



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	148 – COSIT
DATA	20 de julho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Para fins de apuração do lucro presumido a receita de juros sobre o capital próprio deve ser adicionada diretamente à base de cálculo do IRPJ, não se submetendo aos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Dispositivos Legais: Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, inciso IV e §§ 4º e 5º, Decreto nº 9.580/2018, arts. 208 e 595 caputs e §8º, Lei nº 9.430/96, art. 51, IN RFB nº 1.700/2017, art. 215, caput e §3º, inciso III.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Para fins de apuração do lucro presumido a receita de juros sobre o capital próprio deve ser adicionada diretamente à base de cálculo da CSLL, não se submetendo aos percentuais de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.700/2017, art. 215, §§ 1º e 3º, inciso III.

RELATÓRIO

O consultante, acima identificado, pessoa jurídica atuante no ramo de “participação e administração em sociedades de qualquer natureza”, dirige-se à RFB para sanar dúvida referente à legislação tributária concernente ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

2. Informa que tem como objetivo social a atividade de “participação e administração de outras sociedades de qualquer tipo” e é optante do regime do lucro presumido. Relata ainda que pretende ingressar em outra sociedade sujeita ao lucro real, que efetua distribuição de juros sobre o

capital próprio aos seus sócios, o que levará a interessada a auferir receitas provenientes dessa distribuição.

3. A consulente manifesta dúvida a respeito da caracterização do tratamento tributário aos juros sobre o capital próprio. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 84, de 2016, para exemplificar o tratamento dado a essa rubrica como receita bruta, para fins de consideração da base de cálculo do PIS e da Cofins.

3.1 A consulente cita ainda o Decreto nº 9.580, de 2018, que dispõe sobre o tratamento tributário dos juros sobre o capital próprio no regime do lucro presumido e, segundo afirma a consulente, descaracterizaria o recurso como receita bruta, haja visto que essa tem uma regra própria para aferição de percentuais de presunção de lucro.

4. Em face do exposto, a interessada formula os seguintes questionamentos:

- 1. A receita de Juros sobre o Capital Próprio, considerando que a consulente tem como objeto social a participação em sociedades de qualquer tipo jurídico, deve ser tratada, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, como Receita Bruta (Receita da Atividade) e sobre ela aplicado os percentuais de presunção dispostos no Decreto 9.580/2018 e Lei 9.249/1995?*
- 2. Em caso afirmativo no questionamento 1, em que a receita de Juros sobre o Capital Próprio deva ser considerada Receita Bruta da atividade, qual percentual de presunção deve ser aplicado para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido?*
- 3. Em caso negativo no questionamento 1, como deve ser a tributação de IRPJ e CSLL sobre a receita de Juros sobre o Capital Próprio?*

FUNDAMENTOS

5. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído 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 deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela IN RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

6. Cumpre alertar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

7. Dito isso, considera-se que a consulta deduzida na inicial atende aos requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 2.058, de 2021, razão por que é eficaz e deve ser solucionada.

8. O cerne da questão do interessado diz respeito à caracterização dos rendimentos de juros sobre o capital próprio a serem auferidos pela pessoa jurídica e o tratamento tributário a ser aplicado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro presumido.

9. O conceito de receita bruta foi definido pelo art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a nova redação trazida pela lei nº 12.973, de 2014, conforme segue:

DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977

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. (gn)

(...)

§ 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.

10. Observa-se que a ideia de receita bruta foi ampliada pela alteração trazida pela lei nº 12.973, de 2014, para abarcar todas as receitas da atividade principal da pessoa jurídica, mesmo aquelas não decorrentes das operações listadas nos incisos I ao III do supracitado artigo.

11. De forma geral, os juros sobre capital próprio (JCP) correspondem a uma das formas de remuneração do capital investido pelos sócios. Caso os sócios sejam pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado, as receitas financeiras decorrentes do recebimento dos juros sobre capital próprio são tributáveis para fins de IRPJ e da CSLL, podendo ser deduzido do IRPJ apurado o Imposto de Renda na Fonte retido pela fonte pagadora por ocasião do pagamento ou crédito dos JCP aos sócios.

