

(Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.753, de 30 de outubro de 2017)

Pronunciamento Técnico nº 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil, divulgado em 21 de dezembro de 2017 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

Dos Novos Métodos ou Critérios Contábeis

1. Os procedimentos contábeis relacionados abaixo, estabelecidos no Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil (CPC 06), caso adotados pela pessoa jurídica, contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis:

I - a adoção do critério de alocação da contraprestação para os componentes do contrato de arrendamento (itens 13 a 17 do CPC 06);

II - a determinação do prazo do arrendamento (itens 18 a 21 do CPC 06);

III - o reconhecimento e a mensuração inicial do ativo de direito de uso (itens 22 a 25 do CPC 06);

IV - o reconhecimento e a mensuração inicial do passivo de arrendamento (itens 26 a 28 do CPC 06);

V - a mensuração subsequente do ativo de direito de uso (itens 29 a 35 do CPC 06);

VI - a mensuração subsequente e a reavaliação do passivo de arrendamento (itens 36 a 43 do CPC 06);

VII - o tratamento conferido às:

a) modificações do arrendamento (itens 44 a 46 do CPC 06); e

b) transações de venda e retroarrendamento (itens 98 a 103 do CPC 06).

2. Os demais itens do CPC 06 que envolvam a aplicação, ainda que indireta, dos procedimentos contábeis estabelecidos no item 1 também contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis.

3. Os itens do CPC 06 não mencionados nos itens 1 e 2 não contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis ou não têm efeito na apuração dos tributos federais.

Da Pessoa Jurídica que Adota os Novos Critérios Contábeis

4. A pessoa jurídica que adotar os procedimentos contábeis mencionados nos itens 1 e 2 deverá efetuar os ajustes descritos neste Anexo.

Da Pessoa Jurídica Arrendatária - Apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real

5. A pessoa jurídica de que trata o item 4 arrendatária de contrato de arrendamento mercantil e tributada pelo lucro real deverá adicionar ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs os incentivos de arrendamento de que tratam a letra "b" do item 24 e a letra "a" do item 27 do CPC 06 nos períodos de apuração em que forem recebidos, na hipótese em que o valor da contraprestação excluída conforme o inciso I do item 6 não tenha sido reduzido pelo valor do referido incentivo.

6. A pessoa jurídica de que trata o item 5 poderá excluir do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs:

I - as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato que não tenham sido reconhecidas como despesas;

II - os custos diretos iniciais incorridos que façam parte do custo do ativo de direito de uso conforme disposto na letra "c" do item 24 do CPC 06; e

III - os custos incorridos na desmontagem e remoção do ativo que façam parte do custo do ativo de direito de uso conforme disposto na letra "d" do item 24 do CPC 06.

7. Consideram-se contraprestações creditadas, nos termos do inciso I do item 6, as contraprestações vencidas.

8. A pessoa jurídica de que trata o item 5 deverá neutralizar os efeitos no resultado ou no custo de produção de bens ou serviços que sejam decorrentes dos ativos de direito de uso e dos passivos de arrendamento conforme os itens 9 a 11, a seguir.

9. No caso dos ativos de direito de uso:

I - devem ser adicionadas ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs todas as despesas e custos deles decorrentes, tais como:

a) depreciações (item 31 do CPC 06);

b) perdas por redução ao valor recuperável (item 33 do CPC 06);

c) outras realizações do ativo, tais como alienação ou baixa, mesmo após eventual reclassificação contábil; e

d) perdas na avaliação com base no valor justo (item 34 do CPC 06);

II - podem ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs os ganhos na avaliação com base no valor justo (item 34 do CPC 06) e as reversões das perdas por redução ao valor recuperável (item 33 do CPC 06).

10. Na hipótese de a depreciação de que trata a alínea "a" do inciso I do item 9 referir-se a custo de produção de bens ou serviços, a pessoa jurídica deverá efetuar a adição no período de apuração em que a depreciação for apropriada como custo.

