



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

31 – COSIT

DATA

5 de março de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SALDO CREDOR DE IPI NÃO UTILIZADO NA ÉPOCA PRÓPRIA. PRESCRIÇÃO. DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DO IRPJ. LUCRO REAL.

O IPI recuperável por meio de créditos na escrita fiscal não integra o custo de aquisição dos bens, sendo escriturado como ativo no balanço patrimonial da pessoa jurídica. Transcorrido o prazo prescricional de cinco anos sem a utilização do saldo credor, por meio de dedução com o próprio imposto, ressarcimento ou compensação, o direito creditório extingue-se, impondo-se a baixa do ativo correspondente com reconhecimento de despesa no resultado.

A despesa decorrente dessa baixa é dedutível na apuração da base de cálculo do IRPJ, com base no lucro real, porquanto: (i) tem origem em operação inerente à atividade industrial do contribuinte; e (ii) não há previsão legal que determine sua adição ao lucro líquido.

Dispositivos legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 6º e 7º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 47; Lei nº 6.404, de 1976, art. 177; Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74; Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; Lei nº 10.637, de 2002, art. 29; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 260, 301 e 311; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

SALDO CREDOR DE IPI NÃO UTILIZADO NA ÉPOCA PRÓPRIA. PRESCRIÇÃO. DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DA CSLL.

O IPI recuperável por meio de créditos na escrita fiscal não integra o custo de aquisição dos bens, sendo escriturado como ativo no balanço patrimonial da pessoa jurídica. Transcorrido o prazo prescricional de cinco anos sem a utilização do saldo credor, por meio de dedução com o próprio imposto, ressarcimento ou compensação, o direito creditório extingue-se, impondo-

se a baixa do ativo correspondente com reconhecimento de despesa no resultado.

A despesa decorrente dessa baixa é dedutível na apuração da base de cálculo da CSLL, porquanto: (i) tem origem em operação inerente à atividade industrial do contribuinte; e (ii) não há previsão legal que determine sua adição ao lucro líquido.

Dispositivos legais: Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 6º e 7º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 47; Lei nº 6.404, de 1976, art. 177; Lei nº 8.981, de 1995, arts. 37, § 1º, e 57; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74; Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; Lei nº 10.637, de 2002, art. 29; Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 260, 301 e 311; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica interessada, devidamente qualificada, é optante pelo regime de apuração do Lucro Real e possui como atividade principal o CNAE 22.29-3-02 – Fabricação de Artefatos de Material Plástico para usos industriais.

2. Alega que, em sua atividade, ocorre a saída de mercadorias com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme previsto no art. 29, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Segundo a Consulente, em consequência dessa suspensão, ocorre o acúmulo de créditos de IPI.

3. Aduz que possui créditos de IPI acumulados há mais de cinco anos, portanto, prescritos para efetuar qualquer pedido de ressarcimento. A Consulente não informa o motivo pelo qual os créditos não foram objetos de pedido de ressarcimento durante o prazo regulamentar.

4. Afirma que a baixa dos créditos de IPI é uma despesa necessária para a realização das operações da empresa e, diante de suposta ausência de previsão legal, questiona se tal despesa é dedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

5. A fundamentação legal indicada é o art. 301 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018) e o art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

6. Por fim, apresenta o seguinte questionamento:

1) É possível deduzir esses valores, ou seja, lançar como despesa para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que essas despesas são necessárias para realização das operações exigidas pela atividade da empresa?

7. É o relatório.

FUNDAMENTOS

8. Importa registrar que o processo de consulta tem seu regramento 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, regulamentado pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aplica-se a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. O instituto da consulta destina-se a fornecer ao consulente a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro, tendo como premissa que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

9. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade, passa-se ao exame da questão formulada pela Consulente.

10. Inicialmente é necessário delimitar com precisão o objeto da consulta. A Consulente não formula dúvida quanto à prescrição dos créditos de IPI. Tal circunstância constitui premissa fática por ela própria declarada. A dúvida interpretativa cinge-se a saber se **a baixa contábil dos créditos de IPI prescritos constitui despesa dedutível** na apuração das bases de cálculo do IRPJ, determinado pelo lucro real, e da CSLL.

11. Registre-se que a questão da prescrição dos créditos básicos do IPI já foi objeto de análise pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da **Solução de Consulta Cosit nº 369, de 14 de agosto de 2017**, que concluiu que o prazo prescricional desses créditos é de cinco anos, contados da efetiva entrada da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem no estabelecimento industrial ou equiparado, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932. **Tal entendimento é tomado como premissa para a análise que se segue, sem que se faça necessário reexaminá-lo.**

12. Desse modo, a resposta ao questionamento formulado demanda o exame sequencial de três questões: (i) qual o tratamento contábil do crédito de IPI acumulado e sua posterior baixa por prescrição; (ii) como a despesa resultante dessa baixa se insere na sistemática de apuração do lucro real; e (iii) se essa despesa atende aos requisitos de dedutibilidade previstos na legislação do IRPJ.

I — Tratamento contábil do crédito de IPI e sua baixa por prescrição

13. O IPI incidente na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando recuperável por meio da sistemática de créditos, não integra o custo de aquisição dos bens. Essa regra está prevista no § 3º do art. 301 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), cuja matriz legal é o art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018

Art. 301. (...)

§ 3º Os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal não integram o custo de aquisição.

14. A consequência contábil dessa regra é que o IPI, quando recuperável, não compõe o custo do estoque e é escriturado como **ativo** (direito creditório) em conta própria do balanço patrimonial da pessoa jurídica (v.g., “IPI a Recuperar”). Trata-se de direito do contribuinte perante a Fazenda Pública, conforme reconhecido pelo Parecer Normativo CST nº 515, de 10 de agosto de 1971, e reiterado pela Solução de Consulta Cosit nº 369, de 2017.

15. No caso narrado pela Consulente, as saídas de mercadorias ocorrem com **suspensão** do IPI, nos termos do art. 29, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. O § 5º do mesmo dispositivo assegura que a suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos de IPI pelo estabelecimento industrial. Ocorre que, nos termos descritos, sem débitos suficientes do imposto para absorver os créditos escriturados, dá-se o acúmulo do saldo credor.

16. O saldo credor acumulado poderia, em tese, ser objeto de ressarcimento ou compensação com outros tributos federais, conforme facultado pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, c/c os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021. Transcorrido, porém, o prazo prescricional de cinco anos sem que o contribuinte tenha exercido tais faculdades, extingue-se o direito creditório, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 369, de 2017.

17. Extinto o direito, o ativo registrado na contabilidade **perde sua substância econômica**. Não mais representa recurso controlado pela entidade do qual se espera benefício econômico futuro. A escrituração, que deve ser mantida com observância das disposições da lei comercial e dos princípios contábeis geralmente aceitos (art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976), impõe a **baixa do ativo no período em que se verifica a perda definitiva do direito**. O lançamento contábil correspondente geralmente consiste em: (a) débito em conta de resultado (despesa/perda); e (b) crédito na conta de ativo (“IPI a Recuperar”), dando-lhe baixa.

18. A despesa assim reconhecida reflete uma **diminuição patrimonial**: a empresa desembolsou o valor do IPI na aquisição das matérias-primas (houve saída de caixa), escriturou o crédito como ativo (em permuta de contas patrimoniais) e, com a prescrição, perdeu definitivamente o direito de recuperar aquele valor. Há, portanto, perda documentalmente comprovada e incorrida no exercício regular da atividade industrial.

II — Inserção da despesa na sistemática de apuração do lucro real

19. A sistemática de apuração do lucro real é regida pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. O art. 6º define o **lucro real** como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. O art. 7º, § 4º determina que o lucro líquido será apurado mediante a elaboração das demonstrações financeiras **com observância das disposições da lei comercial**. No mesmo sentido, o art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

20. Dessa construção normativa extrai-se a regra fundamental: **o ponto de partida do lucro real é o lucro contábil**. As despesas regularmente reconhecidas na contabilidade da pessoa jurídica, em observância à lei comercial e aos princípios contábeis, já integram esse lucro líquido. Para que uma despesa contábil **não** seja admitida na determinação do lucro real, é necessário que a legislação tributária determine sua **adição** ao lucro líquido, nos termos do art. 6º, § 2º, alínea “a”, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

Art. 6º [...]

§ 2º Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

[...]

21. O art. 260 do RIR/2018, correspondente ao dispositivo acima, enumera, em caráter exemplificativo, as parcelas que devem ser adicionadas ao lucro líquido. Dentre as hipóteses ali discriminadas, **não consta a despesa decorrente da baixa de créditos prescritos**. Tampouco há em qualquer outro dispositivo da legislação tributária vedação específica à sua dedutibilidade.

22. Essa constatação é relevante. A legislação do IRPJ contém normas expressas de indedutibilidade para hipóteses que o legislador reputou incompatíveis com a apuração da base de cálculo do imposto. Cite-se, a título ilustrativo: as **multas por infrações fiscais** que resultem em falta ou insuficiência de pagamento de tributo (art. 41, § 5º, da Lei nº 8.981, de 1995); as **despesas com brindes** (art. 13, VII, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995); o valor da CSLL (art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996); as **doações não enquadradas nas hipóteses legais** (art. 13, VI, da Lei nº 9.249, de 1995); entre outras.

23. Se o legislador desejasse vedar a dedutibilidade da baixa de créditos tributários prescritos, teria incluído norma específica nesse sentido — como o fez para as hipóteses acima referidas. A ausência de previsão legal de adição não constitui lacuna a ser colmatada pelo intérprete, mas indicativo de que a despesa permanece no resultado, em consonância com a regra geral de que o lucro real parte do lucro líquido contábil.

III — Enquadramento da despesa nos requisitos de dedutibilidade

24. Ainda que se examine a questão sob a ótica dos requisitos de dedutibilidade das despesas operacionais, a conclusão não se altera. O art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, reproduzido no art. 311 do RIR/2018, assim dispõe:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a 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.

25. A Solução de Consulta Cosit nº 460, de 20 de setembro de 2017, ao analisar os requisitos do dispositivo acima, consignou que despesa operacional dedutível é aquela que é **necessária, usual ou normal**. Para fins da presente análise, cumpre delinear brevemente o alcance desses termos. **Necessária**, no sentido de ser essencial a transações ou operações exigidas pela exploração das atividades empresariais. **Normal**, caracterizada como aquela que se verificar comumente no tipo de operação ou transação efetuada. **Usual**, na acepção de habitual na espécie do negócio.

26. Pois bem, a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, com a correspondente incidência de IPI, é operação **inerente e indissociável** da atividade industrial da Consulente. O crédito de IPI nasce dessa aquisição (art. 226, I, do RIPI/2010). Não se trata de gasto alheio à empresa, não decorre de liberalidade, não beneficia terceiro, não é simulação. O desembolso do IPI na compra de insumos é consequência direta, inevitável e inafastável do exercício da atividade fabril.

27. O acúmulo do saldo credor, por sua vez, decorre de circunstância igualmente inerente à atividade: a saída de produtos com suspensão do IPI, nos termos do art. 29, § 1º, I, da Lei nº 10.637, de 2002. Trata-se da estrutura normativa do tributo não-cumulativo, que de um lado garante o crédito na entrada e, de outro, suspende o débito na saída. O acúmulo é, pois, resultado normal da operação industrial submetida a esse regime.

28. Nesse contexto, a despesa resultante da baixa do crédito prescrito **tem origem em operação essencial** à atividade da empresa (aquisição de insumos) e decorre de situação **usual e normal** no tipo de atividade exercida (acúmulo estrutural de créditos de IPI em indústrias cujas saídas são suspensas). É imperativo distinguir, a este passo, dois planos jurídicos que não se confundem:

(a) o **direito creditório de IPI**, que é direito prestacional do contribuinte perante a Fazenda Pública, sujeito a prazo prescricional para seu exercício (pedido de ressarcimento ou compensação); e

(b) o **tratamento da perda patrimonial** decorrente da extinção desse direito, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

29. São planos distintos. O fato de o contribuinte não ter exercido, tempestivamente, o direito ao ressarcimento ou à compensação (plano *a*) não desnatura a **legitimidade da despesa** para fins do IRPJ (plano *b*). A prescrição diz respeito ao exercício de um direito do contribuinte perante a Fazenda Pública; a dedutibilidade diz respeito ao reconhecimento, na base de cálculo de outro tributo, de uma perda patrimonial efetiva. Condicionar a dedutibilidade ao exercício tempestivo do direito creditório importaria em **confundir o regime jurídico do IPI com o regime jurídico do IRPJ**.

30. De outra parte, não se pode olvidar que a finalidade do art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, conforme se extrai de sua interpretação teleológica, é **coibir a dedução de gastos estranhos**

ao interesse empresarial: despesas pessoais do titular ou dos sócios (§ 4º), pagamentos sem comprovação de efetividade a partes relacionadas (§ 5º), liberalidades sem vínculo com a atividade. A norma não se destina a sancionar o contribuinte por não ter exercido tempestivamente um direito creditório perante a Fazenda Pública. Utilizar os conceitos de “necessidade”, “usualidade” e “normalidade” para esse fim desvirtuaria a razão de ser do dispositivo.

31. Nessa esteira, merece atenção o fato de que a eventual inércia no exercício do direito creditório pode ter decorrido de razões gerenciais legítimas. A relação custo-benefício do pedido de ressarcimento, a complexidade operacional envolvida, restrições de pessoal, ou mesmo a avaliação de risco quanto ao deferimento são fatores que podem justificar a decisão empresarial de não pleitear a recuperação. Não compete à Administração Tributária emitir juízo de valor sobre a eficiência administrativa do contribuinte como critério para definir a dedutibilidade de uma despesa. Tal postura introduziria elemento subjetivo que a lei não prevê para fins da aplicação da legislação tributária.

32. A perda do crédito por prescrição pode decorrer de limitações operacionais, falhas de gestão, ausência de efetividade nos controles internos ou outras circunstâncias próprias da organização empresarial. Tais aspectos, contudo, dizem respeito exclusivamente à esfera gerencial do contribuinte, não impactando a dedutibilidade da despesa.

IV — Resposta ao questionamento

33. Em face de todo o exposto, responde-se ao questionamento formulado pela Consulente: a despesa decorrente da baixa contábil de créditos de IPI prescritos é dedutível, no período em que incorrida, na apuração das bases de cálculo do IRPJ, determinado pelo lucro real, e da CSLL.

34. Essa conclusão sustenta-se nos seguintes fundamentos convergentes:

- a) o IPI recuperável não integra o custo de aquisição dos bens, sendo escriturado como ativo (art. 301, § 3º, do RIR/2018);
- b) a prescrição do direito creditório impõe a baixa desse ativo, com reconhecimento de despesa no resultado, por força do regime de competência (art. 177 da Lei nº 6.404/76);
- c) o lucro real parte do lucro líquido contábil (art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), e a despesa em questão não consta dentre as hipóteses de adição obrigatória previstas no art. 260 do RIR/2018, nem em qualquer outro dispositivo legal;
- d) a despesa tem origem em operação inerente à atividade industrial (aquisição de insumos com incidência de IPI), e o acúmulo de créditos é consequência do regime de suspensão nas saídas, atendendo aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade (art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964); e

e) o não exercício tempestivo do direito ao ressarcimento ou à compensação do crédito de IPI não desnaturaliza a legitimidade da despesa para fins de IRPJ e CSLL, porquanto são planos jurídicos distintos.

35. Cabe, por fim, destacar que a despesa deve ser reconhecida no período de apuração em que se consumir a prescrição do direito creditório, em obediência ao regime de competência (art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, c/c art. 7º, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977).

CONCLUSÃO

36. Diante do exposto, a consulta é solucionada afirmando-se ao contribuinte que:

- a) o saldo credor de IPI, decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que não puder ser utilizado por meio de dedução com o próprio imposto, ressarcimento ou compensação, é objeto de baixa contábil no período em que se consumir a prescrição do direito creditório, com reconhecimento de despesa no resultado;
- b) a despesa resultante dessa baixa é dedutível na apuração das bases de cálculo do IRPJ, determinado pelo lucro real, e da CSLL, porquanto: (i) tem origem em operação essencial à atividade industrial do contribuinte; e (ii) não há previsão legal que determine sua adição ao lucro líquido.

Assinatura Digital

ITAMAR ARTUR MAGALHÃES ALVES RUGA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura Digital

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e do Simples Nacional

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura Digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, 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