

FERNANDA VASCONCELLOS ABSY

**A INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE PIS E COFINS SOBRE
VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO**

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação do Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Jaime Bettoni

**CURITIBA
2006**

AGRADECIMENTOS

A todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização e divulgação deste trabalho.

A KPMG Tax Advisors-Assessores Tributários S/C Ltda. e Frignani e Andrade Advogados Associados pelas diferentes contribuições.

Ao professor e orientador Jaime Bettoni, pelo acompanhamento e revisão do estudo.

SUMÁRIO

RESUMO	iv
1 INTRODUÇÃO	1
2 HISTÓRICO LEGISLATIVO DO PIS E DA COFINS	2
2.1 SISTEMÁTICA CUMULATIVA	2
2.2 SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA ANTES DA EC N° 42/03	4
2.3 SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA APÓS A EC N° 42/03	6
3 JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO	10
3.1 INTRODUÇÃO DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO PELA LEI N° 9.249/95	10
3.2 NATUREZA JURÍDICA DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO	14
3.2.1 Posicionamento das Autoridades Administrativas	22
4 JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO NO ÂMBITO DO PIS E DA COFINS	28
5 CONCLUSÃO	33
REFERÊNCIAS	34
ANEXOS	38

VASCONCELLOS ABSY, F. A incidência das contribuições sociais de PIS e Cofins sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio.

RESUMO

Análise da tributação dos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio, os quais ganharam papel de destaque no dia-a-dia dos debates tributários há alguns anos apenas, mais especificamente a partir de 1996, em decorrência do tratamento fiscal diferenciado que lhes foi garantido pela Lei nº 9.249/95, que passou a tratá-los como dedutíveis para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social. Discorre sobre o entendimento da natureza dos juros sobre o capital próprio e a incidência do PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título destes sob o enfoque crítico da edição do Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, o qual o Poder Executivo passou a tributar pelo PIS e Cofins o recebimento de juros sobre o capital próprio; com base em bibliografia específica, artigos de contabilidade e de direito tributário, acerca dos juros sobre o capital próprio e o PIS e a Cofins, além de outras fontes de consulta e de pesquisa como as legislações pertinentes ao tema escolhido. Apóia-se a necessidade da análise do tema, de modo a possibilitar uma conclusão sobre qual é a verdadeira natureza dos juros sobre o capital próprio e, feito isso, verifica-se que é possível enquadrá-los na exclusão da tributação pelas contribuições do PIS e da Cofins.

Palavras-chave: Contribuições Sociais; Legislação; Natureza Jurídica.

1 INTRODUÇÃO

A figura dos juros sobre o capital próprio foi introduzida pela Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sendo esta uma novidade que até então somente era prevista com relação às sociedades cooperativas. Além disso, o objetivo da lei supracitada foi o de substituir a correção monetária do balanço, extinta pela mesma lei.

Desta forma, o art. 9º da Lei nº 9.249/95 trata da possibilidade da pessoa jurídica remunerar os participantes no seu capital social através do pagamento de juros, e não de dividendos.

Com a edição do Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, o Poder Executivo passou a tributar pelo PIS e Cofins o recebimento de juros sobre o capital próprio.

Este trabalho acadêmico visa explicar a situação de insegurança que a instituição do PIS e da Cofins sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio gerou no empresariado nacional, tendo como objetivo subsidiar o entendimento da natureza dos juros sobre o capital próprio e a incidência do PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título destes.

Por último, ressalta-se que este estudo foi desenvolvido, basicamente, em três partes. A primeira parte discorre sobre o histórico legislativo do PIS e da Cofins, sendo este tema subdividido na sistemática cumulativa do PIS e da Cofins, na sistemática não cumulativa antes da Emenda Constitucional nº 42/03 e na sistemática não cumulativa após a mencionada Emenda Constitucional. A segunda parte analisa a origem e a natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio. A terceira parte verifica a incidência dos juros sobre o capital próprio no âmbito do PIS e da Cofins.

2 HISTÓRICO LEGISLATIVO DO PIS E DA COFINS

Para melhor entendimento do alcance da nova sistemática de apuração do PIS e da Cofins, toma-se necessário realizar um breve histórico da legislação que regulou a matéria em três fases: cumulativa; não cumulativa antes da Emenda Constitucional (EC) nº 42/03; não cumulativa após a EC nº 42/03.

2.1 SISTEMÁTICA CUMULATIVA

Na sua redação primitiva, cuidando das contribuições sociais, o artigo 195 da Constituição Federal (CF) prescrevia que “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I – dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro” (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006).

Nesse contexto, foi instituída a Cofins, pela Lei Complementar (LC) nº 70/91, à alíquota de 2%, e recepcionada a LC nº 7/70, instituidora do PIS, à alíquota de 0,75%, posteriormente alterada para 0,65% pela Lei nº 9.715/98. (BRAGA; LOPES FRANHANI, 2004, p. 101)

A LC nº 70/91, dispôs no artigo. 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 a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

O artigo 2º desse mesmo veículo normativo estatuiu que “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.” (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

De acordo com Leonardo FURTADO LOUBET (2005, p. 773), a LC n° 70/91 foi foco da primeira ação declaratória de constitucionalidade submetida ao crivo da Excelsa Corte. Nessa *actio*, o Supremo Tribunal Federal pronunciou a validade da legislação supracitada, no que tange à base de cálculo, ao equiparar faturamento à receita bruta. Desta forma, declarando a Corte Suprema a constitucionalidade da exação, sedimentou-se a matéria, tendo a Cofins por base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido a receita bruta das atividades operacionais das empresas, tais como vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Ocorre que, posteriormente, foi editada a Medida Provisória (MP) n° 1.724/98, convertida na Lei n° 9.718/98. Esta lei ampliou, por meio de seu artigo 3°, a seguir transcrito, a base de cálculo do PIS e da Cofins, dando novo sentido ao conceito de faturamento, não obstante a falta de previsão constitucional para tanto. (ANAN JUNIOR; MARTINEZ, 2004, p. 72)

Art. 2° 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.

Art. 3° O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1° 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. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Por fim, este instrumento legal estabeleceu em virtude do comando do artigo 8°, a alíquota de 3% para a Cofins.

Ressalta-se que tão-logo veio a conhecimento público, a Lei n° 9.718/98 foi objeto de severas críticas, o que motivou inúmeras demandas judiciais tendentes a questionar sua validade (FURTADO LOUBET, 2005, p. 774).

Ou seja, segundo Pedro ANAN JUNIOR e Maria Beatriz MARTINEZ (2004, p. 72), desvirtou-se totalmente o conceito de faturamento e o PIS e a Cofins deixaram de incidir sobre a receita bruta das atividades operacionais das empresas, tais como vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, e passaram a incidir sobre a receita total.

2.2 SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA ANTES DA EC N° 42/03

Em 30 de agosto de 2002 sobreveio a MP n° 66, posteriormente convertida na Lei n° 10.637/02, alterando a sistemática de apuração do PIS de cumulativa, a partir do mês-competência dezembro de 2002, majorando sua alíquota para 1,65%. Em 31 de outubro de 2003, com o advento da MP n° 135/03, posteriormente convertida na Lei n° 10.833/03, a mesma sistemática de apuração dita não cumulativa criada para o PIS, foi aproveitada para a Cofins, que teve sua alíquota majorada para 7,6% a ser observada desde o mês de competência fevereiro de 2004. (BRAGA; LOPES FRANHANI, 2004, p. 102)

Consequentemente, em ambos os casos houve um aumento de 153,33%. Destaca-se que o fato gerador do PIS e da Cofins, nos termos das mencionadas normas legais é o mesmo da Lei n° 9.718/98, ou seja, é o faturamento mensal, que compreende a receita da venda de bens e serviços e todas as demais receitas auferidas pela sociedade, permitindo algumas deduções da base de cálculo, tais como as vendas canceladas, os descontos incondicionais, as receitas não operacionais, etc. (ANAN JUNIOR; GRANDINO LATORRE, 2005, p. 350)

Ressalta-se que o principal objetivo da edição das MPs n° 66/02 e n° 135/03, convertidas respectivamente nas Leis n° 10.637/02 e n° 10.833/03, foi justamente o de estimular a eficiência econômica gerando condições para um crescimento mais acelerado da economia brasileira, com o que a não-cumulatividade das referidas contribuições visou, em última análise, a corrigir distorções relevantes decorrentes da cobrança cumulativa dos referidos tributos, como, p. ex., a indução a uma verticalização artificial das empresas, em detrimento da distribuição da produção por um número maior de empresas mais eficientes. (ZANETTI MARQUES CARNEIRO, 2005, p. 35)

Basicamente, a não-cumulatividade representa a possibilidade de o contribuinte creditar-se do valor de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), PIS e Cofins relativamente àqueles produtos e serviços que já sofreram a incidência do tributo em operações anteriores, visando em última análise desonerar a cadeia produtiva. Trata-se, desta

forma, de mecanismo que permite ao contribuinte, em cada nova operação, creditar-se no *quantum debeatur* com os créditos decorrentes do mesmo tributo pago em operações anteriores. Contabilmente realiza-se mediante o encontro de contas de débito e crédito, extraindo-se desse confronto o quanto a ser pago ou até mesmo a não ser pago, transferindo-se o crédito para a nova incidência. (ZANETTI MARQUES CARNEIRO, 2005, p. 33-34)

“Merece destaque o fato de que os créditos gerados pelo contribuinte não representam receita bruta tributável pelas contribuições. Por outro lado, não são passíveis de atualização monetária, tampouco de incidência de juros Selic.” (ANAN JUNIOR; GRANDINO LATORRE, 2005, p. 350)

Segundo GONINI BENÍCIO e BENÍCIO JUNIOR (2005, p. 743), o princípio da não-cumulatividade dos impostos surgiu na França em 1954, com a reforma fiscal realizada para desonerar a produção, com a incidência cumulativa de impostos, originando o Imposto sobre o Valor Agregado (IVA). O Brasil foi o terceiro país do mundo a introduzir, no seu sistema tributário, um imposto do tipo IVA, antes mesmo que este fosse generalizado na Europa. Trata-se de Imposto sobre Consumo, precursor do atual IPI, adaptado em 1958, e posteriormente o Imposto sobre Circularização de Mercadorias (ICM): imposto plurifásico e não-cumulativo que veio substituir o antigo Imposto sobre Vendas e Consignação (IVC), também plurifásico, mas cumulativo.

Cabe salientar, segundo ANAN JUNIOR e GRANDINO LATORRE (2005, p. 350-351), que a sistemática da não-cumulatividade do PIS e da Cofins não é aplicável a todas as pessoas jurídicas:

...a sistemática não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS não é aplicável às pessoas jurídicas que apurem o imposto de renda trimestral com base no lucro presumido ou arbitrado; microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples; sociedades imunes a impostos; operadoras de plano de saúde; securitizadoras de crédito; instituições financeiras; órgãos públicos; autarquias e fundações públicas; as receitas decorrentes dos serviços de telecomunicações; as sociedades cooperativas; as receitas decorrentes da prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiofusão sonora e de sons e imagens; as receitas sujeitas à incidência monofásica da contribuição; as receitas decorrentes do Mercado Atacadista de Energia – MAE; e, as receitas decorrentes de serviço de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.

2.3 SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA APÓS A EC Nº 42/03

Diante da necessidade de dar continuidade na tão reivindicada reforma tributária, o Poder Legislativo e o Poder Executivo vêm editando sucessivas medidas provisórias, instruções normativas, leis e até emendas constitucionais, que alteraram sensivelmente o sistema tributário nacional, em especial nos últimos dois anos. Dentre as muitas inovações consta a EC nº 42, de 19 de dezembro de 2003, que entre coisas, atribuiu caráter constitucional para a não-cumulatividade das contribuições de PIS e Cofins, além de possibilitar a incidência de contribuições sobre a importação, e ainda a Lei nº 10.865/04 resultado da conversão em lei da MP nº 164/04, que instituiu novas modalidades de contribuições (PIS – Importação e a Cofins – Importação). (GONINI BENÍCIO; BENÍCIO JUNIOR, 2005, p. 742)

Mediante a publicação da EC nº 42/03, foi efetivada uma reforma tributária demonstrando que o legislador constituinte reformador, atendendo aos reclamos do Poder Executivo, ampliou a carga tributária, ao invés de otimizá-la. (LIMA, 2004, p. 78)

A não-cumulatividade do PIS e da Cofins foi elevada ao nível constitucional, com a edição da EC nº 42/03, que, entre outros, alterou o texto do artigo 195 da CF, incluindo o § 12, determinando que a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, alínea *b*; e IV do *caput*, a seguir transcritos, serão não cumulativas. (BRAGA; LOPES FRANHANI, 2004, p. 102)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento; (...)

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Enquanto o texto constitucional anterior silenciava acerca da possibilidade das referidas contribuições serem não cumulativas, agora esse campo de atuação no tocante à não-cumulatividade está restrito aos setores da atividade econômica para os

quais tal sistema poderá ser utilizado. Assim, a partir da EC nº 42/03, o texto constitucional incorpora a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, a qual não pode mais ser analisada fora do seu contexto. Vale dizer, a simples menção do termo “não-cumulativas” pelo texto constitucional delimita o campo de atuação da lei. Desta forma, a redação constitucional dada pela EC nº 42/03 (§ 12, do artigo 195), no tocante ao papel da lei frente à não-cumulatividade do PIS e da Cofins, é clara e objetiva: cabe-lhe tão-somente a tarefa de definir os setores da atividade econômica para os quais tal sistemática poderá ser utilizada, como, inclusive, fizeram o artigo 8º, da Lei nº 10.637/02, e artigo 10, da Lei nº 10.833/03. (BRAGA; LOPES FRANHANI, 2004, p. 102-106)

Além disso, a EC nº 42/03 ampliou a competência legislativa tributária da União Tributária, ao alterar a redação do inciso II do § 2º do artigo 149 da CF e acrescentar o inciso III: (CARVALHO, 2005, p. 255)

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos art. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (...)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Segundo Cristiano CARVALHO (2005, p. 255), acima citado, a competência em tela significa mais uma tributação sobre o segmento das importações de produtos e serviços estrangeiros, visto que não se trata apenas de uma majoração ou alteração na estrutura das contribuições sociais de PIS e Cofins, mas verdadeiramente a criação da competência para novos tributos, que não obstante portam a mesma denominação.

No plano da legislação ordinária, a Lei Federal nº 10.865 de 30 de abril de 2004 (conversão da Medida Provisória nº 164 de 29 de janeiro de 2004) dispôs sobre as contribuições de PIS e Cofins incidentes sobre a importação de bens estrangeiros e serviços do exterior. (MELO, 2005, p. 136)

“O fato gerador das novas contribuições é a entrada de bens estrangeiros no território nacional, bem como o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes no exterior como contraprestação por serviço prestado.” (GONINI BENÍCIO; BENÍCIO JUNIOR, 2005, p. 751)

Ressalta-se que a Lei nº 10.865/04 introduziu outras alterações na sistemática não cumulativa dessas contribuições, limitando o elenco dos créditos passíveis de ensejar o abatimento. (SILVA MARTINS; SOUZA, 2005, p. 151)

Assim, as previsões relativas aos créditos das contribuições de PIS e Cofins, tais como previam as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, foi retirado do texto o direito aos créditos sobre determinadas despesas, a saber: as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento, podendo o Poder Executivo autorizar o desconto de créditos nos percentuais que ele estabelecer, inclusive de residentes ou domiciliados no exterior; a despesa de depreciação e amortização de bens adquiridos até 30 de abril de 2004, só geram crédito até 1º de setembro de 2004; somente as despesas de depreciação de bens adquiridos a partir de 1º de maio é que geram crédito ao contribuinte; as despesas de depreciação de bens reavaliados não geram direito ao crédito; e, as despesas de aluguel ou arrendamento mercantil de bens ou direitos que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica não também geram crédito. (ANAN JUNIOR; GRANDINO LATORRE, 2005, p. 351)

Em relação às pessoas jurídicas não sujeitas à sistemática não-cumulativa, a Lei nº 10.865/04 incluiu as seguintes hipóteses: receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos; receitas decorrentes de serviços prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue; receitas decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pelas lojas francas em zona primária de porto ou aeroporto, para venda de mercadoria nacional ou estrangeira a passageiros de viagens internacionais, saindo do país ou em trânsito; receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de

transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo; receitas auferidas por pessoas jurídicas decorrentes da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia; receitas decorrentes de prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas do Registro Aeronáutico Brasileiro; receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de *call center*, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral; receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2006; receitas auferidas por parques temáticos e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos. (ANAN JUNIOR; GRANDINO LATORRE, 2005, p. 352)

Por último, ressalta-se o Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, que reduziu a zero a alíquota das contribuições de PIS e Cofins aplicável às receitas financeiras, nos seguintes termos: (BRANCO, 2005, p. 116)

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Infere-se da disposição acima transcrita que, no entender do Poder Executivo, os juros sobre capital próprio (JCPs) recebidos pelo sócio ou acionista da pessoa jurídica constituiriam receita financeira e, como tal, estariam sujeitos à incidência das contribuições para o PIS e para a Cofins. (BRANCO, 2005, p. 116)

3 JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

Em 1996, no Brasil, com o advento do Plano Real, encerrou-se um longo período de correção monetária nas demonstrações financeiras das empresas. Em substituição, foi constituída a figura dos juros sobre o capital próprio, que compreende o cálculo de juros sobre o capital dos acionistas e sua apropriação como despesa para fins de cálculo da tributação das empresas. (LEE NESS JUNIOR; ZANI, 2001, p. 89)

3.1 INTRODUÇÃO DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO PELA LEI N° 9.249/95

Segundo BRANCO (2005, p. 116-117), o item 11 da exposição de motivos editada para justificar a Lei n° 9.249/95, os JCPs foram previstos na legislação tributária com o propósito específico de instituir estímulo fiscal visando o aumento da atividade produtiva e a redução do endividamento das empresas brasileiras. O legislador pátrio, sensível aos adversos efeitos produzidos pelo artigo 4° da Lei n° 9.249/95 – que decretou a súbita extinção da correção monetária das demonstrações financeiras e afetou particularmente as empresas capitalizadas – houve por bem contemplar um incentivo fiscal que os atenuasse, admitindo a dedutibilidade de valores pagos a esse título, desde que observados os limites e condições previstos nas referidas Lei.

Desta forma, a fim de minorar os efeitos sobre os patrimônios das empresas, decorrentes da extinção da correção monetária, o artigo 9° da Lei n° 9.249/95 estabelece que, para efeito de apuração do lucro real, a partir de 01 de janeiro de 1996, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualmente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido ajustado e limitados à variação, *pro rata die*, da taxa de juros de longo prazo (TJLP): (LEE NESS JUNIOR; ZANI, 2001, p. 92)

Art. 9° A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata die*, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º Revogado

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Os parágrafos 1º ao 10º da redação original do referido artigo 9º da Lei nº 9.249/95 (a redação supracitada já contempla as alterações promovidas pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996) trataram do regime jurídico aplicável aos referidos juros. Tal regime jurídico, dentre outros aspectos, estabelecia a vinculação do pagamento destes valores à efetiva existência de lucros ou de lucros acumulados antes do pagamento dos juros (§ 1º), a incidência de Imposto Retido na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% sobre os valores pagos ou creditados (§ 2º) e a obrigatoriedade de adição dos valores pagos a este título na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (§ 10). (SOUZA, 2005, p. 23)

Posteriormente, a norma do artigo 78 da Lei nº 9.430/96 modificou a redação do § 1º da Lei nº 9.249/95 para, alternativamente à existência de “lucros” ou de “lucros acumulados”, condicionar o pagamento de juros sobre o capital próprio à existência de “reserva de lucros”. (SOUZA, 2005, p. 24)

Não basta a existência de lucros para que os JCPs possam ser disponibilizados aos respectivos titulares, sócios ou acionistas. Referidos lucros, ainda que acumulados

ou mantidos em conta de reserva, devem corresponder a pelo menos duas vezes o valor dos JCPs a serem pagos ou creditados. (BRANCO, 2005, p. 118)

“Contempla ainda o § 2º do artigo 9º a incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 15% sobre os valores pagos ou creditados como JCPs, dando a entender que seriam receita tributável pelos que os recebam, sem contudo qualificá-la.” (BRANCO, 2005, p. 118)

Segundo Walter LEE NESS JUNIOR e João ZANI (2001, p. 92-93) a lei faculta à empresa a destinação dos juros sobre o capital próprio. Ela poderá optar pela alternativa de capitalizá-los e, nesse caso, haverá incidência de imposto de renda na fonte (IRRF) à alíquota de 15% por conta da empresa; o valor efetivo de capitalização será, então, equivalente aos 85% restantes. Se optar pelo pagamento, também haverá incidência do mesmo imposto, só que por conta do beneficiário e considerado exclusivo na fonte para a pessoa física ou a jurídica não tributada com base no lucro real ou a antecipação do devido, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Concomitante à alteração da redação supramencionada, o artigo 88, inciso XXVI, da Lei nº 9.430/96, revogou expressamente os parágrafos 4º, 9º e 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249/95. Importante ressaltar que a norma do § 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, revogada pela Lei nº 9.430/96, é a norma que vedava a dedução dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio na determinação da base de cálculo da CSLL, donde resultou a dedutibilidade fiscal de tais valores na determinação da base de cálculo da CSLL da fonte pagadora. (SOUZA, 2005, p. 24)

Ou seja, até o final de 1996, os juros sobre o capital próprio eram dedutíveis apenas para o cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, cuja alíquota básica era de 15% mais um adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que excedesse a R\$ 240 mil por ano. A partir de janeiro de 1997, a dedução foi estendida também para a contribuição social sobre o lucro líquido (8%). Assim, as pessoas jurídicas passaram a beneficiar-se de uma redução de até 100% da carga fiscal sobre os lucros, limitados a 50% do lucro efetivo. (LEE NESS JUNIOR; ZANI, 2001, p. 92)

“Contudo, a maior novidade da Lei nº 9.249/95 foi reservada pelo § 7º do artigo 9º, que faculta à pessoa jurídica a opção de imputar o montante pago a título de JCPs

ao valor dos dividendos mínimos obrigatórios previstos na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de fonte.” (BRANCO, 2005, p. 118)

Desta forma, o artigo 9º da Lei nº 9.249/95 faculta que os juros sobre o capital próprio poderão ser imputados ao valor dos dividendos de que trata o artigo 202 da Lei nº 6.404/76, que disciplina o dividendo obrigatório e o dividendo anual mínimo: (LEE NESS JUNIOR; ZANI, 2001, p. 93)

Art. 202. Os acionistas têm direito de receber como dividendo obrigatório, em cada exercício, a parcela dos lucros estabelecida no estatuto ou, se este for omissivo, a importância determinada de acordo com as seguintes normas:

I - metade do lucro líquido do exercício diminuído ou acrescido dos seguintes valores:

- a) importância destinada à constituição da reserva legal (art. 193); e
- b) importância destinada à formação da reserva para contingências (art. 195) e reversão da mesma reserva formada em exercícios anteriores;

II - o pagamento do dividendo determinado nos termos do inciso I poderá ser limitado ao montante do lucro líquido do exercício que tiver sido realizado, desde que a diferença seja registrada como reserva de lucros a realizar (art. 197);

III - os lucros registrados na reserva de lucros a realizar, quando realizados e se não tiverem sido absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, deverão ser acrescidos ao primeiro dividendo declarado após a realização.

§ 1º O estatuto poderá estabelecer o dividendo como porcentagem do lucro ou do capital social, ou fixar outros critérios para determiná-lo, desde que sejam regulados com precisão e minúcia e não sujeitem os acionistas minoritários ao arbítrio dos órgãos de administração ou da maioria.

§ 2º Quando o estatuto for omissivo e a assembleia-geral deliberar alterá-lo para introduzir norma sobre a matéria, o dividendo obrigatório não poderá ser inferior a 25% (vinte e cinco por cento) do lucro líquido ajustado nos termos do inciso I deste artigo.

§ 3º A assembleia-geral pode, desde que não haja oposição de qualquer acionista presente, deliberar a distribuição de dividendo inferior ao obrigatório, nos termos deste artigo, ou a retenção de todo o lucro líquido, nas seguintes sociedades:

- I - companhias abertas exclusivamente para a captação de recursos por debêntures não conversíveis em ações;
- II - companhias fechadas, exceto nas controladas por companhias abertas que não se enquadrem na condição prevista no inciso I.

§ 4º O dividendo previsto neste artigo não será obrigatório no exercício social em que os órgãos da administração informarem à assembleia-geral ordinária ser ele incompatível com a situação financeira da companhia. O conselho fiscal, se em funcionamento, deverá dar parecer sobre essa informação e, na companhia aberta, seus administradores encaminharão à Comissão de Valores Mobiliários, dentro de 5 (cinco) dias da realização da assembleia-geral, exposição justificativa da informação transmitida à assembleia.

§ 5º Os lucros que deixarem de ser distribuídos nos termos do § 4º serão registrados como reserva especial e, se não absorvidos por prejuízos em exercícios subsequentes, deverão ser pagos como dividendo assim que o permitir a situação financeira da companhia.