11. Em relação aos passivos de arrendamento:

I - devem ser adicionadas ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs todas as despesas deles decorrentes, tais como:

a) as despesas financeiras reconhecidas conforme disposto na letra "a" do item 38 do CPC 06; e

b) as despesas relativas aos pagamentos variáveis de arrendamento de que trata a letra "b" do item 38 do CPC 06, na hipótese em que o valor da contraprestação excluída conforme o inciso I do item 6 não tenha sido reduzido pelo valor das referidas despesas;

II - podem ser excluídas do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs as receitas decorrentes da situação mencionada no item 39 do CPC 06, em que há redução do passivo de arrendamento com contrapartida no resultado.

12. No caso de inadimplemento da contraprestação, a dedutibilidade dos juros observará o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 73 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

13. As exclusões de que trata o item 6 somente poderão ser feitas caso o arrendamento se refira a bem móvel ou imóvel intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços, nos termos do art. 47 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

14. A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições contidas na Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, nas operações em que seja obrigatória a sua observância, será considerada operação de compra e venda a prestação, observado o disposto no art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

Da Pessoa Jurídica Arrendatária - Apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido e Lucro Arbitrado

15. A pessoa jurídica de que trata o item 4, arrendatária de contrato de arrendamento mercantil e tributada pelo lucro presumido ou arbitrado poderá, em relação à parcela da base de cálculo relativa aos ganhos de capital e demais receitas e resultados positivos a que se refere o § 3º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, desconsiderar:

I - os ganhos na avaliação com base no valor justo (item 34 do CPC 06);

II - as reversões das perdas por redução ao valor recuperável (item 33 do CPC 06); e

III - as receitas decorrentes da situação mencionada no item 39 do CPC 06, em que há redução do passivo de arrendamento com contrapartida no resultado.

Da Pessoa Jurídica Arrendatária - Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no Regime Não Cumulativo

16. Na apuração das bases de cálculo da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) pelo regime não cumulativo estabelecido pelas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a pessoa jurídica de que trata o item 4 que seja arrendatária de contrato de arrendamento mercantil:

I - poderá descontar créditos calculados em relação aos valores das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - não poderá descontar créditos relativos à depreciação do ativo de direito de uso, mesmo após eventual reclassificação contábil;

III - poderá desconsiderar, na apuração do total de receitas que compõem a base de cálculo das contribuições:

a) os ganhos na avaliação com base no valor justo (item 34 do CPC 06);

b) as reversões das perdas por redução ao valor recuperável (item 33 do CPC 06); e

c) as receitas decorrentes da situação mencionada no item 39 do CPC 06, em que há redução do passivo de arrendamento com contrapartida no resultado.

17. As disposições contidas no item 16 também se aplicam à determinação do crédito relacionado às operações de importação quando sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

Da Transação de Venda e Retroarrendamento - Pessoa Jurídica Arrendatária

18. A pessoa jurídica de que trata o item 4 que seja arrendatária de contrato de arrendamento mercantil em transação de venda e retroarrendamento conforme os itens 98 a 103 do CPC 06 deverá observar, além dos itens 5 a 17 deste anexo, os itens 19 a 22 a seguir.

19. Na transação de venda e retroarrendamento de que tratam os itens 98 a 103 do CPC 06, o ganho na venda será, para fins tributários, a diferença entre o valor da venda e o valor contábil do ativo.

20. A pessoa jurídica de que trata o item 18 tributada pelo lucro real deverá adicionar ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs:

I - a diferença positiva entre o ganho determinado conforme o item 19 e o ganho reconhecido conforme o CPC 06; e

II - as despesas financeiras do financiamento adicional mencionado na letra "b" do item 101 do CPC 06.

21. Na hipótese de a diferença de que trata o item 19 ser negativa, na situação prevista no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 6.099, de 1974, a perda assim calculada não será dedutível na determinação do lucro real.

22. A pessoa jurídica de que trata o item 18 tributada pelo lucro presumido ou arbitrado deverá, em relação à parcela da base de cálculo relativa aos ganhos de capital e demais receitas e resultados positivos a que se refere o § 3º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, considerar como ganho na venda a diferença entre o valor da venda e o valor contábil do ativo.

Da Transação de Venda e Retroarrendamento - Transferência do Ativo é Uma Venda - Pessoa Jurídica Arrendadora

23. A pessoa jurídica de que trata o item 4 que seja arrendadora de contrato de arrendamento mercantil em transação de venda e retroarrendamento conforme os itens 100 a 102 do CPC 06 deverá, para fins tributários, reconhecer:

I - como receitas as contraprestações previstas no contrato; e

II - as depreciações calculadas com base no custo de aquisição obtido a partir do valor da venda de que trata o item 19.

24. A pessoa jurídica de que trata o item 23 tributada pelo lucro real deverá fazer os seguintes ajustes ao lucro líquido na parte A do e-Lalur e do e-Lacs:

I - adicionar, se positiva, ou excluir, se negativa, a diferença entre a receita determinada conforme o inciso I do item 23 e a receita de arrendamento reconhecida conforme o CPC 06;

II - excluir, se positiva, ou adicionar, se negativa, a diferença entre a depreciação calculada conforme o inciso II do item 23 e a depreciação reconhecida conforme o CPC 06; e

III - excluir as receitas financeiras relativas ao financiamento adicional a que se refere a letra "b" do item 101 do CPC 06.

25. A pessoa jurídica de que trata o item 23 tributada pelo lucro presumido ou arbitrado deverá, em relação à parcela da base de cálculo relativa:

I - à receita bruta a que se referem o caput e o § 1º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, considerar as receitas mencionadas no inciso I do item 23; e

II - aos ganhos de capital e demais receitas e resultados positivos a que se refere o § 3º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017:

a) determinar o ganho de capital considerando o custo de aquisição de que trata o inciso II do item 23; e

b) desconsiderar as receitas financeiras relativas ao financiamento adicional a que se refere a letra "b" do item 101 do CPC 06.

26. Na apuração das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a pessoa jurídica de que trata o item 23 deverá considerar as receitas mencionadas no inciso I do mesmo item.

27. Na apuração das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica de que trata o item 23 deverá, no caso:

I - da receita bruta a que se refere o § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, considerar as receitas mencionadas no inciso I do item 23; e

II - das demais receitas a que se refere o § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, desconsiderar as receitas financeiras relativas ao financiamento adicional a que se refere a letra "b" do item 101 do CPC 06.

28. Na apuração da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, a pessoa jurídica de que trata o item 23 deverá considerar as receitas mencionadas no inciso I do mesmo item.

Da Transação de Venda e Retroarrendamento - Transferência do Ativo Não é Uma Venda - Pessoa Jurídica Arrendadora

29. A pessoa jurídica de que trata o item 4 que seja arrendadora de contrato de arrendamento mercantil em transação de venda e retroarrendamento conforme o item 103 do CPC 06 sujeitar-se-á ao tratamento tributário previsto para o arrendador que realiza operações em que haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo, tais como os arts. 173, 174, 218, 230 e 277 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

Dos Contratos não Tipificados como Arrendamento Mercantil que Conttenham Elementos Contabilizados como Arrendamento Mercantil

30. O disposto neste anexo 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.

31. A aplicação do disposto neste anexo aos contratos de que trata o item 30 será feita sem prejuízo das demais disposições da legislação tributária.

32. O disposto nos itens 30 e 31 aplica-se, por exemplo, à pessoa jurídica locatária de contrato de locação que contabilize a operação conforme o disposto no CPC 06, que deverá observar, além do disposto neste Anexo, as disposições relativas a aluguéis constantes na legislação tributária, tais como:

I - o art. 71 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964;

II - o inciso II do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; e

III - o inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.