



Solução de Consulta nº 172 - Cosit

Data 27 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. PERDÃO DE MULTA E JUROS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS. NÃO ADIÇÃO. REQUISITOS.

No regime de tributação com base no lucro presumido, os valores recuperados de custos ou despesas, correspondentes a perdão de multas e juros vinculados a autos de infração do ICMS, não serão adicionados à base de cálculo do IRPJ:

a) se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real; ou

b) caso se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 53; Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018), art. 595, § 9º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, § 3º, IV.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. PERDÃO DE MULTA E JUROS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS. NÃO ADIÇÃO. REQUISITOS.

No regime de tributação com base no lucro presumido, os valores recuperados de custos ou despesas, correspondentes a perdão de multas e juros vinculados a autos de infração do ICMS, não serão adicionados à base de cálculo da CSLL:

a) se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real; ou

b) caso se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 53; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018), art. 595, § 9º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, § 3º, IV.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. PERDÃO DE MULTA E JUROS. REVERSÃO DE PROVISÕES.

No regime de apuração cumulativa da Cofins, não deve ser adicionada à base de cálculo dessa contribuição a reversão de provisão acarretada pelo perdão de multa e juros vinculados a auto de infração do ICMS, desde que:

- a) tal reversão não seja decorrente do exercício das atividades da pessoa jurídica; e
- b) tampouco seja decorrente de atividade habitualmente praticada, mesmo sem previsão em seu ato constitutivo.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 84, DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, II; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 6º, arts. 26, 27, e 118.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. PERDÃO DE MULTA E JUROS. REVERSÃO DE PROVISÕES.

No regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não deve ser adicionada à base de cálculo dessa contribuição a reversão de provisão acarretada pelo perdão de multa e juros vinculados a auto de infração do ICMS, desde que:

- a) tal reversão não seja decorrente do exercício das atividades da pessoa jurídica; e
- b) tampouco seja decorrente de atividade habitualmente praticada, mesmo sem previsão em seu ato constitutivo.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 84, DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, II; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 6º, arts. 26, 27, e 118.

Relatório

O Interessado, acima identificado, formula consulta, abaixo resumida, acerca da composição da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), 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).

2. O Consulente informa sua atividade principal é o aluguel de imóveis próprios, atividades de compra e venda de imóveis próprios e participação no capital de outras sociedades.

3. Acrescenta que nos anos de 1995 a 1997, possuía outro nome empresarial e tinha como objeto a fabricação e exportação de produtos manufaturados (calçados) e, portanto, estava sujeita ao recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

4. Narra que, entre os referidos anos 1995 e 1997, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo lavrou contra o Consulente autos de infração de ICMS, cumulados com juros de mora e multa, os quais foram posteriormente inscritos na Dívida Ativa e cobrados via execuções fiscais.

5. Declara que adotou o regime de tributação com base no lucro real entre os anos de 1995 a 2005 e passou a adotar o regime de tributação com base no lucro presumido entre os anos de 2006 a 2019.

6. Informa ter impugnado os débitos lançados nos aludidos autos de infração, razão pela qual esses débitos não foram registrados contabilmente como despesa nos períodos em que se submetia ao regime de tributação com base no lucro real, e que, portanto, não foram deduzidas da base de cálculo do IRPJ nem da CSLL.

7. Diz que tais contingências fiscais passaram a ser provisionadas contabilmente apenas nos períodos em que se submetia ao regime de tributação com base no lucro presumido.

8. Ressalta que, com o advento de Programa Especial de Parcelamento (PEP), previsto no art. 1º, I, do Decreto nº 64.564, de 2019, do Estado de São Paulo, optou por quitar os referidos débitos de ICMS, inscritos em dívida ativa, **na modalidade à vista**, beneficiando-se da redução de 75% no valor das multas punitivas e 60% no valor dos juros.

9. No tocante ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, diz que, em alguns casos, a Secretaria da Receita Federal do Brasil possui entendimento no sentido de que os descontos concedidos em programas de parcelamento de tributos teriam natureza de receita e deveriam compor a base de cálculo de referidos tributos.

10. Alega que entendimento nesse sentido seria o expresso na Solução de Consulta Cosit nº 65, de 2019, proferida para o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), para pessoa jurídica que adote o regime de tributação com base no lucro real.

11. Assevera que seu caso concreto é distinto da situação fática tratada na mencionada Solução de Consulta Cosit nº 65, de 2019, razão pela qual tem dúvidas sobre a interpretação da legislação aplicável a seu caso.

12. Reitera que adotou o regime de tributação com base no lucro presumido quando do pagamento à vista dos débitos em questão, em dezembro de 2019, e, nesse sentido, menciona o art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, para concluir que os valores recuperados de custos ou despesa não são tributáveis, desde que o contribuinte comprove que:

a) não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no Lucro Real; **ou**

b) eles se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido.

13. Cita o item 4 da ementa do acórdão do julgamento do Recurso Especial nº 1.611.110/RS, proferido pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e afirma que esse julgado exemplifica posicionamento reiterado daquela Corte de que não deve ser incluída na base de cálculo do lucro presumido a despesa recuperada que anteriormente não tenha sido deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime de tributação com base no lucro real.

14. Alega que esteve submetida ao regime de tributação com base no lucro real nos anos-calendário de 1994 a 2005, e que não houve qualquer dedução contábil de despesas referente aos débitos de ICMS, como também nenhuma exclusão fiscal de tais valores para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

15. Afirma que essa alegação pode ser comprovada nas Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos anos-calendário de 1995 a 2013 e as Escriturações Contábil Fiscal (ECF) dos anos-base 2014 a 2018, as quais estariam todas anexadas à consulta.

16. Aduz que, por ter optado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, está sujeita ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

17. Sustenta a tese de que, nesse regime de apuração cumulativa, a base de cálculo dessas duas contribuições não corresponde a toda e qualquer receita, mas apenas às receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, do resultado auferido nas operações de conta alheia, e da atividade ou objeto principal que não esteja compreendida nos conceitos anteriores.

18. Para amparar sua tese, transcreve o item V da ementa do acórdão do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), sob rito da Repercussão Geral, do Recurso Extraordinário nº 606.107/RS, o qual está reproduzido abaixo:

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios

e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

19. Em reforço à sua argumentação, assere que, no âmbito administrativo, já existem decisões nesse sentido, como a decisão do CARF no Acórdão nº 3402-004.002, cuja ementa está a seguir parcialmente reproduzida:

[...]

RECEITA BRUTA. CONCEITO CONTÁBIL E JURÍDICO. REDUÇÃO DE PASSIVO.

O conceito contábil de receita, para fins de demonstração de resultados, não se confunde com o conceito jurídico, para fins de apuração das contribuições sociais. Na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

A mera redução de passivo, conquanto seja relevante para apuração de variação do patrimônio líquido, não se caracteriza como receita tributável pelo PIS e Cofins, por não se tratar de ingresso financeiro.

Recurso Voluntário Provido. Crédito Tributário Exonerado.

(CARF, 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 3ª Seção, Acórdão n. 3402-004.002, Rel. Cons. Maria Aparecida Martins de Paula, DOU 06.04.2017)

20. Conclui que o perdão de juros e multas feito pelo Estado de São Paulo teria natureza de redução do passivo, e, por isso, não representariam qualquer ingresso financeiro, e não seriam, portanto, sujeitos à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins.

21. Depois do relato do caso, apresenta os questionamentos na sequência transcritos, com alterações:

1) Os descontos sobre os valores de multa e de juros para pagamento de débitos de ICMS no âmbito do PEP (Decreto n. 64.564/2019 do Estado de São Paulo), os quais se encontravam provisionados, configuram renda ou lucro passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL pela Consulente?

[...]

2) Tendo em vista a comprovação de que (i) as despesas com multa e juros referentes aos débitos de ICMS não foram deduzidas em períodos anteriores no qual estava submetida ao regime de tributação com base no Lucro Real; e (ii) as provisões referentes a tais valores se referem a períodos nos quais estava submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido; as reduções de multa e de juros decorrentes do pagamento no âmbito do PEP (Decreto nº 64.564, de 2019, do Estado de São Paulo) possuem natureza de recuperação de custos/despesas

não tributáveis no Lucro Presumido pela Consulente, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996?