11.1 A consulente funda sua dúvida tendo como pressuposto o fato da atividade principal da pessoa jurídica, conforme seu contrato social, dizer respeito à participação em outras sociedades, o que poderia se levar à conclusão de que as receitas provenientes de juros sobre o capital próprio seriam consideradas como receita bruta da atividade principal da pessoa jurídica. Essa conclusão é reforçada pelo disposto na Solução de Consulta Cosit nº 84, de 8 de junho de 2016, cuja ementa é transcrita a seguir com alguns trechos do texto principal para melhor exemplificação do exposto acima:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 84, DE 08 DE JUNHO DE 2016

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: 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

EMENTA: 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.

(...)

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.

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.

12. Nota-se que as disposições supracitadas estão alinhadas ao conceito de receita bruta trazido pelo Decreto-lei nº 1.598/77, com as alterações trazidas pela lei nº 12.973, de 2014, bem como a nova redação trazida pelo Decreto nº 9.580, de 2018 em seu art. 208, conforme transcrito abaixo:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

Art. 208. A receita bruta compreende (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, caput):

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 do objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas no inciso I ao inciso III do caput .

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º):

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - 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, das operações vinculadas à receita bruta.

§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou do contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 4º).

§ 3º 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 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 2º (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 5º).

13. Assim, considerando as disposições acima, tendo em vista que a atividade principal da pessoa jurídica consulente diz respeito à participação em outras sociedades, pode-se afirmar que a receita proveniente de juros sobre o capital próprio auferidos em razão do exercício de sua atividade principal deve ser considerada como receita bruta, à luz da legislação vigente sobre o assunto.

13.1 Porém, o fato de se considerar os rendimentos de juros sobre o capital próprio como receita bruta em razão da atividade principal da pessoa jurídica, **não significa que deverão ser considerados como base para aplicação dos percentuais de presunção de que tratam os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, da pessoa jurídica optante pelo regime de apuração do lucro presumido**, pois a legislação tributária traz um regramento específico a ser aplicado às receitas de juros sobre o capital próprio auferidos pelas pessoas jurídicas, independentemente de serem ou não consideradas como receitas de atividade principal, mudando apenas o tratamento tributário com base no tipo de regime de apuração adotado (lucro real, presumido ou arbitrado).

13.2 Com efeito, a legislação tributária dispõe claramente que as receitas provenientes de juros sobre o capital próprio devem ser adicionadas à base de cálculo do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas optantes da sistemática de lucro presumido, conforme exposto pela **Solução de Consulta SRRF03/Disit nº 3.035, de 16 de julho de 2019**, cujo excerto transcreve-se a seguir:

18. Com efeito, o art. 51 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe expressamente que os JCP devem ser adicionados ao lucro presumido para efeito de determinação do Imposto de Renda devido.

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

19. Por sua vez, o Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), estabelece no § 8º do art. 595 que os JCP devem ser adicionados à base de cálculo do Lucro Presumido.

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).

(...)

§ 8º Os juros sobre o capital próprio e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os art. 355 e art. 740 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 51 e art. 70, § 3º, inciso III)

20. Da mesma forma, o inciso III do §3º do art. 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, é expresso ao determinar que os JCP devem ser acrescidos diretamente à base de cálculo do Lucro Presumido.

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.

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

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

(...)

III - os juros sobre o capital próprio auferidos;

(...)

CONCLUSÃO

14. Para fins de apuração do lucro presumido a receita de juros sobre o capital próprio deve ser adicionada diretamente às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, não se submetendo aos percentuais de que tratam os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Encaminhe-se ao chefe da Disit para prosseguimento.

Assinado digitalmente

TIAGO LIMA DOS SANTOS

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO

Auditor-Fiscal da RFB

Chefe da Divisão de Tributação da 2ª RF

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

Assinado digitalmente

FABIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da RFB

Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit