

Tadeu Poretz Iglesias

Mestre em Direito Tributário pela USP.
Coordenador dos cursos de pós-graduação do IBMEC.
Sócio do Renault Advogados.

Dedutibilidade de Despesas com Subornos e Propinas da Base de Cálculo do IRPJ

Série Doutrina Tributária Vol. XLVI



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

São Paulo – 2022

© Tadeu Puret Iglesias

Todos os direitos desta edição reservados.



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Rua Padre João Manuel, 755 – 4º Andar

CEP 01411-001 – São Paulo – Fone/Fax: (11) 3105-8206

e-mail: ibdt@ibdt.org.br site: www.ibdt.org.br

Diretoria

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira

Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri

Diretor Administrativo: João Francisco Bianco

Diretor Financeiro: Rodrigo Maito da Silveira

Diretores Executivos: Fernando Aurelio Zilveti e Luís Flávio Neto

Conselho Deliberativo: Bruno Fajersztajn, Fabiana Carsoni Alves F. da Silva, Humberto Bergmann Ávila, José Maria Arruda de Andrade, Mara Eugênia Buonanno Caramico, Martha Toribio Leão, Paulo Victor Vieira da Rocha, Ricardo Maitto da Silveira e Victor Borges Polizelli

Conselho Editorial Nacional: Fernando Aurelio Zilveti (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Humberto Ávila (Universidade de São Paulo/SP e Universidade Federal do Rio Grande do Sul/RS), João Francisco Bianco (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Luís Eduardo Schoueri (Universidade de São Paulo/SP), Paulo Celso Bergstrom Bonilha (Universidade de São Paulo/SP), Ricardo Mariz de Oliveira (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Roberto Ferraz (Pontifícia Universidade Católica do Paraná/PR), Roberto Quiroga Mosquera (Universidade de São Paulo/SP) e Walter Piva Rodrigues (Universidade de São Paulo/SP)

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

1224741

IGLESIAS, Tadeu Puret

I26d Dedutibilidade de despesas com subornos e propinas da base de cálculo do IRPJ. – São Paulo, SP: IBDT, 2022 (Série Doutrina Tributária, 46).

256 p. ; 14 x 21 cm.

ISBN 978-65-86252-46-0

1. Direito Tributário 2. Dedutibilidade 3. Imposto de Renda 4. Ilícito Tributário 5. Benefício Fiscal 6. Pessoa Jurídica 7. Brasil
I. Tadeu Puret Iglesias II. IBDT III. Título.

DORIS 341.39

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário : Brasil
2. Dedutibilidade : Brasil
3. Imposto de Renda : Brasil
4. Ilícito Tributário : Brasil
5. Benefício Fiscal : Brasil
6. Pessoa Jurídica : Brasil

Revisão: Carolina Mihoko Massanha / Edição: Nelson Mitsuhashi

Impressão e acabamento: Edições Loyola

Sumário

Agradecimentos	5
Apresentação	15
Prefácio (I)	19
Prefácio (II)	21
Introdução	23

PARTE I

ELEMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA NO DIREITO BRASILEIRO E PRESSUPOSTOS PARA A DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS

Capítulo 1

Tributação da renda no direito brasileiro: do conceito de renda à dedutibilidade de despesas

1.1. Estrutura do Imposto de Renda na Constituição Federal de 1988.....	31
1.1.1. Construção da noção de renda: os princípios informadores da renda na Constituição Federal de 1988	39
1.1.2. O princípio da capacidade contributiva.....	41
1.1.3. O Código Tributário Nacional e a disponibilidade como elemento fundamental para tributação da renda	47
1.2. O princípio da renda líquida como pressuposto para tributação da renda	53
1.2.1. O princípio da renda líquida possui assento na Constituição Federal de 1988?	60

1.3. Aspectos fundamentais do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.....	68
1.3.1. Tributação da renda pelo lucro real: lucro contábil e lucro real.....	70

Capítulo 2

Dedutibilidade de despesas no Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

2.1. Despesas operacionais e não operacionais: primeiras aproximações.....	79
2.2. Dedutibilidade de despesas operacionais na legislação brasileira: as regras específicas e a regra geral de dedutibilidade	81
2.2.1. Regras específicas de dedutibilidade.....	83
2.2.2. Regra geral de dedutibilidade: art. 47 da Lei n. 4.506/1964	88
2.2.2.1. Dedutibilidade de despesas e o critério da necessidade	95
2.2.2.2. Dedutibilidade de despesas e o critério da habitualidade ou da normalidade.....	101
2.3. Limites interpretativos à regra geral de dedutibilidade ...	107
2.3.1. Breves considerações sobre a atividade interpretativa	108
2.3.2. Natureza da regra geral de dedutibilidade (art. 47 da Lei n. 4.506/1964).....	114
2.3.2.1. Cláusulas gerais e conceitos indeterminados	117
2.3.3. Limites interpretativos aplicáveis a dispositivos compostos por termos indeterminados.....	122
2.3.3.1. O significado técnico das expressões “necessidade” e “habitualidade” para fins de dedutibilidade de despesas	125

PARTE II

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS DECORRENTES DE ATOS ILÍCITOS: O PRINCÍPIO DO *PECUNIA NON OLET SE APLICA ÀS DESPESAS?*

Capítulo 3

**Dedutibilidade de despesas ilícitas: ilícitos tributários,
não tributários e as convenções internacionais
sobre a corrupção**

3.1. O princípio do <i>pecunia non olet</i> e o dever de coerência do intérprete	135
3.2. Dedutibilidade de despesas ilícitas: primeiras aproximações	142
3.3. Natureza dos ilícitos e dedutibilidade	143
3.3.1. Dedutibilidade de multas fiscais (ilícitos tributários)	143
3.3.2. Dedutibilidade de despesas ilícitas de natureza não tributária	148
3.3.3. Dedutibilidade de despesas com o pagamento de multas administrativas	148
3.3.4. Dedutibilidade de despesas com multas contratuais	157
3.4. Dedutibilidade de despesas com subornos e propinas.....	163
3.4.1. Convenções Internacionais que versam sobre a dedutibilidade de despesas ilícitas	163
3.4.1.1. Convenção Interamericana contra a Corrupção (OEA)	166
3.4.1.2. Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção e a dedutibilidade de despesas decorrentes de ilícitos	168
3.4.1.3. Convenções da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico	174
3.4.1.3.1. Ato Declaratório Interpretativo n. 32/2009: há violação à legalidade tributária?	182
3.4.1.4. A internalização do texto da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção altera, por si só, o direito interno?	186

Capítulo 4

**Análise crítica das decisões do CARF e glosa de
despesas como sanção tributária à corrupção**

4.1. Dedutibilidade dos subornos e propinas na visão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)	195
4.1.1. Breves considerações acerca do contexto em que os lançamentos foram realizados.....	196
4.1.2. Análise crítica dos fundamentos das decisões proferidas pelo CARF e exame de compatibilidade com a noção constitucional de renda.....	197
4.1.2.1. A dedutibilidade de despesas corresponde a benefício fiscal?	199
4.1.2.2. A dedutibilidade de propina viola os princípios da ordem econômica?	203
4.1.2.3. Os atos de corrupção correspondem a liberalidade do administrador?	207
4.1.2.3.1. O pagamento de propinas se enquadra no conceito de despesa operacional?	207
4.2. A glosa das despesas decorrentes de atos ilícitos como “sanção tributária” ao crime cometido pelo gestor da empresa.....	215
4.2.1. O princípio da unidade do ordenamento jurídico justifica a aplicação concomitante de sanção penal e tributária?	220
4.3. A inclusão, pela via legislativa, de dispositivo expresso que vede a dedutibilidade de despesas ilícitas da base de cálculo do IRPJ seria compatível com o ordenamento jurídico brasileiro?	225
Conclusões.....	233
Referências	241