[...]

3) Os descontos sobre os valores de multa e de juros para pagamento de débitos de ICMS no âmbito do PEP (Decreto nº 64.564, de 2019, do Estado de São Paulo) possuem natureza de receita tributável pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins para a Consulente, ou seja, possuem natureza de ingresso financeiro que se integram ao patrimônio na condição de elemento novo e positivo?

[...]

4) Os descontos sobre os valores de multa e de juros para pagamento de débitos de ICMS no âmbito do PEP (Decreto nº 64.564, de 2019, do Estado de São Paulo) possuem natureza de receita bruta definida pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e pelo art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?

22. Indica como ensejadores das dúvidas, os seguintes dispositivos:
- a) art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN);
 - b) art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;
 - c) arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
 - d) arts. 25, 29 e 53 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
 - e) arts. 3º, 28 e 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017;
 - f) art. 195, I, "b" da Constituição Federal de 1988;
 - g) arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;
 - h) art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Fundamentos

23. A legislação regente do processo de consulta concernente a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil está, em nível legal, prevista nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação ocorreu por meio dos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é disciplinada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 2013.

24. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer

efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

25. A apresentação de consulta, **se formulada em conformidade** com as condições de eficácia, **produz** os diversos efeitos que estão especificados nos arts. 10 a 17 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

26. É necessário enfatizar que somente produz esses efeitos, a consulta que atender às condições de eficácia referentes à legitimidade de quem a pode formular e as referentes aos demais requisitos para sua formulação, estando essas condições dispostas, respectivamente, nos arts. 2º e de 3º a 6º da mencionada IN. Por sua vez, o art. 18 define as situações em que a consulta é ineficaz.

27. De acordo com art. 9º dessa IN, a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o Consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

28. Ainda preliminarmente, esclarecemos que esta RFB não está obrigada a adotar com efeitos *erga omnes* ou vinculante entendimentos exarados em decisões judiciais ou administrativas (inclusive do Conselho Administrativo dos Recursos Fiscais – Carf) proferidas com efeitos *inter partes*.

Exame das condições de eficácia da consulta

29. Verificamos que estão presentes as condições de eficácia da consulta. Passamos, portanto, a sua solução.

30. Inicialmente, salientamos que o Consulente juntou ao processo de consulta documentos comprobatórios que ultrapassam 6.000 (seis mil) páginas. Tais documentos referem-se principalmente a cópias de atos societários, cópias de Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e cópias de escrituração contábil.

31. Por essa razão, reputamos pertinente **reiterar** que não é finalidade do processo de consulta verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo Consulente, uma vez que a solução da consulta se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

32. Nesse sentido, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

Exame dos questionamentos referentes ao IRPJ e à CSLL

33. A situação posta na Consulta é, em síntese, a seguinte:

- a) Nos anos de 1995 e 1997, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo lavrou contra o Consulente autos de infração de ICMS, cumulados com

juros de mora e multa, os quais foram posteriormente inscritos na Dívida Ativa e cobrados via execuções fiscais.

- b) O Consulente adotou o regime de tributação com base no lucro real entre os anos de 1995 a 2005 e passou a adotar o regime de tributação com base no lucro presumido entre os anos de 2006 a 2019.
- c) No período em que adotou o regime de tributação com base no lucro real, os débitos de ICMS, multa e juros, em questão:
 - c.1) não foram registrados contabilmente como custos ou despesas em contrapartida de provisões no passivo.
 - c.2) não foram excluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
- d) Esses lançamentos contábeis passaram a ser feitos **somente nos períodos em que adotou o regime de tributação com base no lucro presumido.**
- e) Em 2019, com o amparo de decreto do Estado de São Paulo, fez pagamento à vista dos componentes desses débitos na forma a seguir especificada:
 - e.1) 100% (cem por cento) do ICMS;
 - e.2) 25% (vinte e cinco por cento) das multas punitivas;
 - e.3) 40% (quarenta por cento) dos juros.
- f) O perdão de 75% (setenta e cinco por cento) das multas punitivas e de 60% (sessenta por cento) dos juros acarretou a reversão parcial das provisões que haviam sido constituídas no passivo, e, conseqüentemente, também acarretou a recuperação parcial de custos ou despesas registrados nas contas de resultado em outros períodos.

