



---

## Solução de Consulta nº 200 - Cosit

**Data** 5 de agosto de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL.**

Para fins de determinação do lucro presumido, deve ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta, auferida no período de apuração, decorrente da prestação de serviços de representação comercial autônoma.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 9.250, de 1995, art. 40; Lei nº 4.886, de 1965.

## **Relatório**

Em processo protocolizado em 12/02/2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2 A consulente, pessoa jurídica atuante no ramo da representação comercial, apresenta dúvida em relação ao enquadramento da atividade por ela exercida ao disposto no art. 40 da Lei nº 9.250, de 1995. Este dispositivo fixa, para fins de determinação do lucro presumido, em 16% (dezesesseis por cento) o percentual de presunção a que são submetidas as pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual não exceda a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e cujos serviços prestados não se refiram a profissões legalmente regulamentadas.

3 Em vista disso, formula os questionamentos:

*“1) A empresa que tem a atividade de representação comercial deve tributar o imposto de renda como 32% do lucro presumido?”*

*2) Qual o conceito, adotado pela Receita Federal do Brasil, de trabalhador autônomo?”*

- 3) *Para a Receita Federal do Brasil, o que é representante comercial?*
- 4) *Qual o conceito adotado pela Receita Federal para representante comercial autônomo?*
- 5) *Como a empresa que tem esta atividade comercial deve proceder para fins de apuração do imposto de renda?*
- 6) *Deverá ser usado 16% ou 32% para empresas com atividades de representação comercial no lucro presumido?”*

## Fundamentos

4 O lucro presumido é determinado pela soma das parcelas de que trata o art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O inciso I deste dispositivo faz referência ao valor resultante da aplicação dos percentuais estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta, tal qual definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração correspondente. O art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, fixa os seguintes percentuais de presunção:

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - dezesseis por cento:*

*a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;*

*b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) **prestação de serviços em geral**, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, 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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*b) **intermediação de negócios;***

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) 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).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)” (grifou-se)

5 Percebe-se que corresponde a 8% (oito por cento) o percentual genérico indicado pelo art. 15, *caput*, da Lei nº 9.249, de 1995, devendo-se, entretanto, observar os percentuais específicos, para as atividades discriminadas, estabelecidos no § 1º do artigo. No caso da prestação de serviços em geral e da intermediação de negócios especificamente o percentual a ser aplicado é o de 32% (trinta e dois por cento), nos termos do art. 15, § 1º, III, “a” e “b”.

6 A regra prescrita na Lei nº 9.249, de 1995, que submete a receita bruta das prestadoras de serviços em geral ao coeficiente de presunção de 32%, deve ser interpretada conjuntamente com o comando disposto no art. 40 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que possibilita, sob as condições que estipula, a aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) a essa atividade:

*“Art. 40. A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será determinada mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas.”*

7 Depreende-se da análise conjunta do *caput* e do parágrafo único do artigo transcrito que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral que estejam sujeitas ao percentual de 32% podem valer-se do percentual reduzido de 16%, exceto aquelas (i) cuja receita bruta anual seja superior a R\$ 120.000,00; **ou** (ii) que sejam prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas. A prestadora de serviços que incorra em qualquer das duas restrições sujeitar-se-á ao percentual geral de 32%.

8 A matéria encontra-se, atualmente, disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, que, de maneira mais didática, apresenta os percentuais de presunção aplicados a cada atividade. No que se refere ao percentual de 32%, dispõe da seguinte forma:

*“Art. 4º (...)*

*§ 1º A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, auferida na atividade, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.*

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

**IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:**

**a) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;**

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

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

e) 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;

f) 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);

~~g) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo.~~

g) coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

h) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

(...)

§ 5º As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas “b”, “c”, “d”, “f” e “g” do inciso IV do § 2º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o § 1º deste artigo, o percentual de 16% (dezesesseis por cento).”  
(grifou-se)

9 Nos termos da regulamentação reproduzida, observado o limite anual de R\$ 120.000,00 de receita bruta, todas as atividades de prestação de serviços referenciadas no art. 4º, § 5º, da IN RFB nº 1.515, de 2014, submetem-se ao percentual de 16%, com vistas à apuração da base de cálculo do IRPJ. Conforme se constata, em linha com o disposto no art. 40, parágrafo único, da Lei nº 9.250, de 1995, a prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada (art. 4º, § 2º, IV, “a”), não se encontra entre aquelas atividades referidas no dispositivo mencionado, restando a elas a subsunção ao coeficiente de presunção de 32%.

10 Vale ressaltar nesse ponto que a regulamentação anterior à vigente IN RFB nº 1.515, de 2014, apresentava disciplina ligeiramente diferente, no que toca ao percentual

aplicável às atividades de prestação de serviços de profissões legalmente regulamentadas. A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 (expressamente revogada pela IN RFB nº 1.515, de 2014), dispunha em seu art. 3º, § 2º, IV, “a”, que a regra de 32% atingiria tão somente as sociedades civis (sociedades simples) prestadoras daquela espécie de serviços, de modo que se os serviços relacionados ao exercício de profissões regulamentadas fossem prestados por sociedade comercial (sociedades empresárias) a receita bruta decorrente poderia sujeitar-se ao percentual de 16%, desde que, obviamente, respeitado o limite de receita bruta anual.

11 Esse entendimento não mais subsiste a partir da nova regulamentação introduzida pela IN RFB nº 1.515, de 2014, que não faz qualquer diferenciação entre a prestação dos serviços por sociedades simples ou empresárias, conforme se extrai de seu art. 4º, § 2º, IV, “a”. Dessa forma, a restrição à aplicação do percentual de 16% preconizada no art. 40, parágrafo único, da Lei nº 9.250, de 1995, deve ser interpretada tal qual disposta neste mesmo comando legal, ou seja, ela atinge a prestação de serviços relacionados ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, sejam eles prestados por sociedades simples ou empresárias.

12 O conceito de profissão legalmente regulamentada encontra-se expresso no Parecer Normativo CST nº 15, de 21 de setembro de 1983, pelo qual:

*“4. (...) profissão regulamentada é aquela atividade ou ocupação específica, de natureza civil ou comercial que, além de ser privativa de pessoa devidamente habilitada para o seu exercício, reúna uma ou mais das condições referidas e que tenha sido reconhecida por ato legal de autoridade competente.*

*4.1 – (...) é profissão legalmente regulamentada aquela cujo exercício tenha sido reconhecido e regulamentado por lei ou decreto federal (...).” (grifou-se)*

13 A atividade dos representantes comerciais autônomos é regulamentada pela Lei Federal nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965. Esta lei, além de definir a representação comercial autônoma, estabelece a obrigatoriedade de registro dos profissionais nos Conselhos Regionais dos Representantes Comerciais, bem como fixa requisitos para esse registro.

14 Uma vez caracterizada a regulamentação legal da atividade de representação comercial autônoma, tem-se como consequência o enquadramento das sociedades que explorem essa atividade no art. 40, parágrafo único, da Lei nº 9.250, de 1995. Sendo assim, não se aplica a essas sociedades o disposto no art. 40, *caput*, de acordo com o qual as prestadoras de serviços em geral que possuam receita bruta anual inferior a R\$ 120.000,00 podem apurar a base de cálculo do IRPJ mediante aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida no período de apuração. Excluídas da exceção, aplica-se às pessoas jurídicas prestadoras de serviços de representação comercial, espécie de intermediação de negócios, o percentual de presunção de 32%, nos termos do art. 15, § 1º, III, “b”, da Lei nº 9.249, de 1995.

## Conclusão

15 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo-se à consulente que, para fins de determinação do lucro presumido, aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de representação comercial, auferida no período de apuração.

À consideração superior.

**(assinado digitalmente)**

**ANDERSON DE QUEIROZ LARA**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil**

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

**(assinado digitalmente)**

**KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Chefe da Disit08**

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

**(assinado digitalmente)**

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Coordenadora da Cotir**

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

**(assinado digitalmente)**

**FERNANDO MOMBELLI**  
**Coordenador-Geral da Cosit**