§ 6º Os lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 deverão ser distribuídos como dividendos. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

“Assim, o juro sobre o capital próprio, ao se transformar em dividendo, pode beneficiar as empresas na totalidade ou pelo menos em uma parcela, com um

dividendo dedutível para fins de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica. No entanto, para a pessoa física os dividendos são isentos, enquanto os JSCP sofrem a incidência do imposto de renda com retenção de 15% na fonte pagadora.” (LEE NESS JUNIOR; ZANI, 2001, p. 93)

A aplicação da disciplina legal emergente do artigo 9º da Lei nº 9.249 iniciou-se em 1.1.1996. Portanto, embora possa alcançar os exercícios sociais terminados a partir daquela data, independentemente da data em que se tenham iniciado, para efeitos tributários ela somente atinge os períodos-base fiscais que começaram de 1.1.1996 em diante. (OLIVEIRA, 1998, p. 116)

3.2 NATUREZA JURÍDICA DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

Os juros sobre o capital próprio, conforme anteriormente mencionado, não são uma criação recente da legislação societária, mas uma sistemática de remuneração do sócio (acionista ou quotista), autorizada pela legislação do imposto de renda pelo capital por ele investido. A legislação fiscal instituiu regras de dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas aos sócios ou acionistas a título de juros sobre o capital próprio. A sistemática de pagamento de juros sobre o capital próprio foi instituída pela Lei nº 9.249/95, já mencionada no tópico anterior. (SALLES, 2004, p. 112)

Ressalta-se que o artigo 9º da Lei nº 9.249/95, introduziu na legislação brasileira a possibilidade da pessoa jurídica remunerar os participantes no seu capital social através do pagamento de juros, e não de dividendos, que até então somente era prevista com relação às sociedades cooperativas. (OLIVEIRA, 1998, p. 114)

“Os dividendos, remuneração por excelência das participações societárias, têm por substrato a existência de lucros a serem partilhados entre os sócios ou acionistas. Estes, portanto, por aplicarem seus capitais em investimentos de risco da empresa explorada pela sociedade, participam nos resultados desta através dos dividendos”. (OLIVEIRA, 1998, p. 114)

A distribuição de dividendos foi regulamentada pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, cujos pontos principais, segundo Jorge Augusto NOVIS NETO e Richard SALLO (2003, p. 136-137), são:

- a prioridade das ações preferenciais na distribuição (artigo 17);
- as ações preferenciais sem direito a voto adquirem esse direito caso a companhia, por três exercícios consecutivos, deixe de pagar os dividendos obrigatórios, até que seja feito o pagamento (artigo 111);
- a cada ano, nos quatro meses subseqüentes ao término do exercício social, deve ser convocada uma assembléia geral para deliberar sobre, entre outros temas, a distribuição de dividendos do exercício anterior (artigo 132);
- é necessária a aprovação de acionistas que representem pelo menos 50% das ações com direito a voto para alterar o dividendo obrigatório (artigo 136);
- para que os administradores possam receber participação no lucro da companhia, o estatuto da empresa deve fixar o dividendo obrigatório em, no mínimo, 25% do lucro líquido (artigo 152);
- a destinação dos lucros para a constituição de reservas ou a retenção deles não pode prejudicar a distribuição do dividendo obrigatório (artigo 198);
- a origem dos dividendos deve ser apenas as contas de lucro líquido ou lucros acumulados ou, ainda, a reserva de capital, no caso das ações preferenciais (artigo 201);
- o dividendo obrigatório pode ser fixado como uma percentagem do lucro líquido ou do capital social (artigo 202);
- quando o estatuto da companhia for omissivo, o dividendo obrigatório não deverá ser menor do que 25% do lucro líquido ajustado (artigo 202);
- a companhia pagará dividendos às pessoas que, na data definida no ato de declaração do dividendo, forem proprietárias das ações (artigo 205);
- o dividendo deverá ser pago em até 60 dias a partir da data em que for declarado (artigo 205).

No que diz respeito à distribuição de dividendos, as principais alterações sofridas pela Lei nº 6.404/76 foram determinadas pela Lei nº 10.303, de 31 de outubro

de 2001, e representaram uma tentativa tímida de conferir maior proteção aos acionistas preferencialistas. No artigo 17, foram incluídas as seguintes condições: as ações preferenciais só podem ser negociadas se tiverem direito de participar do dividendo de, no mínimo, 25% do lucro líquido; se tiverem direito a um dividendo 10% superior ao das ações ordinárias; ou se tiverem os mesmos direitos conferidos às ações ordinárias, no caso de venda do controle acionário ou fechamento de capital. A decisão do pagamento de dividendos é tomada pelo Conselho de Administração da empresa, na data de declaração de dividendo. (NOVIS NETO; SALLO, 2003, p. 137)

De acordo com Ricardo Mariz de OLIVEIRA (1998, p. 114), os juros são remuneratórios de recursos financeiros colocados temporariamente à disposição de outrem, independendo dos riscos dos empreendimentos do tomador, sendo ganhos pelo simples decurso do tempo, e tendo por base o próprio valor do capital entregue. Além disso, os juros do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 assumem um caráter misto, pois são remuneratórios do patrimônio dos sócios ou acionistas, embora calculados sobre o patrimônio da pessoa jurídica, mas também pressupõem a existência de lucros na pessoa jurídica.

Com relação ao nome “juros” utilizados pela Lei, segundo Roberto SALLES (2004, p. 113), é necessário apontar que, em direito, o nome que se dá a determinado instituto pouco importa. Para fins de determinação do regime jurídico, é sempre necessário buscar a essência, a despeito da denominação que haja sido escolhida. Este princípio está presente na doutrina, na jurisprudência e, até mesmo, na legislação tributária, sendo o exemplo mais notável o artigo 4º do Código Tributário Nacional, que estabelece que “a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação” (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006).

No que diz respeito à posição dos tribunais nacionais, vale mencionar, também a título de exemplo, a posição adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo nº 2.798/RS (SALLES, 2004, p. 113):

Ementa

Direito Comercial – outorga uxória – devedor solidário (fiador) – contrato de mútuo (empréstimo)
 I – Na posição de devedor solidário, pouco importando o *nomen juris* que lhe tenham atribuído no pactuado, sendo casado o mutuário, inexistente a outorga uxória no contrato, segundo iterativa jurisprudência, nula e tal garantia por infringência do art. 235, III, do Código Civil.

II – Decretada a carência da ação para haver do executado o valor da inadimplência do mutuário, pois que parte ilegítima e ainda que a fiança fosse comercial irrelevante a distinção para fins da outorga uxória.

III – Agravo Regimental improvido. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 2006)

E, na mesma linha, o Supremo Tribunal Federal também entende que a denominação é irrelevante, quando posta em confronto com a essência do instituto, como se percebe da ementa do Pedido de Extradicação nº 408/ES: (SALLES, 2004, p. 113)

Ementa

Extradicação: Alemanha. Prescrição: diligência a respeito. Desnecessidade. Fato considerado criminoso no Brasil e no país requerente. Lei 6.815/80, art.-77, I. Competência territorial prorrogável. Tomando-se absolutamente indubitoso, não só ante a pena cominada ao crime com referência ao qual é pedida a extradicação, como, ainda, em face da legislação penal alemã que a prescrição não ocorreu, e de dispensar-se a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento sobre aquele ponto, por inteiramente inútil. Se o fato é considerado crime, quer no país requerente, quer no Brasil, é irrelevante que o ilícito possua ali denominação que, aqui, não figura no nosso código penal, pois o que importa não é a denominação, mas sim saber-se se o fato possui também, no nosso código penal, sua tipificação. E o que resulta do art.-77, II, da Lei 6.815, de 1.ago.1980. Não é de ter-se como impeditiva da concessão da extradicação a alegação de que foi ela formulada por juiz incompetente, se pretende a defesa discutí-la a luz da legislação brasileira, a par do que, no caso, se trata de competência territorial e, portanto, prorrogável. Extradicação que se concede. (SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2006)

O termo “juros” empregado na legislação brasileira serve para definir a remuneração paga pela utilização de capital de terceiros, independentemente do consentimento destes. Não se confundem, pois, com lucros, que correspondam à remuneração de capital investido na sociedade pelos próprios sócios ou acionistas. O Código Civil Brasileiro, ao tratar da figura dos juros no artigo 591 prevê que “destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o artigo 406, permitida a capitalização anual” (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006). Desta forma, associa-os ao mútuo, que como se sabe, é a operação de crédito viabilizada mediante empréstimo de coisas fungíveis contratado entre partes distintas, quais sejam, mutuário e mutuante. (BRANCO, 2005, p. 119)

À luz desses conceitos, é possível concluir desde logo que o termo “juros sobre o capital próprio” utilizado pela Lei nº 9.249/95 serve para designar figura anômala e totalmente estranha ao direito privado, que não contempla a hipótese de pagamento de juros ao próprio titular do capital investido, pressupondo inexoravelmente a participação de mais uma pessoa, denominada mutuante. (BRANCO, 2005, p. 119)

Ainda de acordo com Vinicius Branco (2005, p. 120), a inserção do termo “juros” na designação dos JCPs não lhes confere, por si só, a natureza de encargo financeiro. Pelo contrário, ao permitir que o valor pago sob essa rubrica fosse imputado ao do dividendo mínimo obrigatório, a Lei nº 9.249/95 quis simplesmente dizer que, muito embora não sejam fruto de operação de crédito, os dividendos poderão à opção da sociedade que pagá-los, ser tratados como se juros fossem, no âmbito específico da legislação do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro. Do contrário, ou seja, se correspondessem de fato a efetivo encargo financeiro desnecessária seria a edição de norma admitindo sua dedutibilidade para fins de imposto de renda, pois estariam automaticamente albergados pelo artigo 374 pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR):

Art. 374. Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:

I - os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata temporis, nos períodos de apuração a que competirem;

II - os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Nessas circunstâncias, entende-se que ao instituir essa figura híbrida, o legislador recorreu ao disposto no artigo. 109 do Código Tributário Nacional, o qual prevê que os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006), desta forma, atribuindo aos dividendos efeitos tributários diversos daqueles que

normalmente seriam produzidos. Vale dizer que, respeitadas as exigências e limites legais, uma vez imputada a natureza de JCPs aos dividendos, estes passariam a ser dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. (BRANCO, 2005, p. 120)

A atípica denominação de “juros” conferida aos JCPs não passou despercebida pela doutrina, e dela mereceu contundentes críticas. (BRANCO, 2005, p. 120)

Segundo Alberto XAVIER (1997, p. 07), a determinação da verdadeira natureza jurídica dos JCPs tem sido dificultada pela manifesta improbidade da expressão “juros sobre o capital próprio”. Com efeito, a remuneração que a pessoa jurídica paga ao seu titular, sócio ou acionista, não tem a natureza de juros. As remunerações em causa não têm a sua origem numa operação de crédito, assim entendidas aquelas em que existe uma obrigação de restituição de somas entregues a título de antecipação. E que assim é resultada de pretensos “juros” serem calculados sobre o patrimônio líquido, que é conta do passivo não exigível da pessoa jurídica (artigo 178, § 2º, alínea *b*, da Lei das S.A. – Lei nº 6.404/76) e não sobre uma conta do passivo exigível, seja ele circulante ou a longo prazo, como sucederia se tivessem a natureza de juro.

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

- a) ativo circulante;
- b) ativo realizável a longo prazo;
- c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:

- a) passivo circulante;
- b) passivo exigível a longo prazo;
- c) resultados de exercícios futuros;
- d) patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.

§ 3º Os saldos devedores e credores que a companhia não tiver direito de compensar serão classificados separadamente. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

O § 7º do artigo 9º da Lei nº 9.249 estabelece que o valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração de capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o artigo 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º. Ora, se o valor dos “juros” pode

ser imputado ao dividendo obrigatório, isso significa que eles próprios têm a natureza substancial de dividendo. (XAVIER, 1997, p. 07)

Da mesma forma é o entendimento de André Ricardo Passos de SOUZA (2005, p. 24). A evidência jurídica de que os juros sobre o capital próprio não têm natureza de “juros”, conforme este instituto moldado no Direito Brasileiro, está posta na própria legislação de regência dos juros sobre o capital próprio. Com efeito, “juros”, segundo a doutrina pressupõem a utilização de um capital (bem ou bens) do qual o recebedor dos juros se priva em favor do pagador dos juros durante certo lapso temporal. Os “juros” representam o rendimento deste capital (bem ou bens) do qual o recebedor dos juros se privou, calculado (geralmente, percentualmente) em função do tempo e do valor do capital (bem ou bens) que foi entregue ao pagador dos juros.