34. No caso sob apreciação, a redução do passivo corresponde a uma recuperação de custos ou despesas. Esses fatos contábeis aumentaram o patrimônio líquido do Consulente, configurando aquisição de disponibilidade de renda, o que, nos termos do art. 43 do CTN, é fato gerador do Imposto sobre a Renda.

35. Contudo, a legislação do Imposto sobre a Renda somente exige que esses valores recuperados sejam adicionados à base de cálculo do IRPJ se, em suma, em períodos anteriores, eles tiverem sido deduzidos da base de cálculo do IRPJ. É isso que está previsto, em nível legal, no art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

(Sem destaques no original)

36. Em nível infralegal, a matéria está regulamentada no § 9º do art. 595 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e disciplinada no inciso IV do § 3º do art. 215, da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, todos citados abaixo:

RIR/2018

Art. 595. Os ganhos de capital, os rendimentos e os ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo disposto nos art. 591 e art. 592, 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 1976, e os demais valores determinados neste Regulamento serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Título, para fins de incidência do imposto sobre a renda e do adicional, observado o disposto nos art. 238, art. 239 e no § 3º do art. 249, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, caput, inciso II).

[...]

§ 9º Os valores recuperados correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para fins de determinação do imposto sobre a renda, exceto se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

[...]

IN RFB nº 1.700, de 2017

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

[...]

§ 3º Serão acrescidos às bases de cálculo de que tratam o caput e o § 1º:

[...]

IV - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real e no resultado ajustado, ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

[...]

(Sem destaques no original)

37. Está correta a interpretação defendida pelo Consultante no que se refere às condições em que não devem ser adicionados os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas. Assim, a pessoa jurídica não deve acrescentar tais valores se:

- a) comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real e no resultado ajustado;
- b) **ou** se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

38. Conforme o relato do Consultante, no período em que adotou o regime de tributação com base no lucro real (1995 a 2005), não houve nenhuma dedução contábil de despesas referentes aos referidos débitos de ICMS, e não houve nenhuma exclusão fiscal de tais valores para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Ele afirma que passou a provisionar tais valores somente em períodos nos quais adotou o regime de tributação com base no lucro presumido.

39. Por conseguinte, o perdão parcial concedido pelo Estado de São Paulo referente a multas e juros, vinculados aos débitos de ICMS em discussão acarretou a reversão parcial das aludidas provisões, configurando recuperação parcial de custos ou despesas.

40. Desse modo, a situação relatada enquadra-se nos dispositivos da legislação acima citada. Conseqüentemente, **consoante os termos do relato**, não devem ser adicionados à base de cálculo do IRPJ, no regime de tributação com base no lucro presumido, os valores correspondentes à reversão parcial das provisões de multas e juros, vinculados a autos de infração do ICMS, perdoados pelo Estado de São Paulo.

41. A interpretação acima, relativa ao IRPJ, também se aplica à CSLL nos termos do art. 215, §3º, IV da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Exame dos questionamentos referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins

42. No caso de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, são aplicáveis as normas para apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins, **no regime de apuração cumulativa**, de acordo com os arts. 8, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

[...]

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

[...]

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

43. No regime de apuração cumulativa a base de cálculo dessas contribuições é o faturamento, entendido como a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Lei nº 9.718, de 1998

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

[...]

Decreto Lei nº 1.598, de 1977

Art. 12. **A receita bruta** compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da **venda de bens** nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da **prestação de serviços** em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o **resultado** auferido nas operações de **conta alheia**; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - **as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica** não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

[...]

(Sem destaques no original)

44. A IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, disciplina o assunto e as disposições concernentes ao presente caso estão na sequência transcritos:

Art. 6º **São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita ou faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)** (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 5º).

[...]

Art. 26. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:

[...]

II - **o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 118 e 119** (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10).

[...]

§ 2º **Para efeito do disposto no inciso II do caput, o faturamento corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977** (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52).

[...]

Art. 27. **Para fins de determinação da base de cálculo a que se refere o art. 26 podem ser excluídos os valores referentes a** (Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 2º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 42, e § 2º,

com redação dada pela Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, art. 15; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 16; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 17; e art. 15, inciso I, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

[...]

IV - reversões de provisões, que não representem ingresso de novas receitas;

V - recuperações de créditos baixados como perda, **que não representem ingresso de novas receitas;**

[...]

XI - resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; e

[...]

Art. 118. São contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **no regime de apuração cumulativa as pessoas jurídicas de que trata o art. 6º tributadas pelo IRPJ com base no lucro presumido** ou arbitrado (Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, inciso II; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso II).

[...]

(Sem destaques no original)

45. Portanto, de acordo com redação vigente dos acima citados arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, combinados com o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, a base de cálculo das duas contribuições no regime de apuração cumulativa é a receita bruta, a qual, por sua vez, em resumo, **compreende todas as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica.**

46. Quanto à sua natureza, **os descontos sobre os valores de multa e de juros para pagamento de débitos de ICMS no âmbito do PEP (Decreto nº 64.564, de 2019, do Estado de São Paulo) representam ingresso de novas receitas**, já que não compuseram anteriormente a receita bruta da pessoa jurídica.

47. De acordo com o Contrato Social juntado à petição de consulta, a atividade principal do Consulente é o aluguel de imóveis próprios, e suas atividades secundárias são a compra e venda de imóveis próprios e a participação no capital de outras empresas.

48. Nos termos do relato da consulente, ele passou a provisionar contabilmente os valores dos débitos lançados mediante auto de infração contra ele somente quando adotou o regime de tributação com base no lucro presumido. A constituição de provisões dessa natureza é realizada mediante lançamento contábil a débito de conta de despesa e a crédito de conta do passivo.

49. Em 2019, ainda conforme a narrativa do Consulente, ocorreu o perdão parcial de multas e juros em questão, pelo Estado de São Paulo. Esse perdão parcial acarreta a reversão também parcial das referidas provisões, sendo contabilmente registrada por meio de

lançamento a débito de conta do passivo na qual foi originalmente registrada a provisão e a crédito de conta de receita. Reversão parcial com essas características representa de fato o ingresso de novas receitas.

50. Porém, essa receita não é decorrente de nenhuma das atividades constantes do contrato social da consultante, nem decorre de atividade habitualmente praticada por ele, na forma explicada no item 47 acima. Dessa forma, tal receita está excluída do conceito de receita bruta do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 e não faz parte da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa.

51. A Cosit já se manifestou acerca desse assunto na Solução de Consulta nº 84, de 2016, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 16 de junho de 2016, estando a íntegra da aludida Solução de Consulta disponível no seguinte endereço na internet:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=40355>

52. Nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a Solução de Consulta nº 84, de 2016, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria. Os excertos daquela Solução de Consulta, relativos ao presente caso, estão reproduzidos abaixo:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. PARTICIPAÇÃO EM OUTRAS SOCIEDADES. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A partir da publicação da Lei nº 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, nos termos do art. 2º e caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

A receita bruta sujeita à Cofins compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades compõem sua receita bruta para fins de apuração da Cofins devidas no regime de apuração cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, arts. 2º e 3º, caput; Lei Complementar nº 70, de 1991, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. PARTICIPAÇÃO EM OUTRAS SOCIEDADES. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A partir da publicação da Lei nº 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, nos termos do art. 2º e caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

A receita bruta sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades compõem sua receita bruta para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep devidas no regime de apuração cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, arts. 2º e 3º, caput; Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º, I, e 3º; Lei Complementar nº 7, de 1970, art. 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12.

[...]

10. De início, para uma melhor compreensão sobre a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática cumulativa, convém fazer um retrospecto da legislação pertinente.

11. A Lei Complementar (LC) nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com amparo no art. 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988, estabeleceu o faturamento como base de cálculo dessa contribuição devida pelas pessoas jurídicas, definindo-o como a receita bruta das vendas de bens e serviços. Assim prevêm seus arts. 1º e 2º:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e **incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.**” (grifou-se)

12. A Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), a Lei Complementar nº 7, de 1970, e a Lei Complementar nº 8, de 1970, dispôs de forma similar, nos seguintes termos:

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, **com base no faturamento do mês;**

(...)

