



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
 SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL  
 6ª REGIÃO FISCAL

<b>PROCESSO Nº</b>	<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº</b> <b>34, de 26 de março de 2007</b>
<b>INTERESSADO</b>	<b>CNPJ/CPF</b>
<b>DOMICÍLIO FISCAL</b>	

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: ESTIMATIVA. BASE DE CÁLCULO.

As demais receitas não compreendidas no conceito de receita bruta, tais como as financeiras ou o reembolso de despesas, integrarão, pelo todo, o valor da base de cálculo do imposto mensal por estimativa.

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 1999), art. 224 e 225.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: ESTIMATIVA. BASE DE CÁLCULO.

As demais receitas não compreendidas no conceito de receita bruta, tais como as financeiras ou o reembolso de despesas, integrarão, pelo todo, o valor da base de cálculo da contribuição mensal por estimativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º, parágrafo único; IN SRF nº 390, de 2004, art. 3º.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

---

## RELATÓRIO

---

A interessada, empresa comercial e prestadora de serviços com emprego de materiais, na área de materiais fotográficos, serviços de revelação de fotografias, compra e venda de aparelhos telefônicos fixos e celulares, bem como habilitação de telefones, formula consulta sobre a interpretação da legislação do imposto de renda e CSLL, expondo o que se segue.

2. Diz que tem sido tributada no IRPJ e CSLL nos últimos anos segundo o lucro real anual, com estimativa mensal.

3. Na compra e venda de aparelhos telefônicos fixos e celulares, por entender tratar-se de operações de comércio, recolhe as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL utilizando os percentuais de presunção de 8% e 12%, respectivamente, sobre as receitas de vendas.

4. Na prestação de serviços de revelação de fotografias utiliza o percentual de presunção de 32% para o IRPJ e da CSLL, embora, por se tratar de atividade com emprego de materiais, já exista jurisprudência no sentido de que o percentual é de 8%.

5. Nas receitas de remunerações e comissões pela habilitação de telefones, utiliza os percentuais de presunção de 8% e 12% para o IRPJ e a CSLL, por entender tratar-se de representação comercial por conta própria, tendo em vista consulta verbal formulada ao plantão fiscal da Delegacia da Receita Federal.

6. Nas receitas de reembolso de despesas de propaganda e publicidade (divulgação de produtos) e despesas financeiras decorrentes de financiamentos de aparelhos realizados pela consulente (mediante cheques pré-datados, cartões de crédito, etc.), utiliza os percentuais de presunção de 8% e 12% para o IRPJ e da CSLL, mensalmente.

7. Aduz a consulente que formaliza mensalmente a compensação com saldo negativo de exercício anterior ou de meses anteriores de parte da CSLL e IRPJ devidos, mediante compensações consignadas na PER/DCOMP, isto quando não faz balanços ou balancetes de redução ou suspensão dos tributos.

8. Isto posto, indaga se estão corretos os seus procedimentos.

---

## FUNDAMENTOS LEGAIS

---

9. O vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999 – RIR/99, define os percentuais aplicáveis na determinação da base de cálculo do IRPJ apurado sob o regime do estimativa no lucro real anual, dispendo:

*Art. 223. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observadas as disposições desta Subseção (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):*

(...)

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

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

*b) intermediação de negócios;*

(...)

*§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).*

(...)

**Art. 224.** *A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).*

**Art. 225.** *Os ganhos de capital, **demais receitas** e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior, serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos rendimentos tributados pertinentes às aplicações financeiras de renda fixa e renda variável, bem como aos lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimento pela equivalência patrimonial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

*§ 2º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

10. As “receitas de reembolso de despesas de propaganda e publicidade” e “de reembolso despesas financeiras decorrentes de financiamentos de aparelhos realizados pela consulente” constituem as demais receitas que devem ser acrescidas à base de cálculo, conjuntamente com os valores calculados com base nos percentuais sobre a receita bruta das vendas de bens e serviços, a que alude o enunciado do art. 225 do RIR/1999 acima. Integra a receita bruta, para fins de cálculo do IRPJ e CSLL por estimativa, o valor percebido a título de reembolso de despesa. As receitas auferidas pelas pessoas jurídicas diretamente da empresa fornecedora de bens, a título de ressarcimento de despesas financeiras ou custos dos produtos vendidos ou entregues, em circunstâncias especiais de promoção, decorrentes de acordo

comercial, compõem a receita bruta de vendas e integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na forma da legislação em vigor. O conceito de receita bruta, para fins de apuração do lucro com base na sistemática presumida, é aquele firmado no art. 224 do RIR/1999. As demais receitas não compreendidas no conceito de receita bruta, tais como as financeiras ou o reembolso de despesas, integrarão, pelo todo, o valor do lucro presumido, sem o efeito redutor dos coeficientes de presunção, que no caso de empresa prestadora de serviços, é de 32%. O valor do imposto retido na fonte e recolhido, incidente sobre receitas que integram o cômputo do lucro presumido, é compensável com o imposto apurado segundo a sistemática presumida.

11. Relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, dispõe a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 6º, parágrafo único, que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), implicando, portanto, que tais receitas integram a sua base de cálculo. A propósito, a Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, dispõe:

*Art. 3º Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL.*

12. Observe-se também que a legislação de regência determina que a base de cálculo seja apurada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas de prestação de serviços em geral, sendo irrelevante a forma em que o serviço é prestado, seja realizado com fornecimento de materiais ou não. As atividades de prestação de serviços que têm percentuais diferenciados para apuração da base de cálculo do lucro presumido estão expressamente mencionadas no art. 15 da Lei nº 9.249/95 (transportes de passageiros, transporte de cargas, serviços hospitalares), dentre as quais não se enquadra a prestação de serviços de revelação de fotografias com emprego de materiais.

13. Quanto à atividade de representação comercial, deve ser aplicado o percentual de 32%, por se tratar de intermediação de negócios. A Lei nº 4.886, de 09 de dezembro de 1965 com alterações introduzidas pela Lei nº 8.420, de 08 de maio de 1992, que regula as atividades dos representantes comerciais, conceitua:

*Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a **mediação para a realização de negócios mercantis**, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.*

---

## CONCLUSÃO

---

14. À vista do exposto, respondo à consulente que:

- a) Não está correto aplicar o percentual de 8% sobre a receita de “prestação de serviços de revelação de fotografias com emprego de materiais”, ainda que realizada com fornecimento de materiais. Deve ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas de prestação de serviços em geral, com ou sem a aplicação de materiais.
- b) As “receitas de reembolso de despesas de propaganda e publicidade” e de “reembolso despesas financeiras decorrentes de financiamentos de aparelhos realizados pela consulente” e outras citadas na consulta, constituem as demais receitas que devem ser acrescidas à base de cálculo em sua totalidade (sem a aplicação de percentuais), juntamente com os valores calculados com base nos percentuais sobre a receita bruta das vendas de bens e serviços.
- c) Quanto à atividade de representação comercial, deve ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta, por se tratar de intermediação de negócios. Sobre as receitas de remunerações e comissões pela habilitação de telefones devem ser aplicados os percentuais de presunção de 32% tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.
- d) O valor do saldo negativo de períodos anteriores, do imposto retido na fonte incidente sobre receitas que integram o cômputo do recolhimento mensal por estimativa e do imposto recolhido em meses anteriores, é compensável no imposto apurado segundo a sistemática por estimativa, na forma da legislação da espécie.

---

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

---

15. Dê-se ciência desta solução.
16. [...].
17. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta serão solucionados em instância única, não comportando assim a presente solução de consulta recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF nº 573/2005, art. 16.

Belo Horizonte, 26 de março de 2007.

FRANCISCO PAWLOW

Chefe/DISIT/6ª R.F.

Competência delegada pela Portaria SRRF n.º 112/1999 (DOU de 26/05/1999)