No Brasil, a doutrina clássica também definiu os “juros” como sendo um acessório da quantia principal e uma remuneração que se paga em função da privação do uso do capital ou qualquer coisa durante um certo lapso temporal, mas que não se confunde com a coisa da qual advém. Além disso, a doutrina é unânime ao afirmar que os juros decorrem de mera prestação de capital decorrente de um negócio jurídico em que o detentor do capital priva do mesmo durante um certo período de tempo e que a existência dos mesmos depende da duração da privação do gozo do capital. (SOUZA, 2005, p. 25)

Ainda de acordo com André Ricardo de Passos SOUZA (2005, p. 26) a existência dos juros sobre o capital próprio não está diretamente relacionada a um negócio jurídico em que o credor se prive da posse do capital, pois o acionista que integraliza seus bens na sociedade já se priva da posse dos bens utilizados na integralização do capital de uma sociedade no momento em que os aporta na sociedade e nem por isso recebe qualquer remuneração a título de juros, mas tão-somente os lucros advindos do negócio a ser conduzido pela sociedade, frise-se, somente se os lucros vierem a existir.

Os juros de remuneração do capital próprio dependem de aprovação dos órgãos societários competentes, inclusive quanto ao cálculo da participação individual, mas esses órgãos devem ser direcionados pelo estatuto ou pelo contrato social. Com

efeito, o pagamento dos juros não é matéria afeita à decisão das diretorias ou gerências das sociedades, ou mesmo dos conselhos de administração das companhias, da mesma forma que a estes colegiados não cabe deliberar sobre a distribuição ou a retenção de lucros. Quando muito, cabe-lhes propor tais efeitos à consideração dos sócios ou acionistas, aos quais competem as deliberações sobre as destinações dos lucros e dos patrimônios sociais. Portanto, ordinariamente a deliberação de pagar juros deve ser matéria de decisão da assembléia geral de acionistas ou de reunião dos sócios, tudo conforme dispuser o estatuto ou contrato social. (OLIVEIRA, 1998, p. 116)

O pagamento dos juros sobre o capital depende da prévia existência de lucros a serem distribuídos aos sócios sob a forma de juros sobre o capital próprio e de deliberação societária para ocorrer, se trata de mera opção dos sócios para distribuir lucros que já estão acumulados na sociedade. Não tem relação direta com o negócio jurídico do qual decorre a formação da sociedade que paga os juros e pelo qual os sócios se privam por determinado lapso temporal. Em outras palavras, só se pagarão juros sobre o capital próprio se e quando a sociedade que os paga detiver em seu patrimônio líquido valores correspondentes a lucros suficientes para distribuir aos seus sócios sob a forma de juros sobre o capital próprio. (SOUZA, 2005, p. 26)

Ao estabelecer que o pagamento dos juros sobre o capital próprio está condicionado à prévia existência de lucros, a legislação conferiu tal instituto natureza jurídica distinta da dos juros devidos a título de remuneração do capital mutuado ou daqueles juros devidos em razão da mora no cumprimento de qualquer obrigação e distinta das demais distribuições de lucros praticadas pelas sociedades, criando instituto de contornos jurídicos próprios. Destarte os juros sobre capital próprio não se confundem com os "juros" decorrentes de remuneração do capital do qual o recebedor abriu mão para que o pagador utilizasse por determinado tempo, configurando-se como uma espécie de resultado (lucro) da companhia passível de distribuição por modalidade própria, à qual a legislação de regência empresta efeitos jurídicos peculiares. (SOUZA, 2005, p. 27)

3.2.1 Posicionamento das Autoridades Administrativas

Apesar de parcela respeitável da doutrina sustentar que os juros sobre capital próprio não têm natureza de “juros”, mas de mero resultado da companhia sujeito a regime especial de distribuição e de tributação, as autoridades fiscais federais entendem que os juros sobre o capital próprio têm natureza de “juro” e como tal representam, portanto, uma receita ou despesa “financeira”. É o que se verifica da redação da norma constante do *caput* do art. 4º da Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 41/98, através da qual o Secretário da Receita Federal determina que “na hipótese de beneficiário pessoa jurídica o valor dos juros creditados ou pagos deve ser escriturado como receita, observado o regime de competência dos exercícios” (RECEITA FEDERAL, 2006). Antes mesmo da edição da IN/SRF nº 41/98, ainda em 1996, o Secretário da Receita Federal ao editar a IN/SRF nº 11 já tratou os juros sobre o capital próprio como despesa ou receita financeira, para fins de dedução ou oferecimento à tributação, conforme o caso. (SOUZA, 2005, p. 28)

Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital.

§ 2º Para os fins do cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado, salvo se adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, valor:

- a) da reserva de reavaliação de bens e direitos da pessoa jurídica;
- b) da reserva especial de que trata o art. 428 do RIR/94;
- c) da reserva de reavaliação capitalizada nos termos dos arts. 384 e 385 do RIR/94, em relação às parcelas não realizadas.

§ 3º O valor dos juros pagos ou creditados, ainda que capitalizados, não poderá exceder, para efeitos de dedutibilidade como despesa financeira, a cinquenta por cento de um dos seguintes valores:

- a) do lucro líquido correspondente ao período-base do pagamento ou crédito dos juros, antes da provisão para o imposto de renda e da dedução dos referidos juros; ou
- b) dos saldos de lucros acumulados de períodos anteriores.

§ 4º Os juros a que se refere este artigo, inclusive quando exercida a opção de que trata o § 1º ou quando imputados aos dividendos, auferidos por beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no:

- a) lucro real, serão registrados em conta de receita financeira e integrarão lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro;
- b) lucro presumido ou arbitrado, serão computados na determinação da base de cálculo do adicional do imposto.

§ 5º Os juros serão computados nos balanços de suspensão ou redução (art. 10)

§ 6º Os juros remuneratórios ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito.

§ 7º O imposto de renda incidente na fonte:

a) no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos ou compensado com o que houver retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração do capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

b) será considerado definitivo, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta;

c) no caso de beneficiária sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento de rendimentos a seus sócios;

d) deverá ser pago até o terceiro dia útil da semana subsequente à do pagamento ou crédito dos juros.

§ 8º A pessoa jurídica que exercer a opção de que trata o § 1º assumirá o ônus do imposto incidente na fonte sobre os juros.

§ 9º O valor do imposto será determinado sem o reajuste da respectiva base de cálculo e não será dedutível para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

§ 10. O imposto incidente na fonte, assumido pela pessoa jurídica, será recolhido no prazo de quinze dias contados do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos juros, sendo considerado:

a) definitivo, nos casos de beneficiário pessoa física ou jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isentas;

b) como antecipação do devido na declaração, no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real.

§ 11. Na hipótese da alínea "b" do § anterior, a pessoa jurídica beneficiária deverá registrar, como receita financeira, o valor dos juros capitalizados que lhe couber e o do imposto de renda na fonte a compensar.

§ 12. O valor do imposto registrado como receita poderá ser excluído do lucro líquido para determinação do lucro real. (RECEITA FEDERAL, 2006)

Nesse sentido, entende-se que se o beneficiário for pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o montante recebido a título de juros sobre capital próprio deverá ser registrado contabilmente como receita financeira, de forma a integrar a apuração do IRPJ e da CSLL. A mesma Instrução Normativa, logo em seguida, ainda dispõe a respeito da contabilização dos juros sobre capital pagos por pessoa jurídica, os quais deverão ser contabilizados como despesas financeiras: (ANAN JUNIOR; GRANDINO LATORRE, 2005, p. 354)

Art. 30. O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte.

Parágrafo único. Para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, os juros pagos ou creditados, ainda que imputados aos dividendos ou quando exercida a opção de que trata o § 1º do artigo anterior, deverão ser registrados em contrapartida de despesas financeiras. (RECEITA FEDERAL, 2006)

Tomando por base as regras expostas, verifica-se que a norma instituidora de remuneração do capital próprio possui caráter eminentemente fiscal, vez que serve para beneficiar uma parcela dos lucros ou dividendos das empresas, através da dedução (ou exclusão) destas das bases de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido. Esta foi a forma encontrada pelo legislador ordinário para substituir, e via de regra recompensar, o contribuinte ante a revogação da correção monetária das demonstrações financeiras. (CANAZARO, 2005, p. 33)

Ainda, destaca-se que a nova metodologia introduzida pela supramencionada regra, inexistiu alteração na forma de pagamento dos dividendos prevista na Lei nº 6.404/76. O que ocorreu foi uma alteração no momento do pagamento – já que, pelo procedimento introduzido através da Lei nº 9.249/95, passa a ocorrer uma simples distribuição precoce de lucros através da antecipação no pagamento dos dividendos, procedimento este confirmado pela faculdade atribuída aos juros sobre o capital próprio no sentido de estes serem diretamente imputados aos dividendos, não integrando, também o resultado (operacional) do exercício. (CANAZARO, 2005, p. 33)

Ressalta-se também que a contabilização dos juros sobre capital próprio como despesas financeiras, como determinado pela legislação, implica graves prejuízos à comparabilidade das demonstrações contábeis, já que, como esses juros são facultativos, algumas empresas os contabilizam e outras não. Além disso, a comparabilidade fica ainda mais prejudicada com limitação de seu valor à metade dos saldos iniciais de Lucros Acumulados e Reservas de Lucros, fazendo com que algumas empresas não possam considerá-los em sua integralidade. (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2003, p. 328)

Desta forma, para amenizar tais distorções, a Comissão de Valores Mobiliários aprovou a Deliberação nº 207, de 13 de dezembro de 1996, que dispõe especificamente sobre a contabilização dos juros sobre o capital próprio previstos na Lei nº 9.249 de 1995. (BRANCO, 2005, p. 122)

O Presidente da Comissão de Valores Mobiliários - CVM torna público que o Colegiado, em sessão realizada nesta data, e com fundamento no disposto no artigo 22, parágrafo único, inciso IV, da Lei nº 6.385, de 07 de dezembro de 1976 e no artigo 177, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, deliberou:

- I. Os juros pagos ou creditados pelas companhias abertas, a título de remuneração do capital próprio, na forma do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, devem ser contabilizados diretamente à conta de Lucros Acumulados, sem afetar o resultado do exercício.
- II. Os juros recebidos pelas companhias abertas, a título de remuneração do capital próprio, devem ser contabilizados da seguinte forma:
 - a) como crédito da conta de investimentos, quando avaliados pelo método da equivalência patrimonial e desde que os juros sobre o capital próprio estejam ainda integrando o patrimônio líquido da empresa investida ou nos casos em que os juros recebidos já estiverem compreendidos no valor pago pela aquisição do investimento; e
 - b) como receita, nos demais casos.
- III. Os juros sobre o capital próprio que forem utilizados para aumento de capital ou para manutenção em reserva, na forma do parágrafo 9º do artigo 9º da Lei nº 9.249, deverão ser destinados a partir da conta de Lucros Acumulados e registrados em conta específica de Reserva de Lucros até a sua capitalização.
- IV. O imposto de renda na fonte, assumido pela empresa e incidente sobre os juros utilizados na forma do item III, deverá ser reconhecido, como despesa, diretamente na demonstração do resultado do exercício.
- V. Os juros pagos ou creditados somente poderão ser imputados ao dividendo mínimo, previsto no artigo 202 da Lei nº 6.404/76, pelo seu valor líquido do imposto de renda na fonte.
- VI. Em nota explicativa às demonstrações financeiras e às informações trimestrais (ITR's) deverão ser informados os critérios utilizados para determinação desses juros, as políticas adotadas para sua distribuição, o montante do imposto de renda incidente e, quando aplicável, os seus efeitos sobre os dividendos obrigatórios.
- VII. O disposto nesta Deliberação aplica-se, exclusivamente, às demonstrações financeiras elaboradas na forma dos artigos 176 e 177 da Lei nº 6.404/76, não implicando alteração ou interpretação das disposições de natureza tributária.
- VIII. Caso a companhia opte, para fins de atendimento às disposições tributárias, por contabilizar os juros sobre o capital próprio pagos/creditados ou recebidos/auferidos como despesa ou receita financeira, deverá proceder à reversão desses valores, nos registros mercantis, de forma a que o lucro líquido ou o prejuízo do exercício seja apurado nos termos desta Deliberação.
- IX. A reversão, de que trata o item anterior, poderá ser evidenciada na última linha da demonstração do resultado antes do saldo da conta do lucro líquido ou prejuízo do exercício.
- X. Esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação, aplicando-se os seus efeitos aos exercícios sociais iniciados em janeiro deste ano. (COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS, 2006)

Assim sendo, a CVM, através da Deliberação nº 207/96, determinou que as companhias abertas que contabilizam JCPs como despesas financeiras para fins de dedutibilidade fiscal ficam obrigadas a efetuar a reversão do seu valor antes do saldo da conta de lucro líquido ou prejuízo do exercício. E como esses juros são, na verdade, distribuição do lucro aos sócios, o mais indicado, para fins de divulgação, é que esse valor, e sua reversão, simplesmente não sejam evidenciados na Demonstração do Resultado, e sim apenas na Mutação do Patrimônio Líquido (Lucros Acumulados), como uma forma de distribui o do resultado; esse procedimento evita, inclusive, a distor o do resultado operacional e o das despesas financeiras na Demonstrac o do Resultado. (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2003, p. 328)