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se **faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda**, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia”. (grifou-se)

13. Note-se que o art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, remete expressamente à legislação do Imposto sobre a Renda a busca da definição de receita bruta; ao passo que a Lei Complementar nº 70, de 1991, embora não o faça de forma expressa, traz, em seu art. 10, parágrafo único, comando no sentido de que se aplicam à Cofins “subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda”. Nesse contexto, cumpre reproduzir as disposições dos arts. 278 a 280 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999):

“Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua **objeto da pessoa jurídica** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Art. 279. 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 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).” (grifou-se)

14. Convém esclarecer que por objeto da pessoa jurídica entende-se:

a) aquele constante de seu contrato social ou estatuto; ou

b) aquele que, na realidade, seja caracterizado pelas atividades habitualmente por ela exercidas no contexto de sua organização de meios, quando estas se afastam do objeto expressamente presente em seu ato constitutivo.

15. Posteriormente, sobreveio a publicação da Lei nº 9.718, em 27 de novembro de 1998, ainda relativa ao regime de apuração cumulativa das contribuições em pauta. Por meio do § 1º de seu art. 3º, essa Lei ampliou a base de cálculo das referidas contribuições ao definir que o faturamento da pessoa jurídica correspondia à receita bruta, entendida esta como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes tanto o tipo de atividade exercida por essa pessoa jurídica como a classificação contábil atribuída às receitas que auferem. Em sua redação original, assim dispunha a Lei nº 9.718, de 1998:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º **O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.** (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.” (grifou-se)

16. Entretanto, em julgamentos de Recursos Extraordinários o Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucional essa ampliação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vez que o art. 195 da Constituição Federal de 1988, antes da promulgação da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, somente autorizava que a contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador incidisse sobre “a folha de salários, o faturamento ou o lucro das pessoas jurídicas”, não podendo essa base de cálculo ser ampliada pela lei ordinária para alcançar todas as espécies de receitas auferidas pela pessoa jurídica.

17. Com base nesse entendimento do STF, o inciso XII do art. 79 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, revogou o citado § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com vigência a partir de 28 de maio de 2009.

18. Ocorrida tal modificação, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração cumulativa, passou a ficar restrita ao faturamento, que compreende a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, nos termos estabelecidos pelos arts. 2º e art. 3º, caput, da Lei nº 9.718, de 1998.

19. Por conseguinte, a partir da publicação da Lei nº 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, para a apuração da base de cálculo ad Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa deve ser considerada somente a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, ou seja **as receitas decorrentes do exercício de seu objeto econômico, ou ainda, as receitas decorrentes das atividades constantes de seu contrato social ou estatuto, bem como daquelas atividades empresariais que, ainda que eventualmente não contempladas por seu ato constitutivo, na prática sejam por ela habitualmente exercidas no contexto de sua organização de meios.**

20. Quanto a esse ponto, é oportuno observar que no exame de Recursos envolvendo pessoas jurídicas cujas atividades empresariais não se restringiam à venda de mercadorias e à prestação de serviços, isto é, em julgamentos que demandaram delimitação mais precisa do conceito de faturamento para a solução das lides, o STF, reiteradamente (RE nº 371.258-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJ 27.10.2006; RE nº 318.160, DJ 17.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; RE nº 367.482, DJ 28.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; dentre outros), manifestou-se no sentido de que o conceito de receita bruta, sujeita à exação tributária, envolve **não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas sim a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

21. Por sua clareza, vale destacar a ementa do Acórdão emitido no exame do RE nº 371.258-AgR:

“EMENTA: RECURSO. Extraordinário. **COFINS. Locação de bens imóveis.** Incidência. Agravo regimental improvido. **O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**” (grifou-se)

(RE 371258 AgR, Relator Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, votação unânime, julgado em 03/10/2006, DJ 27.10.2006)

22. Ademais, também esta RFB sempre ressaltou a vinculação entre receita bruta/faturamento e a atividade empresarial desenvolvida pela pessoa jurídica, conforme exemplos seguintes:

Solução de Consulta Disit/SRRF06 Nº 8, de 9 de fevereiro de 2010, DOU de 11/02/2010

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Ementa: A partir da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a receita financeira e a receita de aluguel de imóvel próprio, quando estas atividades não fazem parte do objeto social da pessoa jurídica, não integram a base de cálculo da Cofins no regime de incidência cumulativo.”(grifou-se)

Solução de Consulta Disit/SRRF07 Nº 100, de 30 de setembro de 2010, DOU de 21/10/2010

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Ementa: Base de Cálculo. Receitas Financeiras. A partir de 28 de maio de 2009, com a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o faturamento, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins apurada sob o regime de apuração cumulativa, passou a ser considerado como a soma das receitas oriundas das atividades empresariais, ou seja, como o conjunto das receitas decorrentes da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica. As receitas financeiras, portanto, desde que não incluídas no objeto social da pessoa jurídica, não devem fazer parte da base de cálculo dessa contribuição.”(grifou-se)

23. Ainda, deve-se ressaltar que o caput do vetusto art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que alberga tradicional conceito de receita bruta, foi alterado para expressar esse consolidado entendimento acerca da abrangência das receitas decorrentes da atividade empresarial:

“Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”(grifou-se)

24. Nesse contexto, verifica-se a identidade entre a receita bruta e as receitas decorrentes das atividades empresariais desenvolvidas pela pessoa jurídica.

25. O objeto da sociedade, como se sabe, são as atividades por ela escolhidas, aquelas cujo desenvolvimento ela busca promover para a geração de lucro, que é o objetivo de qualquer sociedade empresária. Há de se notar que, sob o ponto de vista meramente formal, o objeto social corresponde à definição, não contrária à lei, à ordem pública e aos bons costumes, constante do ato constitutivo da empresa. Porém, é necessária a identificação do **objeto social sob ângulo substancial**, ou seja, a partir do exame concreto da completa organização de meios articulada pela sociedade na busca de seu objetivo, para que se tenham caracterizadas as atividades empresariais por ela exercidas.

26. **A revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não alterou, em particular, o critério definidor da base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como o resultado econômico das operações empresariais que se exteriorizam no faturamento.** Apenas estabeleceu que **não é qualquer receita que pode ser considerada parte do faturamento** para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas tão-somente aquelas decorrentes das atividades empresariais da sociedade.

27. Descabe, portanto, interpretação no sentido de que o faturamento se restringe ao preço recebido pela venda de bens ou pela prestação de serviços. O resultado de uma atividade da pessoa jurídica, apesar de não estar sujeito diretamente à ação de faturar, pode integrar o seu faturamento para o efeito fiscal de concretizar o fato gerador da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

28. Deve-se, pois, ter claro que o faturamento representa o somatório das receitas auferidas pela pessoa jurídica mediante a exploração das atividades empresariais a que se dedica,

independentemente de essas receitas serem ou não registradas em fatura.

(Sem destaques no original)

53. Portanto, embora os valores recuperados de custos ou despesas, correspondentes a perdão de multas e juros vinculados a autos de infração do ICMS, representem ingresso de receitas novas, tais receitas não se incluem na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de apuração cumulativa.

Conclusão

54. Em vista dos fundamentos acima, solucionamos a consulta, respondendo ao Consultante que:

54.1. No regime de tributação com base no lucro presumido, os valores recuperados de custos ou despesas, correspondentes a perdão de multas e juros vinculados a autos de infração do ICMS, não serão adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL:

- a) se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real; ou
- b) caso se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

54.2. No regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não deve ser adicionada à base de cálculo dessas duas contribuições a reversão de provisão acarretada pelo perdão de multa e juros vinculados a auto de infração do ICMS, desde que:

- a) tal reversão não seja decorrente do exercício das atividades da pessoa jurídica; e
- b) tampouco seja decorrente de atividade habitualmente praticada, mesmo sem previsão em seu ato constitutivo.

Assinado digitalmente

TIMOTHEU GARCIA PESSOA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se aos coordenadores da Cotir e Cotri.

Assinado digitalmente

GUSTAVO S. ROTUNNO A. L. DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Dirpj

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

FÁBIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

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 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit