



Solução de Consulta nº 3 - Cosit

Data 3 de janeiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DE RETENÇÕES E OUTRAS INFORMAÇÕES FISCAIS (EFD-REINF). CONCEITO DE FATURAMENTO.

Para efeito de cumprimento da obrigação acessória prevista no art. 2º, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1701, de 2017, o conceito de faturamento corresponde à receita bruta definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014.

RECEITA BRUTA. IPI E ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO INCLUSÃO.

O IPI e o ICMS-Substituição Tributária não integram a Receita Bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 164, DE 25/06/2014, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 488, DE 26/09/2017.

Dispositivos Legais: art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014; Instrução Normativa RFB 1.701, de 2017, art. 2º, § 1º-A, Parecer Normativo CST nº 77, de 1986.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CESSAÇÃO DE EFEITOS DA CONSULTA.

Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, § 4º.

Relatório

1. Através da petição de fls. 3/4, a pessoa jurídica em epígrafe, empresa industrial e comercial, formula consulta sobre a legislação tributária federal, apresentando questões relacionadas à interpretação do art. 2º, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1701, de 14 de março de 2017.
2. Referido ato normativo cria a Escrituração Fiscal Digital de Retenções e outras Informações Fiscais (EFD-Reinf), referente a retenções na fonte de impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, a serem transmitidas através do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).
3. Indaga a consulente:
 - 3.1. *Qual o conceito de faturamento para o atendimento da obrigação conforme art. 2º, § 1º da Instrução Normativa RFB nº 1701 de 14 de março de 2017?*
 - 3.2. *Os impostos declarados em Nota Fiscal: IPI e ICMS Substituição Tributária devem ser excluídos do faturamento:*

Fundamentos

4. A dúvida da consulente tem repercussão sobre o prazo para o início do cumprimento da obrigação acessória. De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1701, de 2017, as datas a partir das quais as pessoas jurídicas ficaram obrigadas a proceder à escrituração da EFD-Reinf são as seguintes:
 - 4.1. para as entidades empresariais com faturamento acima de R\$ 78.000.000,00, a partir de 1º de maio de 2018;
 - 4.2. para as demais pessoa jurídicas, excetos os entes públicos, a partir de 1º de novembro de 2018;
 - 4.3. para os entes públicos, a partir de 1º de maio de 2019.
5. Sobre a primeira indagação, quanto ao conceito de faturamento para fins do disposto no art. 2º, § 1º, inciso I, da IN RFB nº 1701, de 2017, de fato, na sua versão original, referida IN não delimitou esse conceito. Contudo, a Instrução Normativa RFB nº 1767, de 14 de dezembro de 2017, veio a delimitá-lo, ao acrescentar o § 1º-A ao art. 2º da IN RFB nº 1701, de 2017, expressando-se nos seguintes termos:

Art. 2º

(...)

§ 1º - A. O faturamento mencionado no inciso I do § 1º compreende o total da receita bruta, nos termos do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no ano-calendário de 2016 e declarada na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), relativa ao ano calendário de 2016.

6. Embora a delimitação do conceito de faturamento seja hoje expressa, conforme dispositivo acima transcrito, tal somente veio à lume em data posterior à protocolização da presente consulta. Com efeito, a IN RFB 1767 é de 14 de dezembro de 2017, tendo sido a presente consulta protocolizada na RFB em 24 de novembro de 2017.

7. De acordo com o art. 18, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, *não produz efeito a consulta formulada quanto o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.* Como o ato normativo que definiu o conceito de faturamento foi posterior à protocolização da consulta, não há que se falar aqui em ineficácia da mesma, ainda que a resposta esteja expressa em texto normativo.

8. Contudo, nos termos do art. 18, § 4º desta mesma IN RFB nº 1396, de 2013, na hipótese de superveniência de ato normativo disciplinando a matéria consultada e antes de sua solução, os efeitos da consulta cessam após 30 dias da publicação do novel ato, conforme a seguir transcrito:

Art. 18. (...)

§ 4º Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.

9. Destarte, no caso, tendo sido a IN RFB nº 1767 publicada em 15 de dezembro de 2017, os efeitos da presente consulta cessaram em 14 de janeiro de 2018.

10. Feitas essas ressalvas preliminares quanto à eficácia da consulta e o termo final dos seus efeitos, no mérito, responde-se à primeira indagação afirmando-se que o faturamento a que se refere o art. 2º, § 1º, inciso I, da IN RFB nº 1701, de 2017, deve ser entendido como a receita bruta definida no art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.937, de 2014, nos termos abaixo:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

(...)

§ 4º 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.

§ 5º 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, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º.

11. Quanto ao segundo questionamento, sobre a inclusão ou não do IPI e do ICMS-Substituição Tributária no conceito de faturamento, vincula-se parcialmente a presente à Solução de Consulta Cosit nº 164, de 25 de junho de 2014 e à Solução de Consulta Cosit nº 488, de 26 de setembro de 2017.

12. Como se vê pelo §4º do art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, os impostos não cumulativos, cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor seja mero depositário, não se incluem na receita bruta. Tal é o caso do IPI e do ICMS-Substituição Tributária. No entanto, os tributos incidentes sobre a receita bruta (caso da contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins) e os valores decorrentes de ajuste a valor presente nela se computam.

13. A primeira matéria foi enfrentada na Solução de Consulta Cosit nº 164, de 2014. Embora nela tenha se discutido a possibilidade de inclusão, na sistemática do Lucro Presumido, de empresa com receita total, no ano calendário anterior, inferior a R\$ 78.000.000,00, a fundamentação ali exposta nos permite concluir que o IPI e o ICMS Substituição Tributária, na condição de impostos não-cumulativos, não integram a receita bruta definida pelo art. 12 do DL nº 1.598, de 1977.

14. Segue-se a transcrição do trecho que expressa essa conclusão:

O conceito de receita bruta total abrange, além da receita bruta, definida pelo art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. Esse entendimento está consubstanciado no Manual da “DIPJ 2014 – Perguntas e Respostas”, no título “Lucro presumido” (disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XIII_I_RPJ_LucroPresumido2014.pdf>. Acesso em: 14/05/2014):

“006 Quais receitas deverão ser consideradas para efeito da verificação do limite de R\$78.000.000,00, em relação à receita bruta total do ano-calendário anterior?”

Para efeito da verificação do limite, considera-se como receita bruta total 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, acrescidos das demais receitas, tais como, rendimentos de aplicações financeiras (renda fixa e variável), receita de locação de imóveis, descontos ativos, variações monetárias ativas, juros recebidos como remuneração do capital próprio etc e dos ganhos de capital.

Notas:

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo: IPI).

15. Embora o texto acima não seja expresso quanto à exclusão do ICMS-Substituição Tributária na composição da receita bruta, esta pode ser inferida, na medida em que se trata de situação análoga à do IPI, expressamente excluído.

16. Com efeito, não há que se confundir o ICMS pago na condição de contribuinte, suportado efetivamente pelo vendedor, embutido no preço da venda, com o ICMS-Substituição Tributária, antecipado pelo vendedor em determinado elo da cadeia, na condição de mero depositário, em substituição ao contribuinte, quanto a fatos geradores que ocorrerão nos elos subseqüentes dessa cadeia econômica.

17. A esse respeito, a Solução de Consulta Cosit n.º 488, de 2017, é expressa em excluir da receita bruta o ICMS cobrado do contribuinte na condição de Substituto Tributário. Veja-se o teor da ementa da referida Solução de Consulta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

O ICMS devido pelas operações e prestações próprias da pessoa jurídica integra a sua receita bruta, constituindo o respectivo destaque, nos documentos fiscais de vendas e serviços, mera indicação para possibilitar o crédito do adquirente, pelo que, portanto, não deve ser excluído para fins de determinação do IRPJ no regime de tributação com base no lucro presumido.

Por outro lado, o ICMS cobrado por substituição tributária, do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços é mero depositário, não deve ser incluído na receita bruta destes, por representar uma mera antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, pelo que seu valor é desconsiderado, para efeito de apuração do IRPJ com base no referido regime. (grifo nosso)

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”; Lei Complementar nº 87, de 1996, art. 13, § 1º, inciso I; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 8.981, de 1995, arts. 31 e 57; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15 e 20; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, I, e 29, I; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 2º, 6º, 9º, 10, 117, inciso V, e 119; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978; Parecer Normativo CST nº 77, de 1986.

18. Embora não haja referência ao IPI na ementa acima, a leitura dos fundamentos da Solução de Consulta em comento é clara quanto à não inclusão deste imposto não-cumulativo na receita bruta, conforme trecho a seguir transcrito.

Depreende-se da leitura do art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, que, para que o imposto não integre a receita bruta, não basta que este seja não cumulativo; é necessário, também, que a sua cobrança seja feita de forma destacada, vale dizer, que na nota fiscal de venda a parcela referente ao imposto não integre o valor da mercadoria ou do serviço. É o que ocorre com o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), caso em que o vendedor ou prestador figura como verdadeiro depositário. O mesmo pode ser dito em relação ICMS apenas quando retido pelo vendedor ou prestador na condição de substituto tributário.

Conclusão

19. Diante do acima exposto, conclui-se que:

19.1. o faturamento a que se refere o art. 2º, § 1º, inciso I, da IN RFB nº 1701, de 2017 corresponde à receita bruta definida no art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014;

19.2. o IPI e o ICMS-Substituição Tributária não integram o faturamento a que se refere o art. 2º, § 1º, inciso I, da IN RFB nº 1701, de 2017;

19.3. os tributos incidentes sobre a receita bruta e os valores decorrentes de ajuste a valor presente integram o faturamento.

20. **Com relação à conclusão expressa no item 19.2 acima, vincula-se parcialmente a presente Solução de Consulta à Solução de Consulta Cosit nº 164, de 25/06/2014, e à Solução de Consulta Cosit nº 488, de 26/09/2017.**

21. Reitere-se que os efeitos da presente consulta cessaram 30 (trinta) dias após a publicação da Instrução Normativa RFB nº 1767, de 2017 (DOU de 15 de dezembro de 2017), nos termos do § 4º do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

22. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit/3ªRF.

(Assinado digitalmente)

LUIZ MARCELLOS COSTA DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

25. De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir – Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras.

(Assinado digitalmente)

ANTÔNIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/3ªRF

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

(Assinado digitalmente)

FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

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

(Assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit Substituta