Conforme a norma editada pela CVM supracitada, os juros recebidos pelas companhias abertas, a título de remuneração do capital próprio, devem ser contabilizados da seguinte forma: como crédito da conta de investimentos, quando avaliados pelo método da equivalência patrimonial e desde que os juros sobre o capital próprio estejam ainda integrando o patrimônio líquido da empresa investida ou nos casos em que os juros recebidos já estejam compreendidos no valor pago pela aquisição do investimento; e como receita, nos demais casos. (HIGUCHI, 2005, p. 95)

Destaca-se que a Comissão de Valores Mobiliários atua no sentido de esclarecer alguma controvérsia ou omissão referente à Lei nº 6.404/76. (NOVIS NETO; SALLO, 2003, p. 137)

Constata-se a divergência de pontos de vista entre as autoridades fazendárias e as autoridades de fiscalização do mercado mobiliário quando se posicionam de forma completamente distinta no que tange à natureza e, por conseguinte, os efeitos tributários do pagamento dos juros sobre o capital próprio para o pagador e recebedor de tais valores. As autoridades fazendárias entendem que os juros sobre o capital próprio têm natureza de “juros” e, portanto, são “receitas financeiras” do contribuinte, razão pela qual a sua tributação deve obedecer à sistemática das “receitas financeiras”. Todavia, a CVM deixou claro que os juros sobre o capital próprio constituem resultados da companhia sujeitos a regime especial de distribuição que serão registrados como receita ou não pelo recebedor a depender de serem os investimentos geradores dos juros sobre o capital próprio avaliados pelo método da equivalência patrimonial ou do custo de aquisição, e que os ajustes fiscais devem ser feitos à parte para que não se prejudiquem as demonstrações financeiras da companhia pagadora ou recebedora. (SOUZA, 2005, p. 29)

Adverte-se que ao determinar a contabilização como receita dos JCPs recebidos por força de investimentos não avaliados pelo método de equivalência patrimonial, mas com base no custo de aquisição, a Deliberação CVM nº 207/96 tratou de defini-los como receita derivada de investimentos, e não de receita financeira. Com efeitos, os artigos VIII e IX da dita Deliberação não apenas desautorizam o registro de JCPs como receita ou despesa financeira, mas expressamente impõem a obrigação de reverter os

valores pagos ou recebidos sob essas rubricas, ainda que o objetivos desse registro seja o de atender a legislação tributária. (BRANCO, 2005, p. 123)

4 JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO NO ÂMBITO DO PIS E DA COFINS

O fato gerador e a base de cálculo do PIS e da Cofins, exigidas das pessoas jurídicas submetidas ao regime da cumulatividade, encontram-se previstos nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, conforme mencionado no primeiro capítulo deste estudo. De acordo com essa disposição legal, ocorre o fato gerador das contribuições para o PIS e Cofins quando houver faturamento pelas pessoas jurídicas de direito privado, correspondente à receita bruta por elas auferidas. (BRANCO, 2005, p. 125)

Entretanto, a legislação vigente, desde a introdução da nova sistemática introduzida pela Lei nº 9.718/98, isentou algumas receitas da pessoa jurídica do pagamento do PIS e da Cofins. Já no regime da legislação supracitada era determinado que fossem excluídos da receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros ou dividendos derivados de investimentos pelo custo de aquisição (SOUZA, 2005, p. 30-31)

Desde a criação da sistemática não cumulativa de apuração do PIS e da Cofins, as empresas submetidas a essa outra sistemática, introduzida pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, também faziam jus à exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição da base de cálculo do PIS e da Cofins conforme se verifica do excerto legal: (SOUZA, 2005, p. 31)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas: (...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita. (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2006)

Se considerarmos que os juros sobre o capital próprio recebidos por titulares, sócios ou acionistas submetidos ao pagamento do PIS e da Cofins têm natureza jurídica de resultado da companhia sujeito a regime especial de distribuição e não de “juros” (receita financeira), os valores de juros sobre capital próprio recebidos pelas

empresas de sociedades investidas avaliadas pelo método da equivalência patrimonial não se configuram como “receita” da investidora para fins de pagamento do PIS e da Cofins, na medida em que refletem o mero pagamento (movimento de caixa) de lucros que já haviam sido computados como “receita” quando da apuração do resultado positivo de equivalência patrimonial que, por determinação expressa da legislação de regência, não integra a base de cálculo do PIS e da Cofins devidos pela investidora. (SOUZA, 2005, p. 31)

Da mesma forma, os juros sobre o capital próprio recebidos pelos contribuintes do PIS e da Cofins relativos a investimentos em sociedades avaliadas pelo custo de aquisição, apesar de configurarem-se como “receita” destes contribuintes, também não integram a base de cálculo do PIS e da Cofins da investidora/recebedora por força de sua natureza jurídica de mero resultado da companhia (lucros) sujeito a regime especial de distribuição e, por isso, abarcados pela isenção no art. 1º, § 3º, inciso V, alínea *b* das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 e no art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98. (SOUZA, 2005, p. 31)

Em resumo, independentemente do regime a que estejam sujeitas as pessoas jurídicas, seja ele o da cumulatividade ou da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e Cofins, os resultados derivados de participações societárias devem ser sempre excluídos da base de cálculo desses tributos. (BRANCO, 2005, p. 126)

Esse raciocínio se mostra ainda mais coerente quando se percebe que, nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, que instituem a forma não cumulativa de cobrança das contribuições em questão, inexistente qualquer menção ao direito de crédito das contribuições pelas empresas que pagam os JCP, o que seria normal e mais adequado com a sistemática de não-cumulatividade, na hipótese em que sejam tributadas as receitas por quem recebe os mesmos JCP. Como, segundo o raciocínio ora sustentado, esse não é o caso, ou seja, como os JCPs não devem ser tributados, pois são forma de distribuição dos lucros das pessoas jurídicas, é coerente que não seja dado àquelas pessoas jurídicas que os pagam o direito ao crédito. (SALLES, 2004, p. 116)

Ocorre que após a edição do Decreto nº 5.164/04, o Poder Executivo pretendeu tributar pelo PIS/Cofins o recebimento de juros sobre o capital próprio a despeito da

inexistência de norma legal expressa nesse sentido e contrariando a isenção expressa contida no art. 1º, § 3º, inciso V, alínea *b* das Leis nº 10.637/02 nº 10.833/03 e no art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98. (SOUZA, 2005, p. 31)

Ressalta-se que inexistente – em qualquer dispositivo das leis que instituíram ou alteraram a tributação do PIS e da Cofins – previsão para tributação ou para a inclusão na base de cálculo das referidas contribuições, do valor referente aos dividendos ou aos juros sobre o capital próprio. Inobstante tal previsão fosse inconstitucional caso existisse – já que a remuneração do capital próprio não faz parte do conceito de receita ou de faturamento –, ela poderia ter sido incluída em algum diploma legislativo. Todavia, isso não ocorreu. (CANAZARO, 2005, p. 36)

Sob tal enfoque, portanto, a exigência das contribuições sobre a remuneração periodicamente auferida em face do capital próprio investido na empresa controlada, termina por ofender o art. 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, que estabelece, como direito fundamental do contribuinte, o de não ser compelido à exigência de tributo sem prévia lei que estabeleça todos os aspectos da sua regra-matriz de incidência. Não bastasse isso, existindo o referido ato de exigência por parte da Autoridade Fiscal, tal acaba por amparar-se na analogia para exigir tributo, o que também é vedado, desta vez pelo art. 108, § 1º do Código Tributário Nacional. (CANAZARO, 2005, p. 36)

É importante destacar que não tem qualquer fundamento a alegação de que a previsão encontra-se amparada em instruções normativas da Secretaria da Receita Federal ou em decretos do Executivo. O argumento de que tal incidência estaria amparada pela Instrução Normativa nº 11/96 revela-se apenas uma tentativa inócua de imputar os juros sobre o capital próprio a natureza de receita financeira, terminando por criar, em decorrência, uma hipótese de incidência inexistente para aquelas contribuições. (CANAZARO, 2005, p. 36)

Assim, se referida previsão contida na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal for utilizada como fonte legislativa para justificar a exigência do PIS e da Cofins sobre os juros sobre o capital próprio – sem que haja fundamento legal de validade –, ela, além de ofender o art. 150, inciso I da Constituição Federal e por isso

revelar-se inconstitucional, passa não ter nenhuma sustentabilidade material, já que tais juros não se identificam com as receitas financeiras conceituadas na legislação fiscal de aplicação subsidiária aplicável às contribuições – a legislação do imposto de renda da pessoa jurídica. Com isso, fica demonstrado que a previsão do parágrafo único do art. 30 da Instrução Normativa nº 11/96 ofende, do mesmo modo, o art. 110 do Código Tributário Nacional, o qual prevê que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias. (CANAZARO, 2005, p. 36-37)

Da mesma forma, não merece prosperar o argumento que passou a ser utilizado a partir do final do ano de 2004, a respeito de que a suposta incidência estaria fundamentada no Decreto nº 5.164 de 30 de julho de 2004. (CANAZARO, 2005, p. 37)

Sem adentrar no mérito da legalidade dessa delegação de competência, infere-se dessa disposição legal que o Poder Executivo somente poderia reduzir ou restabelecer as alíquotas das contribuições para o PIS e a Cofins aplicáveis às receitas de natureza financeira. Entretanto, considerando que a natureza jurídica dos JCPs é de resultado de participação societária, e não de receita financeira, é defeso ao Decreto nº 5.164/04 dispor sobre a sujeição dessas verbas à incidência das contribuições para o PIS e Cofins, sob pena de invadir o campo reservado à lei, ofendendo o art. 150, inciso I da Constituição Federal e o art. 99 do Código Tributário Nacional. Com efeito, o art. 99 delimita com exatidão os estreitos limites dos decretos, ao estabelecer que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas pelo Código Tributário Nacional. (BRANCO, 2005, p. 126-127)

A função do Decreto do Executivo não é a de instituir contribuições sociais ou a de ampliar a base de cálculo de contribuição já existente; mas, sim, de regulamentar a lei tributária. (CANAZARO, 2005, p. 38)

Reitere-se que até a presente data, não foi editada lei determinando o tratamento fiscal a ser conferido aos JCPs recebidos pelas pessoas jurídicas. O que existe é mera instrução normativa editada pelo Secretário da Receita Federal, a qual

não tem força de lei. Pelo contrário, o que as leis até agora editadas determinam é que os valores recebidos a título de resultado de participação societária – dentre os quais se incluem os JCPs – sejam excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, não podendo ser revogadas por atos de hierarquia inferior, sejam eles decretos ou simples instruções normativas. (BRANCO, 2005, p. 127)

Ademais, a tributação pretendida pelo Poder Executivo causa verdadeira distorção na ordem econômica nacional e discriminação entre titulares, sócios ou acionistas pessoas jurídicas residentes e domiciliados no Brasil e residentes e domiciliados no exterior. Isto porque, ao determinar a inclusão dos juros sobre o capital próprio na base de cálculo do PIS e da Cofins como se “receitas financeiras” fossem, o Poder Executivo, além de violar a legalidade, instituiu discriminação às avessas na ordem econômica nacional ao privilegiar titulares, sócios ou acionistas estrangeiros que não pagam o PIS e a Cofins em detrimento dos iguais nacionais, contribuintes do PIS e da Cofins, em manifesta afronta ao princípio da isonomia inserto na Constituição Federal vigente. (SOUZA, 2005, p. 32)

5 CONCLUSÃO

Os juros sobre o capital próprio ganharam papel de destaque no dia-a-dia dos debates tributários há alguns anos apenas, mais especificamente a partir de 1996, em decorrência do tratamento fiscal diferenciado que lhes foi garantido com o advento da Lei nº 9.249/95, que passou a tratá-los como dedutíveis para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social.

Com a edição do Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, o Poder Executivo passou a tributar pelo PIS e Cofins o recebimento de juros sobre o capital próprio, a despeito da inexistência de norma legal expressa nesse sentido e contrariando a isenção prevista em lei. Desta forma, a instituição do PIS e da Cofins sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio gerou uma situação de insegurança no empresariado nacional.

Além disso, inicialmente, entende-se que os juros sobre o capital próprio devem ser considerados como tendo natureza de distribuição de lucros e, portanto, podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins, na forma da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Por último, ressalta-se a afronta que a instituição do PIS e da Cofins sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio causou ao princípio da isonomia, o qual consta previsto na Constituição Federal. Pois, tal tributação pretendida pelo Poder Executivo privilegia os residentes e domiciliados no exterior, tendo em vista que estes quando recebem quantia referente à remuneração de juros sobre o capital próprio não precisam pagar PIS e Cofins, enquanto aqueles, no caso pessoas jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil, já o devem.

Entretanto, destaca-se, que, posto o quadro de circunstâncias acima, resta claro que é necessário uma análise mais profunda do tema, de modo a possibilitar uma conclusão mais assertiva sobre qual é a verdadeira natureza dos juros sobre o capital próprio e, feito isso, verificar se realmente é possível enquadrá-los na exclusão da tributação pelas contribuições do PIS e da Cofins.

REFERÊNCIAS

ANAN JUNIOR, P.; GRANDINO LATORRE, J. Despesa com o pagamento de juros sobre capital próprio. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 347-360

ANAN JUNIOR, P.; MARTINEZ, M. B. Aspectos Ilegais e Inconstitucionais da Ampliação da Base de Cálculo do PIS e da Cofins pela Lei nº 9.718/98. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 106, p. 70-80, jul. 2004.

BRAGA, W. L.; LOPES FRANHANI, V. A não-cumulatividade do PIS e da Cofins após a Emenda Constitucional nº 42/03. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 109, p. 100-106, out. 2004.

BRANCO, V. Da não-incidência das contribuições para o PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 115, p. 116-127, abr. 2005.

CANAZARO, F. Os juros sobre o capital próprio e a (não) incidência das contribuições PIS e Cofins. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 117, p. 32-40, jun. 2005.

CARVALHO, C. PIS e Cofins na importação – aspectos controvertidos de suas regras-matrizes. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 253-271.

FURTADO LOUBET, L. A lei federal nº 10.833/03: a nova regra-matriz de incidência da COFINS e a violação ao princípio da anterioridade nonagesimal. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 767-792.

GONINI BENÍCIO, S.; BENÍCIO JUNIOR, B. C. As principais questões do PIS e COFINS não cumulativos e sua incidência sobre as importações. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 741-766.

IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 569 p.

HIGUCHI, H.; HIGUCHI HIROSHI, F.; HIGUCHI HIROYUKI, C. **Imposto de renda das empresas**. 30. ed. São Paulo: IR Publicações, 2005. 822 p.

LEE NESS JUNIOR, W.; ZANI, J. Os juros sobre o capital próprio versus a vantagem fiscal do endividamento. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 36, n. 2, p. 89-102, abr./jun. 2001.

LIMA, M. E. de. Breve análise das contribuições ao PIS e Cofins incidentes sobre a importação de produtos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 109, p. 78-89, out. 2004.

MELO, J. E. S. de. PIS/PASEP e Cofins na importação - polêmicas. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 136-147.

NOVIS NETO, J. A.; SALLO, R. Pagamentos de dividendos e persistência de retornos anormais das ações: evidência do mercado brasileiro. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 38, n. 2, p. 135-143, abr./jun. 2003.

OLIVEIRA, R. M. de. Juros de remuneração do capital próprio. In: COSTA, A. J. (Coord.). **Direito tributário atual**. São Paulo: Dialética, 1998. n. 15. p.114-126.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Legislação**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos.htm>> Acesso em: 01 mai. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Decreto/D5164> Acesso em: 02 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/Lei10.685.htm> Acesso em: 05 mar. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 28 fev. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172consol.htm> Acesso em: 11 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm> Acesso em: 10 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm> Acesso em: 02 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm> Acesso em: 10 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L9715.htm> Acesso em: 28 fev. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm> Acesso em: 01 mar. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/Lei10303.htm> Acesso em: 11 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406.htm> Acesso em: 12 abr. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10637.htm> Acesso em: 01 mar. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.833.htm> Acesso em: 01 mar. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp07.htm> Acesso em: 28 fev. 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Legislação.** Disponível em:
<http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp70.htm> Acesso em: 28 fev. 2006.

RECEITA FEDERAL. **Legislação.** Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/Ant1997/1996/insrf01196.htm>> Acesso em: 23 abr. 2006.

RECEITA FEDERAL. **Legislação.** Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in04198.htm>> Acesso em: 23 abr. 2006.

SALLES, R. Não-incidência das contribuições sociais do PIS e da Cofins sobre valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 111, p. 111-117, dez. 2004.

SILVA MARTINS, I. G. da; SOUZA, F. F. R. de. PIS/PASEP e COFINS importação inconstitucionalidade. In: CAMPOS FISCHER, O.; MAGALHÃES PEIXOTO, M. (Coord.). **PIS – COFINS: questões atuais e polêmicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 149-173.

SOUZA, A. R. P. de. O PIS/Cofins e o juro sobre o capital próprio. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 114, p. 23-32, mar. 2005.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Jurisprudência**. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia>> Acesso em: 11 abr. 2006.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Jurisprudência**. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>> Acesso em: 11 abr. 2006.

XAVIER, A. Natureza jurídica-tributária dos “juros sobre capital próprio” face à lei interna e aos tratados internacionais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 21, p. 07-11, jun. 1997.

ZANETTI MARQUES CARNEIRO, M. A não-cumulatividade do PIS e da Cofins. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 118, p. 32-43, mai. 2005.

ANEXOS

ANEXO 1 – DECRETO N° 5.164/04.....	38
ANEXO 2 – LEI N° 9.718/98.....	40
ANEXO 3 – LEI N° 10.637/02.....	48

ANEXO 1 – DECRETO N° 5.164/04

DECRETO Nº 5.164 DE 30 DE JULHO DE 2004.

Revogado pelo Decreto nº 5.442, de 2005

Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004,

DECRETA:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de **hedge**.

Art. 2º O disposto no art. 1º aplica-se, também, às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa.

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004.

Brasília, 30 de julho de 2004; 183º da Independência e 116º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA
Antonio Palocci Filho

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 30.7.2004 - Edição Extra

ANEXO 2 – LEI N° 9.718/98

LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998.

Vide texto compilado

Altera a Legislação Tributária Federal.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que tratam o art. 239 da Constituição e a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

CAPÍTULO I**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 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.

§ 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, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

§ 3º ~~Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.~~ (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 7º (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 8º (Vide Medidas Provisórias nºs 2158-35, de 2001)

III - agrícolas, conforme ato do Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 9º (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

~~Art. 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás. (Vide arts. 4º e art. 92, da Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

~~Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, devidas pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

~~I – dois inteiros e sete décimos por cento e doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

~~II – dois inteiros e vinte e três centésimos por cento e dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

~~III – dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento e onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo – GLP; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

~~III – 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo (GLP) dos derivados de petróleo e gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)~~

III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

IV – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)

Parágrafo único. Revogado. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)"

~~Art. 5º As distribuidoras de álcool para fins carburantes ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições referidas no art. 2º, devidas pelos comerciantes varejistas do referido produto, relativamente às vendas que lhes fizerem. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda do distribuidor, multiplicado por um inteiro e quatro décimos.~~

Art. 5º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)

Parágrafo único. Revogado. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

~~Art. 6º As distribuidoras de combustíveis ficam obrigadas ao pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, como contribuintes e como contribuintes substitutos, relativamente às vendas, para os comerciantes varejistas, do produto misturado. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os valores das contribuições deverão ser calculados, relativamente à parcela devida na condição de:~~

~~I – contribuinte: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda;~~

~~II – contribuinte substituto: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda, multiplicado pelo coeficiente de um inteiro e quatro décimos.~~

Art. 6º O disposto no art. 4º desta Lei aplica-se, também, aos demais produtores e importadores dos produtos ali referidos. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide arts. 42, parágrafo único e 92, da Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Parágrafo único. Na hipótese de importação de álcool carburante, a incidência referida no art. 5º dar-se-á na forma de seu: (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

I – inciso I, quando realizada por distribuidora do produto; (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

II – inciso II, nos demais casos. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no *caput* deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento.

Art. 8º Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§ 1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 2º A compensação referida no § 1º: (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - somente será admitida em relação à COFINS correspondente a mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada, limitada ao valor desta; (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II - no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo regime de lucro real anual, poderá ser efetuada com a CSLL determinada na forma dos arts. 28 a 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 3º Da aplicação do disposto neste artigo, não decorrerá, em nenhuma hipótese, saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subseqüentes. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º A parcela da COFINS compensada na forma deste artigo não será dedutível para fins de determinação do lucro real. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

CAPÍTULO II

DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Art. 10. Os dispositivos abaixo enumerados da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º

.....

III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;

....." (NR)

"Art. 12.

.....

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais." (NR)

Art. 11. Sem prejuízo do disposto nos incisos III e IV do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, a pessoa jurídica sucessora poderá classificar, no patrimônio líquido, alternativamente ao disposto no § 2º do mencionado artigo, a conta que registrar o ágio ou deságio nele mencionado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1998.

Art. 12. Sem prejuízo das normas de tributação aplicáveis aos não-residentes no País, sujeitar-se-á à tributação pelo imposto de renda, como residente, a pessoa física que ingressar no Brasil:

I - com visto temporário:

a) para trabalhar com vínculo empregatício, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da data de sua chegada;

b) por qualquer outro motivo, e permanecer por período superior a cento e oitenta e três dias, consecutivos ou não, contado, dentro de um intervalo de doze meses, da data de qualquer chegada, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do dia subsequente àquele em que se completar referido período de permanência;

II - com visto permanente, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de sua chegada.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal expedirá normas quanto às obrigações acessórias decorrentes da aplicação do disposto neste artigo.

~~Art. 13. A pessoa jurídica, cuja receita bruta total, no ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.~~

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

~~I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;~~

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

CAPÍTULO III

DO Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários

Art. 15. A alíquota do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF nas operações de seguro será de vinte e cinco por cento. (Vide Decreto 3.819, de 2001)

CAPÍTULO IV

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS E FINAIS

Art. 16. A pessoa jurídica que, obrigada a apresentar, à Secretaria da Receita Federal, declaração de informações, deixar de fazê-lo ou fizer após o prazo fixado para sua apresentação, sujeitar-se-á à multa de um por cento ao mês ou fração, incidente sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, relativo ao ano-calendário a que corresponderem as respectivas informações.

Parágrafo único. Ao disposto neste artigo aplicam-se as normas constantes dos §§ 1º a 3º do art. 88 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do art. 27 da Lei nº 9.532, de 1997.

Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;

II - em relação aos arts. 9º e 12 a 15, a partir de 1º de janeiro de 1999.

Art. 18. Ficam revogados, a partir de 1º de janeiro de 1999:

I - o § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.330, de 13 de maio de 1974;

II - o § 2º do art. 4º do Decreto-lei nº 1.506, de 23 de dezembro de 1976;

III - o art. 36 e o inciso VI do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995;

IV - o § 4º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

Brasília, 27 de novembro de 1998; 177ª da Independência e 110ª da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Pedro Malan

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 28.11.1998

ANEXO 3 – LEI N° 10.637/02

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002.

Mensagem de veto

Vide texto compilado

Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

~~IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;~~

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º **Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

~~I – nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural;~~ (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

II - no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal nele relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

~~VIII – no art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 2202, 2203 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.~~ (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

IX - no art. 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

X - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

§ 2º Excetua-se do disposto no **caput** deste artigo a receita bruta decorrente da venda de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, que fica sujeita à alíquota de 0,8% (oito décimos por cento). (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30, sobre produtos destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sementes e embriões da posição 05.11, todos da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 4º Excetua-se do disposto no **caput** deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 1,3% (um inteiro e três décimos por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

~~I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º;~~

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

~~II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;~~

~~II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)~~

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

~~V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);~~

~~V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)~~

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

~~VI – máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;~~

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

~~§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor;~~

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

~~II - dos itens mencionados nos incisos III a V do caput, incorridos no mês;~~

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física;

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 5º (VETADO)

§ 6º (VETADO)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

~~§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)~~

~~§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)~~

~~I – seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)~~

~~II – o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)~~

~~§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento). (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)~~

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que

trata a alínea b do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

§ 13. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 4º O contribuinte da contribuição para o PIS/Pasep é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º.

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

~~II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;~~

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

~~Art. 5º A Ficam isentas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)~~

Art. 5º A Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

~~Art. 6º O direito ao ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep de que tratam as Leis nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, não se aplica à pessoa jurídica~~

~~submetida à apuração do valor devido na forma dos arts. 2º e 3º desta Lei. (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)~~

~~Parágrafo único. Relativamente à pessoa jurídica referida no caput: (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)~~

~~I – o percentual referido no § 1º do art. 2º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será de 4,04% (quatro inteiros e quatro centésimos por cento); (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)~~

~~II – o índice da fórmula de determinação do fator (F), constante do Anexo único da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, será de 0,03 (três centésimos). (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)~~

Art. 7º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

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:

I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), e Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

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

III – as pessoas jurídicas optantes pelo Simples;

IV – as pessoas jurídicas imunes a impostos;

V – os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei, referidas no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição de 1988;

VI – (VETADO)

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º;

b) sujeitas à substituição tributária da contribuição para o PIS/Pasep;

c) referidas no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998;

VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;

IX - (VETADO)

X - as sociedades cooperativas; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

XI - as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

Art. 9º (VETADO)

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 1º deverá ser paga até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque.

~~§ 2º O crédito presumido calculado segundo o § 1º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo.~~

§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º e 7º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens e ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo.

