para garantias de produtos. Veja-se a redação do mencionado ato:

*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:*

*I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)*

*(grifos não constam do original)*

21. Não obstante isso, a legislação tributária permite a dedução de despesas incorridas pela pessoa jurídica desde que seja demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade exercida, devendo a despesa ser necessária, usual e normal, nos termos delineados nos arts. 68 e 69 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017:

#### *CAPÍTULO VI*

##### *Das Despesas Necessárias*

<sup>3</sup> Item 3 da Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 3 de dezembro de 2013.

Art. 68. Na determinação do lucro real serão dedutíveis somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º Consideram-se necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Art. 69. Serão indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.

*(grifos não constam do original)*

22. O Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, ainda presta esclarecimentos acerca dos conceitos de despesa ou custo necessários, usuais e normais à empresa e sobre sua dedutibilidade para fins de apuração do lucro real. Veja-se:

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.

*(grifos não constam do original)*

23. Nesses termos, entende-se que, após a ocorrência do efetivo gasto pela pessoa jurídica para arcar com o exercício do direito de garantia por parte de seus clientes, fazendo o reparo e a substituição de produtos ou o reembolso de determinado valor nos termos contratualmente estabelecidos, o valor despendido para fazer frente a essa obrigação contratual pode ser deduzido para fins de apuração do lucro real e do resultado ajustado, desde que, no caso concreto, sejam

observados os requisitos elencados nos arts. 68 e 69 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, e as operações comerciais tenham sido efetivamente realizadas.

24. Ademais, conforme ressaltado na Solução de Consulta Cosit nº 212, de 5 de agosto de 2015, “(...) 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”.

## CONCLUSÃO

25. Com base no exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo-se à consulente que:

- a) valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica em decorrência do exercício do direito de garantia por parte de seus clientes, fazendo o reparo e a substituição de produtos ou o reembolso de determinado valor nos termos contratualmente estabelecidos, podem ser deduzidos como despesas operacionais para fins de apuração do lucro real e do resultado ajustado, desde que observados os requisitos da legislação de regência, dentre eles a estrita conexão do gasto com a atividade exercida pela pessoa jurídica, devendo a despesa ser necessária, usual e normal;
- b) tais valores não podem ser deduzidos como descontos condicionais uma vez que estes descontos são atrelados a eventos financeiros, como o pagamento antecipado de determinada compra; e
- c) não produzem efeitos os questionamentos formulados em desacordo com os requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

*Assinado digitalmente*

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

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinado digitalmente*

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

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

*Assinado digitalmente*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotir

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente 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 ao consulente.

*Assinado digitalmente*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit