

**IMPOSTO DE RENDA — ÔNUS TRIBUTÁRIO ASSUMIDO POR CONVENÇÃO PARTICULAR**

*— São indedutíveis, como custas e despesas operacionais, os ônus tributários assumidos mediante convenção particular, salvo nos casos expressos em lei.*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

**PARECER NORMATIVO 81  
DE 31 DE JULHO DE 1975**

Imposto sobre a renda e proventos.  
MNTPJ 2.20.09.00 — Custos, despesas operacionais e encargos

**MNTPJ 2.20.09.04 — Impostos, taxas e contribuições**

Indedutíveis, como custos ou despesas operacionais, (1) o ônus tributário assumido mediante convenção particular, salvo nas hipóteses expressamente previstas

em lei; e (2) o ICM recolhido, em regime de substituição, pelo adquirente, com direito de creditar-se do tributo imputado ou imputável ao produtor, na primeira operação de circulação de mercadoria.

Indaga-se da dedutibilidade, como custos ou despesas operacionais, (1) de contribuição ao Funrural (item I do art. 20 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 61 554, de 17 de outubro de 1967) devida pelo produtor, mas paga pela empresa comercial adquirente de produtos agrícolas; e (2) de imposto sobre circulação de mercadorias — ICM, recolhido, em regime de substituição tributária, pelo destinatário da mercadoria.

2. Verifica-se que em ambos os casos atribui a lei respectiva ao adquirente a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, cada um apresentando contorno peculiar, por isso que devem ser examinados separadamente.

3. A dedutibilidade de impostos, taxas e contribuições é admitida pelo art. 161, alínea *d*, combinado com o art. 164, ambos do RIR/66, com as ressalvas ali feitas. Assinale-se, preliminarmente, porém, que se trata de faculdade dirigida ao *contribuinte* (CTN, art. 121, parágrafo único, inciso I), e não ao *responsável* (CTN, art. 121, parágrafo único, inciso II).

4. Ser contribuinte legal é, portanto, *prima conditio* para deduzir o tributo pago. E, num desdobramento dessa condição, beneficia-se da dedutibilidade a pessoa que suporta, *ex vi legis*, o ônus fiscal. *Contrario sensu*, o benefício não alcança a quem, voluntariamente, por acordo entre partes, assume tal ônus, até porque “Salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias corresponsáveis” (CTN, art. 123).

Isto posto, apenas excepcionalmente e nas hipóteses de *expressa* determinação legal (“salvo disposições de lei em contrário”) podem as convenções particulares ser opostas à Fazenda Pública, como no caso do art. 8º do Decreto-lei nº 1351, de 24.10.74, que prevê a dedutibilidade de ônus (imposto de renda) assumido pelo responsável (fonte pagadora).

6. No caso da Contribuição ao Funrural, não há transferência, *por lei*, da carga fiscal do produtor para o adquirente, embora seja este “sub-rogado em todas as obrigações do produtor” (§ 1º do art. 20 do citado Regulamento), inclusive o recolhimento do tributo, pelo qual se torna responsável. Inobstante deva matricular-se como “contribuinte” (art. 28), não lhe subtrai a lei o direito de descontar do produtor o valor da contribuição devida. Se deixa de fazê-lo, arcando com a exação, age espontaneamente.

7. Além disso, preceitua o art. 162 do RIR/66 que as despesas operacionais, “necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora”, acolhidas como dedutíveis são:

“as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa” (§ 2º).

8. Para serem admitidos como custos ou despesas, os impostos, taxas e contribuições hão de configurar-se, por conseguinte, como *usuais* ou *normais*, além de necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora. A assunção de ônus tributário alheio não se reveste, evidentemente, das características de usualidade ou normalidade, inerentes aos tributos de responsabilidade própria.

9. No que tange ao ICM, não há que falar em assunção de ônus, mesmo porque a lei estadual autoriza o adquirente (contribuinte substituto, responsável), a creditar-se do valor do imposto impu-

tado ou imputável ao produtor (contribuinte substituído), em decorrência da primeira operação de circulação da mercadoria.

10. Por derradeiro, para esclarecer questão suscitada, cumpre assinalar que descabe, em qualquer das hipóteses aqui tratadas, o reajustamento do art. 502 do RIR/66, aplicável somente na assunção de ônus de imposto de renda pela fonte pagadora.

À consideração superior.

SLTN, em 3 de julho de 1975.

Olavo Nery Corsatto

A.F.T.F.

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS.RR.R.F. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados.

Em 31.7.75 — Antonio Augusto de Mesquita Neto.