



26.11.2014 10:08 - IRPJ/CSL/Cofins/PIS-Pasep - Receita Federal redisciplina o pagamento do imposto e das contribuições

A norma em referência, entre outras providências, dispôs sobre a determinação e o pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) devido pelas pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, e pelas sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade, bem como sobre a contribuição para o PIS-Pasep, a Cofins e a adoção inicial das disposições constantes dos arts. 1º, 2º e 4º a 70 da Lei nº 12.973/2014.

Destacamos a seguir os principais pontos abordados pela mencionada norma:

1. Conceito de receita bruta

A receita bruta compreende:

- a) o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- b) o preço da prestação de serviços em geral;
- c) o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- d) as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nas letras "a" a "c".

Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976.

2. Conceito de receita líquida

A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

- a) devoluções e vendas canceladas;
- b) descontos concedidos incondicionalmente;
- c) tributos sobre ela incidentes; e
- d) valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976, das operações vinculadas à receita bruta.

3. Cálculo do IRPJ e da CSL

A base de cálculo do IRPJ e CSL deve ser determinada através de períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota de 10%.

À opção da pessoa jurídica, o IRPJ poderá ser pago mensalmente sobre base de cálculo estimada, determinada mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta definida no item 1, auferida na atividade, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

Nas seguintes atividades o percentual de que trata o referido artigo será de:

- a) 1,6% sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

b) 8% sobre a receita bruta auferida:

b.1) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);

b.2) na prestação de serviços de transporte de carga;

b.3) nas atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e

b.4) na atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra;

c) 16% sobre a receita bruta auferida:

c.1) na prestação dos demais serviços de transporte; e

c.2) nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

d) 32% sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

d.1) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

d.2) intermediação de negócios;

d.3) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d.4) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

d.5) construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais;

d.6) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

d.7) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionado neste item.

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976 incluem-se na receita bruta. Todavia, tais valores apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não devem ser incluídos na base de cálculo estimada.

As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas letras "d.2", "d.3", "d.4", "d.6" e "d.7", cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00, poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do IRPJ devido por estimativa, o percentual de 16%.

Entretanto, a pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de 16% para o pagamento mensal do imposto, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurada em relação a cada mês transcorrido, devendo a diferença do imposto ser paga até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorreu o excesso.

3.1 Acréscimos à base de cálculo do imposto estimado

Devem ser acrescidos à base de cálculo do imposto devido por estimativa, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:

a) os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;

b) os ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão organizado;

c) a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;

d) os juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

e) as variações monetárias ativas.

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976 também devem ser incluídos na base de cálculo do imposto estimado, independentemente da

forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

Contudo, tais valores apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas supramencionadas, ou em outro período de apuração, não devem ser incluídos na base de cálculo do imposto estimado.

3.2 Valores que não integram a base de cálculo do imposto estimado

Não integram a base de cálculo do imposto devido por estimativa:

- a) os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável;
- b) as receitas provenientes de atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução do imposto a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus;
- c) as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
- d) a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;
- e) os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição em empresas domiciliadas no Brasil;
- d) a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
- e) os juros sobre o capital próprio auferidos;
- f) o ganho proveniente de compra vantajosa, que integrará a base de cálculo do imposto no mês em que houver a alienação ou baixa do investimento;
- g) as receitas de subvenções para investimento, e as receitas relativas a prêmios na emissão de debêntures, desde que os registros nas respectivas reservas de lucros sejam efetuados até 31 de dezembro do ano em curso, salvo nos casos de apuração de prejuízo;
- h) o ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo:
 - h.1) relativo à avaliação com base no valor justo, caso seja registrado diretamente em conta de receita; ou
 - h.2) em que seja reclassificado como receita, caso seja inicialmente registrado em conta de patrimônio líquido.

3.3 Cálculo do imposto devido com base no lucro presumido

O lucro presumido corresponde ao montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

- a) o valor resultante da aplicação dos percentuais referidos no item 3, sobre a receita bruta conforme definida no item 1, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;
- b) os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela letra "a", auferidos no mesmo período;
- c) os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
- d) os juros sobre o capital próprio auferidos;
- e) os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;
- f) o valor resultante da aplicação dos percentuais mencionados no item 3, sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder o valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012;
- g) a diferença de receita financeira calculada conforme disposto no Capítulo V e art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 (juros sobre contratos de mútuo entre pessoas ligadas);
- h) as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato.

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976, devem ser incluídos na receita bruta. Todavia, tais valores, apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não devem ser incluídos na base de cálculo do lucro presumido.

O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrará a base de cálculo do lucro presumido no período de apuração:

- a) relativo à avaliação com base no valor justo, caso seja registrado diretamente em conta de receita; ou
- b) em que seja reclassificado como receita, caso seja inicialmente registrado em conta de patrimônio líquido.

3.4 Mudança do lucro real para o lucro presumido

A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do Imposto de Renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, independentemente da necessidade de controle na Parte B do Lalur, inclusive no que diz respeito aos valores controlados por meio de subcontas referentes:

- a) às diferenças na adoção inicial dos arts. 1º, 2º, 4º a 71 da Lei nº 12.973/2014, de que tratam os arts. 163 a 165; e
- b) à avaliação de ativos ou passivos com base no valor justo.

3.5 Tributação com base no lucro arbitrado

O IRPJ devido pela pessoa jurídica será exigido a cada trimestre, no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

- a) a pessoa jurídica, obrigada à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- b) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
 - b.1) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária; ou
 - b.2) determinar o lucro real;
- c) a pessoa jurídica, não obrigada à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, nos quais deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária;
- d) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- e) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar os seus livros comerciais de modo que demonstre, além dos próprios rendimentos, os lucros reais apurados nas operações de conta alheia, em cada ano, conforme previsto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470/1958;
- f) a pessoa jurídica não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro Diário;
- g) a pessoa jurídica não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária as informações necessárias para gerar o FCont por meio do Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o FCont de que trata a Instrução Normativa RFB nº 967/2009, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao regime tributário de transição (RTT);
- h) a pessoa jurídica não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária a Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

No tocante ao PIS-Pasep e à Cofins, destacamos que foram implementadas, entre outras disposições, que:

- a) a pessoa jurídica arrendadora deverá computar na apuração da base de cálculo das referidas contribuições o valor da contraprestação de arrendamento mercantil, independentemente de na operação haver transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo, observando-se que:
 - a.1) as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação não cumulativo poderão descontar créditos calculados sobre o valor do custo de aquisição ou construção dos bens arrendados proporcionalmente ao valor de cada contraprestação durante o período de vigência do contrato;
 - a.2) o disposto nas letras "a" e "a.1" também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial;
- b) na apuração das contribuições pelo regime não cumulativo a pessoa jurídica arrendatária:
 - b.1) poderá descontar créditos calculados em relação ao valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples Nacional;
 - b.2) não terá direito a crédito correspondente aos encargos de depreciação e amortização gerados por bem objeto de arrendamento mercantil, na hipótese em que reconheça contabilmente o encargo;
 - b.3) as disposições contidas nas letras "b", "b.1" e "b.2" também se aplicam:
 - b.3.1) à determinação do crédito relacionado às operações de importação, quando sujeitas ao pagamento da Cofins/Importação e do PIS-Pasep/Importação;
 - b.3.2) aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial;
- c) não integram a base de cálculo das contribuições apuradas no regime de incidência não cumulativa as outras receitas de que trata o inciso IV do *caput* do art. 187 da Lei nº 6.404/1976, decorrentes da venda de bens do Ativo Não Circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível, aplicando-se, inclusive no caso de o bem ter sido reclassificado para o Ativo Circulante com intenção de venda, por força das normas contábeis e da legislação comercial;
- d) na determinação da base de cálculo das referidas contribuições, tanto no regime de incidência cumulativa

quanto não cumulativa, a que se referem a Lei nº 9.718/1998, a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003, exclui-se a receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração. Vale dizer que a receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base das contribuições, à medida do efetivo recebimento, observando-se que:

- d.1) considera-se efetivamente recebida a parcela do total da receita bruta da fase de construção calculada pela proporção no § 3º do art. 83 da norma em referência;
- d.2) não integram a base de cálculo das contribuições as receitas financeiras decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404/1976, referentes aos ativos financeiros a receber decorrentes das receitas de serviços da fase de construção, de que trata o art. 84 da referida norma, nos períodos de apuração em que forem apropriadas;
- e) na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins, no regime de incidência não cumulativa, gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura somente poderão ser aproveitados:
 - e.1) à medida que o ativo intangível for realizado, quando a receita decorrente desses serviços tiver contrapartida em ativo que represente o direito de exploração; ou
 - e.2) na proporção dos recebimentos, quando a receita decorrente desses serviços tiver contrapartida em ativo financeiro, conforme definida no § 3º do art. 83 da referida norma;
 - e.3) exceto em relação aos créditos das referidas contribuições previstos para máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

No mais, salvo disposição em contrário, a apuração da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins tomará como base os valores registrados na escrituração, na qual a pessoa jurídica deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional. Porém, a pessoa jurídica que no período de apuração adotar, para fins societários, moeda funcional diferente da moeda nacional deverá elaborar, para fins tributários, escrituração contábil com base na moeda nacional.

Ressalte-se que a escrituração contábil deverá conter todos os fatos contábeis do período de apuração, devendo ser elaborada em forma contábil e com a utilização do plano de contas da escrituração comercial, observando-se, entre outras disposições, que:

- a) os lançamentos realizados na escrituração contábil deverão, nos casos em que couber, manter correspondência com aqueles efetuados na escrituração comercial, inclusive no que se refere aos históricos;
- b) a escrituração contábil será transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).

A norma revogou, ainda:

- a) a Instrução Normativa SRF nº 93/1997, que dispunha sobre a apuração do IRPJ e da CSL devidos pelas pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997;
- b) a Instrução Normativa SRF nº 104/1998, que disciplinava a apuração do lucro presumido com base no regime de caixa; e
- c) a Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014, que disciplinava os arts. 1º, 2º e 4º a 75 da Lei nº 12.973/2014, que alteram a legislação tributária federal relativa ao IRPJ, ao CSL, à contribuição para o PIS-Pasep e à Cofins, e que revogou o regime tributário de transição (RTT), instituído pela Lei nº 11.941/2009.

([Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014](#) - DOU 1 de 26.11.2014)

Fonte: **Editorial IOB**