Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª RF

Solução de Consulta nº 4.001 - SRRF04/Disit

Data 25 de janeiro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 26 de novembro de 2014, a sociedade empresária, prestadora de serviços de representação comercial autônoma, nos termos da Lei nº 4.886, de 1965, deve utilizar o percentual de 32% (trinta e dois por cento), a ser aplicado sobre a receita bruta, para fins de determinação da parcela da base de cálculo presumida do IRPJ, ainda que aufira receita bruta anual até R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

Por outro lado, a prestadora de serviços de representação comercial autônoma, na forma da referida Lei nº 4.886, de 1965, revestida daquele mesmo tipo societário, cuja receita bruta anual não tenha excedido R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), podia empregar o coeficiente de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta, para efeito de apuração da parcela da base de cálculo presumida do IRPJ, relativamente aos fatos geradores ocorridos até o dia 25 de novembro de 2014.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 200, DE 5 DE AGOSTO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.886, de 1965; Lei nº 9.250, de 1995, art. 15; Lei nº 9.250, de 1995, art. 40; Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, art. 3º, § 2º, inciso IV, alínea "a", e § 3º, e art. 36, §3º; Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 2014, art. 4º, § 2º, alínea "a", e § 5º, e art. 122, § 7º.

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

Examina-se consulta protocolada em 11 de dezembro de 2015, interposta pelo bastante representante legal da pessoa jurídica em epígrafe, melhormente identificado nos autos. Este,

ao princípio, informa que a citada empresa (que é uma sociedade empresária, cfr. fl. 7) atua no ramo de representação comercial de medicamentos, cosméticos e produtos de perfumaria, sendo tributada com base no lucro presumido. De seguida, indaga se pode aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta, para fins de presunção de lucro, no caso de faturamento anual de até R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

2. O requerente colaciona a Solução de Consulta Cosit nº 200, de 5 de agosto de 2015, e interroga se uma empresa de representação comercial pode enquadrar-se como sociedade de profissão regulamentada, para os efeitos da referida decisão administrativa. Questiona se a representação comercial é profissão legalmente regulamentada, e se poderá utilizar o mencionado percentual de 16% (dezesseis por cento) para efeito de determinação de parcela do lucro presumido, base de cálculo do IRPJ. Ressalta-se que o peticionário nada consulta a respeito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

3. A final, o solicitante presta as declarações de estilo exigidas em sede de procedimento de consulta tributária, nos termos do art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

4. Inicialmente, cumpre frisar estarmos diante de consulta inusitada, de vez que o peticionante invoca, expressamente, a Solução de Consulta Cosit nº 200, de 5 de agosto de 2015, publicada na imprensa oficial quase 04 (quatro) meses antes da protocolização deste feito. Ademais, saliente-se que mencionada solução tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento, de conformidade com o *caput* do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, com redação da IN RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013.

5. Sabe-se, outrossim, que existindo Solução de Consulta Cosit ou Solução de Divergência, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, assim entendida como aquela que lhes reproduz o entendimento (IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 22).

6. Visto que inexiste hipótese de ineficácia de consulta que colacione, de modo explícito, solução de consulta Cosit vinculante, e que se enquadre na situação por esta abrangida, segue-se que, inobstante, a vertente peça consultiva merece conhecimento.

7. Com efeito, a dita Solução de Consulta Cosit nº 200, de 2015, cujo inteiro teor se encontra disponível na página da Receita Federal na internet, e que teve sua ementa publicada no Diário Oficial da União do dia 19 de agosto de 2015, Seção 1, pág. 30, preconiza o seguinte:

> 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
> [...]
> 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% (dezesseis 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 presumindo?"*
>
> 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;
[...]
(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;

[...];

~~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% (dezesseis 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.

Conclusão

8. Com fundamento na supratranscrita solução de consulta, é forçoso concluir que a pessoa jurídica cujo objeto social consista na representação comercial autônoma, nos termos da citada Lei nº 4.886, de 1965, constitui, sim, sociedade prestadora de serviços de profissão legalmente regulamentada.

9. Outrossim, a sociedade civil (sociedade simples), prestadora de serviços de representação comercial autônoma, deve aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta, para fins de determinação da parcela da base de cálculo presumida do IRPJ, ainda que sua receita bruta anual não exceda R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

10. Por sua vez, a sociedade empresária, prestadora de serviços de representação comercial autônoma, cuja receita bruta anual tenha sido de até R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), podia empregar o percentual de 16% (dezesseis por cento), para efeito de apuração de parcela da base de cálculo presumida do IRPJ, relativamente aos fatos geradores ocorridos até o dia 25 de novembro de 2014, com fundamento no art. 3º, § 2º, inciso IV, alínea "a", e § 3º, e art. 36, § 3º, da IN SRF nº 93, de 1997.

11. No tocante aos fatos geradores ocorridos a partir de 26 de novembro de 2014, a sociedade empresária, prestadora de serviços de representação comercial autônoma, ainda que aufira receita bruta anual até o limite de R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), deve utilizar o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento), para fins de determinação de parcela da base de cálculo presumida do IRPJ, por força do disposto no art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a", e § 5º, e no art. 122, § 7º, da IN RFB nº 1.515, de 2014 (com redação da IN RFB nº 1.556, de 31 de março de 2015), publicada naquela data.

12. Sublinhe-se que, caso a pessoa jurídica explore atividades diversificadas, deverá ser aplicado especificamente, para cada uma delas, o respectivo coeficiente previsto na legislação, devendo as receitas ser apuradas separadamente, na forma do art. 15, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995.

13. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(assinado digitalmente)
ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

14. Nessa esteira, aprovo esta Solução de Consulta e, com amparo no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 200, de 2015. Publique-se na forma do art. 27, § 2º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, com redação da IN RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013.Dê-se ciência ao consulente.

Recife/PE, 25 de janeiro de 2016.

(assinado digitalmente)
ISABEL CRISTINA DE OLIVEIRA GONZAGA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF04/Disit