§ 4º O disposto no caput aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 6º As disposições do § 5º não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

~~§ 7º O montante de crédito presumido de que trata o § 5º deste artigo será igual ao resultado da aplicação do percentual de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque, inclusive para as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos referidos no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)~~

§ 7º O montante do crédito presumido de que trata o § 5º deste artigo será igual ao resultado da aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque, inclusive para as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos referidos no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

Art. 12. Até 31 de dezembro de 2003, o Poder Executivo submeterá ao Congresso Nacional projeto de lei tornando não-cumulativa a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Parágrafo único. O projeto conterà também a modificação, se necessária, da alíquota da contribuição para o PIS/Pasep, com a finalidade de manter constante, em relação a períodos anteriores, a parcela da arrecadação afetada pelas alterações introduzidas por esta Lei.

Capítulo II

das OUTRAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO

TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Art. 13. Poderão ser pagos até o último dia útil de janeiro de 2003, em parcela única, os débitos a que se refere o art. 11 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, vinculados ou não a qualquer ação judicial, relativos a fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2002.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, a pessoa jurídica deverá comprovar a desistência expressa e irrevogável de todas as ações judiciais que tenham por objeto os tributos a serem pagos e renunciar a qualquer alegação de direito sobre a qual se fundam as referidas ações.

§ 2º Na hipótese de que trata este artigo, serão dispensados os juros de mora devidos até janeiro de 1999, sendo exigido esse encargo, na forma do § 4º do art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, acrescido pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a partir do mês:

I - de fevereiro do referido ano, no caso de fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999;

II - seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos.

§ 3º Na hipótese deste artigo, a multa, de mora ou de ofício, incidente sobre o débito constituído ou não, será reduzida no percentual fixado no caput do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

§ 4º Para efeito do disposto no caput, se os débitos forem decorrentes de lançamento de ofício e se encontrarem com exigibilidade suspensa por força do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o sujeito passivo deverá desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto.

Art. 14. Os débitos de que trata o art. 13, relativos a fatos geradores vinculados a ações judiciais propostas pelo sujeito passivo contra exigência de imposto ou contribuição instituído após 1º de janeiro

de 1999 ou contra majoração, após aquela data, de tributo ou contribuição anteriormente instituído, poderão ser pagos em parcela única até o último dia útil de janeiro de 2003 com a dispensa de multas moratória e punitivas.

§ 1º Para efeito deste artigo, o contribuinte ou o responsável deverá comprovar a desistência expressa e irrevogável de todas as ações judiciais que tenham por objeto os tributos a serem pagos na forma do **caput**, e renunciar a qualquer alegação de direito sobre as quais se fundam as referidas ações.

§ 2º O benefício de que trata este artigo somente poderá ser usufruído caso o contribuinte ou o responsável pague integralmente, no mesmo prazo estabelecido no **caput**, os débitos nele referidos, relativos a fatos geradores ocorridos de maio de 2002 até o mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Na hipótese deste artigo, os juros de mora devidos serão determinados pela variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP).

Art. 15. Relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte ou o responsável que, a partir de 15 de maio de 2002, tenha efetuado pagamento de débitos, em conformidade com norma de caráter exonerativo, e divergir em relação ao valor de débito constituído de ofício, poderá impugnar, com base nas normas estabelecidas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a parcela não reconhecida como devida, desde que a impugnação:

I - seja apresentada juntamente com o pagamento do valor reconhecido como devido;

II - verse, exclusivamente, sobre a divergência de valor, vedada a inclusão de quaisquer outras matérias, em especial as de direito em que se fundaram as respectivas ações judiciais ou impugnações e recursos anteriormente apresentados contra o mesmo lançamento;

III - seja precedida do depósito da parcela não reconhecida como devida, determinada de conformidade com o disposto na Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998.

§ 1º Da decisão proferida em relação à impugnação de que trata este artigo caberá recurso nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

§ 2º A conclusão do processo administrativo-fiscal, por decisão definitiva em sua esfera ou desistência do sujeito passivo, implicará a imediata conversão em renda do depósito efetuado, na parte favorável à Fazenda Nacional, transformando-se em pagamento definitivo.

§ 3º A parcela depositada nos termos do inciso III do **caput** que venha a ser considerada indevida por força da decisão referida no § 2º sujeitar-se-á ao disposto na Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998.

§ 4º O disposto neste artigo também se aplica a majoração ou a agravamento de multa de ofício, na hipótese do art. 13.

Art. 16. Aplica-se o disposto nos arts. 13 e 14 às contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), observada regulamentação editada por esse órgão, em especial quanto aos procedimentos no âmbito de seu contencioso administrativo.

Art. 17. A opção pela modalidade de pagamento de débitos prevista no **caput** do art. 5º da Medida Provisória nº 2.222, de 4 de setembro de 2001, poderá ser exercida até o último dia útil do mês de janeiro de 2003, desde que o pagamento seja efetuado em parcela única até essa data.

Parágrafo único. Os débitos a serem pagos em decorrência do disposto no **caput** serão acrescidos de juros equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês de janeiro de 2002 até o mês anterior ao do pagamento, e adicionados de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo feito.

Art. 18. Os débitos relativos à contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como de suas autarquias e fundações públicas, sem exigibilidade suspensa, correspondentes a fato gerador ocorrido até 30 de abril de 2002, poderão ser pagos mediante regime especial de parcelamento, por opção da pessoa jurídica de direito público interno devedora.

Parágrafo único. A opção referida no **caput** deverá ser formalizada até o último dia útil do mês de setembro de 2002, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 19. O regime especial de parcelamento referido no art. 18 implica a consolidação dos débitos na data da opção e abrangerá a totalidade dos débitos existentes em nome da optante, constituídos ou não, inclusive os juros de mora incidentes até a data de opção.

Parágrafo único. O débito consolidado na forma deste artigo:

I - sujeitar-se-á, a partir da data da consolidação, a juros equivalentes à taxa do Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data de deferimento do pedido até o mês anterior ao do pagamento, e adicionados de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo feito;

II - será pago mensalmente, até o último dia útil da primeira quinzena de cada mês, no valor equivalente a 5% (cinco por cento) do valor devido no mesmo mês pela optante, relativo ao Pasep correspondente ao fato gerador ocorrido no mês imediatamente anterior, até a liquidação total do débito;

III - a última parcela será paga pelo valor residual do débito, quando inferior ao referido no inciso II.

Art. 20. A opção pelo regime especial de parcelamento referido no art. 18 sujeita a pessoa jurídica:

I - à confissão irrevogável e irretroatável dos débitos referidos no art. 19;

II - ao pagamento regular das parcelas do débito consolidado, bem como dos valores devidos relativos ao Pasep decorrentes de fatos geradores ocorridos posteriormente a 30 de abril de 2002.

Parágrafo único. A opção pelo regime especial exclui qualquer outra forma de parcelamento de débitos relativos ao Pasep.

Art. 21. A pessoa jurídica optante pelo regime especial de parcelamento referido no art. 18 será deile excluída nas seguintes hipóteses:

I - inobservância da exigência estabelecida no inciso I do art. 20;

II - inadimplência, por 2 (dois) meses consecutivos ou 6 (seis) alternados, relativamente ao Pasep, inclusive decorrente de fatos geradores ocorridos posteriormente a 30 de abril de 2002.

§ 1º A exclusão da pessoa jurídica do regime especial implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago.

§ 2º A exclusão será formalizada por meio de ato da Secretaria da Receita Federal e produzirá efeitos a partir do mês subsequente àquele em que a pessoa jurídica optante for cientificada.

Art. 22. (VETADO)

Art. 23. A opção pelo parcelamento alternativo ao Refis de que trata o art. 12 da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, regularmente efetuada, poderá ser convertida em opção pelo Refis, e vice-versa, na hipótese de erro de fato cometido por ocasião do primeiro pagamento efetuado, observadas as normas estabelecidas pelo Comitê Gestor do referido Programa.

§ 1º A mudança de opção referida neste artigo deverá ser solicitada até o último dia útil do mês de janeiro de 2003.

§ 2º A pessoa jurídica excluída do parcelamento alternativo ao Refis em razão de pagamento de parcela em valor inferior ao fixado no art. 12, § 1º, da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, acrescido de juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP), poderá ter sua opção restabelecida, observado o disposto no **caput**.

§ 3º A conversão da opção nos termos deste artigo não implica restituição ou compensação de valores já pagos.

Art. 24. O **caput** do art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 10. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei.

....." (NR)

Art. 25. Relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, na hipótese de, na data do pagamento realizado de conformidade com norma de caráter exonerativo, o contribuinte ou o responsável estiver sob ação de fiscalização relativamente à matéria a ser objeto desse pagamento, a parcela não reconhecida como devida poderá ser impugnada no prazo fixado na intimação constante do auto de infração ou da notificação de lançamento, nas condições estabelecidas pela referida norma, inclusive em relação ao depósito da respectiva parcela dentro do prazo previsto para o pagamento do valor reconhecido como devido.

Art. 26. Poderão optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), nas condições estabelecidas pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de:

I - agência de viagem e turismo;

II - (VETADO)

III - (VETADO)

IV - (VETADO)

V - (VETADO)

VI - (VETADO)

VII - (VETADO)

VIII - (VETADO)

IX - (VETADO)

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Art. 28. As empresas de transporte internacional que operem em linha regular, por via aérea ou marítima, deverão prestar informações sobre tripulantes e passageiros, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. O descumprimento do disposto neste artigo ensejará a aplicação de multa no valor de:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por veículo cujas informações não sejam prestadas; ou

II - R\$ 200,00 (duzentos reais) por informação omitida, limitado ao valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por veículo.

~~Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão de referido imposto.~~

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2º O disposto no **caput** e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o **caput** e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

Art. 30. A falta de prestação das informações a que se refere o art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta, sujeita a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;

II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da declaração que venha a ser instituída para o fim de apresentação das informações.

§ 1º O disposto no inciso II do **caput** aplica-se também à declaração que não atenda às especificações que forem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, inclusive quando exigida em meio digital.

§ 2º As multas de que trata este artigo serão:

I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;

II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

§ 3º Na hipótese de lavratura de auto de infração, caso a pessoa jurídica não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega.

Art. 31. A falta de apresentação dos elementos a que se refere o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta, sujeita a pessoa jurídica à multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações objeto da requisição, apurado por meio de procedimento fiscal junto à própria pessoa jurídica ou ao titular da conta de depósito ou da aplicação financeira, bem como a terceiros, por mês-calendário ou fração de atraso, limitada a 10% (dez por cento), observado o valor mínimo de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

Parágrafo único. À multa de que trata este artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 30.

Art. 32. As entidades fechadas de previdência complementar poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, além dos valores já previstos na legislação vigente, os referentes a:

I - rendimentos relativos a receitas de aluguel, destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;

II - receita decorrente da venda de bens imóveis, destinada ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;

III - resultado positivo auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários referida nos incisos I e II.

Parágrafo único. As entidades de que trata o caput poderão pagar em parcela única, até o último dia útil do mês de novembro de 2002, com dispensa de juros e multa, os débitos relativos à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, ajuizados ou ajuizar, referentes a fatos geradores ocorridos até 31 de julho de 2002 e decorrentes de:

I – rendimentos relativos a receitas de aluguel, destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;

II – receita decorrente da venda de bens imóveis, destinada ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;

III – resultado positivo auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários referida nos incisos I e II.

Art. 33. (VETADO)

Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2º, III, b, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2º, a, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

Art. 35. A receita decorrente da avaliação de títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros, derivativos e itens objeto de **hedge**, registrada pelas instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, instituições autorizadas a operar pela Superintendência de Seguros Privados – Susep e sociedades autorizadas a operar em seguros ou resseguros em decorrência da valoração a preço de mercado no que exceder ao rendimento produzido até a referida data somente será computada na base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o PIS/Pasep quando da alienação dos respectivos ativos.

§ 1º Na hipótese de desvalorização decorrente da avaliação mencionada no **caput**, o reconhecimento da perda para efeito do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido será computada também quando da alienação.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, considera-se alienação qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, o resgate e a cessão dos referidos títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de **hedge**.

§ 3º Os registros contábeis de que trata este artigo serão efetuados em contrapartida à conta de ajustes específica para esse fim, na forma a ser estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º Ficam convalidados os procedimentos efetuados anteriormente à vigência desta Lei, no curso do ano-calendário de 2002, desde que observado o disposto neste artigo.

~~Art. 36. Não será computada, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da pessoa jurídica, a parcela correspondente à diferença entre o valor de integralização de capital, resultante da incorporação ao patrimônio de outra pessoa jurídica que efetuar a subscrição e integralização, e o valor dessa participação societária registrado na escrituração contábil desta mesma pessoa jurídica. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 1º O valor da diferença apurada será controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e somente deverá ser computado na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~I na alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da participação subscrita, proporcionalmente ao montante realizado; (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~II proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica para a qual a participação societária tenha sido transferida realizar o valor dessa participação, por alienação, liquidação, conferência de capital em outra pessoa jurídica, ou baixa a qualquer título. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 2º Não será considerada realização a eventual transferência da participação societária incorporada ao patrimônio de outra pessoa jurídica, em decorrência de fusão, cisão ou incorporação, observadas as condições do § 1º. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

Art. 37. Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2003, a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será de 9% (nove por cento).

Art. 38. Fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

§ 1º O bônus referido no **caput**:

I - corresponde a 1% (um por cento) da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;

II - será calculado em relação à base de cálculo referida no inciso I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.

§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

§ 3º Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

§ 4º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do § 3º serão desconsideradas desde a origem.

§ 5º O período de 5 (cinco) anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.

§ 6º A dedução do bônus dar-se-á em relação à CSLL devida no ano-calendário.

§ 7º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada em determinado período poderá sê-lo em períodos posteriores, vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo.

§ 8º A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sem prejuízo do disposto em seu § 2º.

§ 9º O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucro ou Prejuízos Acumulados;

II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.

§ 10. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as normas necessárias à aplicação deste artigo.

~~Art. 39. As pessoas jurídicas poderão deduzir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as despesas operacionais relativas aos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 1º Considera-se inovação tecnológica a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e no efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 2º Os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimentos tecnológicos, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, bem como relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que concluída sua utilização. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 3º O valor do saldo excluído na forma do § 2º deverá ser controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 4º Para fins da dedução, os dispêndios deverão ser controlados contabilmente em contas específicas, individualizadas por projeto realizado. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 5º No exercício de 2003, o disposto no caput deste artigo aplica-se também aos saldos, em 31 de dezembro de 2002, das contas do Ativo Diferido, referentes a dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~Art. 40. Sem prejuízo do disposto no art. 39, a pessoa jurídica poderá, ainda, excluir, na determinação do lucro real, valor equivalente a 100% (cem por cento) do dispêndio total de cada projeto que venha a ser transformado em depósito de patente, devidamente registrado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI), e, cumulativamente, em pelo menos uma das seguintes entidades de exame reconhecidas pelo Tratado de Cooperação sobre Patentes (Patent Cooperation Treaty - PCT): (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~I - Departamento Europeu de Patentes (European Patent Office); (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~II - Departamento Japonês de Patentes (Japan Patent Office); ou (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~III - Departamento Norte Americano de Patentes e Marcas (United States Patent and Trade Mark Office). (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 1º O valor que servirá de base para a exclusão deverá ser controlado na parte B do Lalur, por projeto, até que sejam satisfeitas as exigências previstas nesta Lei, quando poderão ser excluídos na determinação do lucro real na forma prevista neste artigo. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~§ 2º Os valores registrados na forma do § 1º deverão, a qualquer tempo, ser comprovados por documentação idônea, que deverá estar à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~Art. 41. (VETADO)~~

~~Art. 42. Para convalidar a adequação dos dispêndios efetuados, com vistas ao gozo do benefício fiscal previsto no art. 40, os projetos de desenvolvimento de inovação tecnológica deverão ser submetidos à análise e aprovação do Ministério da Ciência e Tecnologia, nos termos dispostos no § 5º de art. 4º da Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, observadas regras fixadas em regulamento. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~Parágrafo único. Para gozo do benefício fiscal previsto nos arts. 39, 40 e 41, a pessoa jurídica~~

~~deverá comprovar, quando for o caso, o recolhimento da contribuição de intervenção no domínio econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, e alterada pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

~~Art. 43. Os dispêndios a que se referem os arts. 39 e 40 somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, exceto os pagamentos destinados à obtenção e manutenção de patentes e marcas no exterior. (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)~~

Art. 44. (VETADO)

Art. 45. Nos casos de apuração de excesso de custo de aquisição de bens, direitos e serviços, importados de empresas vinculadas e que sejam considerados indedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, apurados na forma do art. 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica deverá ajustar o excesso de custo, determinado por um dos métodos previstos na legislação, no encerramento do período de apuração, contabilmente, por meio de lançamento a débito de conta de resultados acumulados e a crédito de:

I - conta do ativo onde foi contabilizada a aquisição dos bens, direitos ou serviços e que permanecerem ali registrados ao final do período de apuração; ou

II - conta própria de custo ou de despesa do período de apuração, que registre o valor dos bens, direitos ou serviços, no caso de esses ativos já terem sido baixados da conta de ativo que tenha registrado a sua aquisição.

§ 1º No caso de bens classificáveis no ativo permanente e que tenham gerado quotas de depreciação, amortização ou exaustão, no ano-calendário da importação, o valor do excesso de preço de aquisição na importação deverá ser creditado na conta de ativo em cujas quotas tenham sido debitadas, em contrapartida à conta de resultados acumulados a que se refere o **caput**.

§ 2º Caso a pessoa jurídica opte por adicionar, na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor do excesso apurado em cada período de apuração somente por ocasião da realização por alienação ou baixa a qualquer título do bem, direito ou serviço adquirido, o valor total do excesso apurado no período de aquisição deverá ser excluído do patrimônio líquido, para fins de determinação da base de cálculo dos juros sobre o capital próprio, de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, alterada pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a pessoa jurídica deverá registrar o valor total do excesso de preço de aquisição em subconta própria que registre o valor do bem, serviço ou direito adquirido no exterior.

Art. 46. O art. 13, **caput**, e o art. 14, I, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

....."(NR)

"Art. 14.

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

....."(NR)

Art. 47. A pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, poderá optar por regime especial de tributação, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 1º A opção pelo regime especial referido no caput:

I - será exercida mediante simples comunicado, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao do exercício da opção.

§ 2º Para os fins do regime especial referido no caput, considera-se receita bruta auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que trata o art. 14 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, para efeitos de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante.

§ 3º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica optante poderá deduzir os valores devidos, correspondentes a ajustes de contabilizações encerradas de operações de compra e venda de energia elétrica, realizadas no âmbito do MAE, quando decorrentes de:

I - decisão proferida em processo de solução de conflitos, no âmbito do MAE, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) ou em processo de arbitragem, na forma prevista no § 3º do art. 2º da Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002;

II - resolução da Aneel;

III - decisão proferida no âmbito do Poder Judiciário, transitada em julgado; e

IV - (VETADO)

§ 4º A dedução de que trata o § 3º é permitida somente na hipótese em que o ajuste de contabilização caracterize anulação de receita sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º Sem prejuízo do disposto nos §§ 3º e 4º, geradoras de energia elétrica optantes poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia, de que trata a alínea b do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, introduzida pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002.

§ 6º Aplicam-se ao regime especial de que trata este artigo as demais normas aplicáveis às contribuições referidas no **caput**, observado o que se segue:

I – em relação ao PIS/Pasep, não se aplica o disposto nos arts. 1º a 6º;

II - em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2002, o pagamento dos valores devidos correspondentes à Cofins e ao PIS/Pasep poderá ser feito com dispensa de multa e de juros moratórios, desde que efetuado em parcela única, até o último dia útil do mês de setembro de 2002.

§ 7º (VETADO)

Art. 48. (VETADO)

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o **caput** será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

Art. 50. O **caput** do art. 6º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 6º A exportação de produtos nacionais sem que tenha ocorrido sua saída do território brasileiro somente será admitida, produzindo todos os efeitos fiscais e cambiais, quando o pagamento for efetivado em moeda estrangeira de livre conversibilidade e a venda for realizada para:

....."(NR)

Art. 51. O **caput** do art. 52 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 52. O valor do IPI devido no desembaraço aduaneiro dos cigarros do código 2402.20.00 da Tipi será apurado da mesma forma que para o produto nacional, tomando-se por base a classe de enquadramento divulgada pela Secretaria da Receita Federal.

....."(NR)

Art. 52. O art. 33 do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 33. Aplicam-se as seguintes penalidades, em relação ao selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, na ocorrência das seguintes infrações:

I - venda ou exposição à venda de produto sem o selo ou com emprego de selo já utilizado: multa igual ao valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais);

II - emprego ou posse de selo legítimo não adquirido pelo próprio estabelecimento diretamente da repartição fornecedora: multa de R\$ 1,00 (um real) por unidade, não inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais);

III - emprego de selo destinado a produto nacional, quando se tratar de produto estrangeiro, e vice-versa; emprego de selo destinado a produto diverso; emprego de selo não utilizado ou marcado como previsto em ato da Secretaria da Receita Federal; emprego de selo que não estiver em circulação: consideram-se os produtos como não selados, equiparando-se a infração à falta de pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, que será exigível, além da multa igual a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto exigido;

IV - fabricação, venda, compra, cessão, utilização ou posse, soltos ou aplicados, de selos de controle falsos: independentemente de sanção penal cabível, multa de R\$ 5,00 (cinco reais) por unidade, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), além da apreensão dos selos não utilizados e da aplicação da pena de perdimento dos produtos em que tenham sido utilizados os selos;

V - transporte de produto sem o selo ou com emprego de selo já utilizado: multa igual a 50% (cinquenta por cento) do valor comercial do produto, não inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais).

§ 1º Aplicar-se-á a mesma pena cominada no inciso II àqueles que fornecerem a outro estabelecimento, da mesma pessoa jurídica ou de terceiros, selos de controle legítimos adquiridos diretamente da repartição fornecedora.

§ 2º Aplicar-se-á ainda a pena de perdimento aos produtos do código 24.02.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi):

I - na hipótese de que tratam os incisos I e V do caput;

II - encontrados no estabelecimento industrial, acondicionados em embalagem destinada a comercialização, sem o selo de controle.

§ 3º Para fins de aplicação das penalidades previstas neste artigo, havendo a constatação de produtos com selos de controle em desacordo com as normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, considerar-se-á irregular a totalidade do lote identificado onde os mesmos foram encontrados."(NR)

Art. 53. É proibida a fabricação, em estabelecimento de terceiros, dos produtos do código 24.02.20.00 da Tipi.

Parágrafo único. Aos estabelecimentos que receberem ou tiverem em seu poder matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem para a fabricação de cigarros para terceiros, aplica-se a penalidade prevista no inciso II do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

~~Art. 54. O papel para cigarros, em bobinas, somente poderá ser vendido, no mercado interno, a estabelecimento industrial que possua o Registro Especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.~~

Art. 54. O papel para cigarros, em bobinas, somente poderá ser vendido, no mercado interno, a estabelecimento industrial fabricante de cigarros, classificados no código 2402.20.00 da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, ou mortalhas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º Os fabricantes e os importadores do papel de que trata o caput deverão: (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

I - exigir do estabelecimento industrial fabricante de cigarros a comprovação, no ato da venda, de que possui o registro especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e alterações posteriores; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

II - prestar informações acerca da comercialização de papel para industrialização de cigarros, nos termos definidos pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 2º O disposto no inciso I do § 1º não se aplica aos fabricantes de cigarros classificados no Ex 01 do código 2402.20.00 da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Art. 55. Nas Convenções destinadas a evitar a dupla tributação da renda, a serem firmadas pelo Brasil com países integrantes do Mercado Comum do Sul (Mercosul), será incluída cláusula prevendo a concessão de crédito do imposto de renda sobre lucros e dividendos recebidos por pessoa jurídica domiciliada no Brasil que deveria ser pago no outro país signatário, mas que não haja sido em decorrência de lei de vigência temporária de incentivo ao desenvolvimento econômico, nacional, regional ou setorial.

Parágrafo único. O crédito referido no caput, observadas as demais condições gerais de concessão e outras que vierem a ser estabelecidas em legislação específica, somente será admitido quando os lucros ou dividendos distribuídos provenham, diretamente, de atividade desenvolvida no país estrangeiro signatário, relativa aos setores:

I - industrial, exceto da indústria de cigarro e bebidas em geral, inclusive os concentrados destas;

II - agrícola, de florestamento ou pesqueira.

Art. 56. (VETADO)

Art. 57. O encargo de que trata o art 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, inclusive na condição de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, nos pagamentos de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, inscritos na Dívida Ativa da União, e efetuados a partir de 15 de maio de 2002, em virtude de norma de caráter exonerativo, inclusive nas hipóteses de que tratam os arts. 13 e 14 desta Lei, será calculado sobre os valores originalmente devidos, limitado ao valor correspondente à multa calculada nos termos do § 3º do art. 13.

Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42.

.....

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares."(NR)

Art. 59. O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 23.

.....

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional."(NR)

Art. 60. O art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 81.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente:

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País;

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos.

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial.

§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976."(NR)

Art. 61. (VETADO)

Art. 62. O art. 15 da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, no caso dos arts. 1º e 2º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002, observado o disposto no art. 1º da Lei nº 9.887, de 7 de dezembro de 1999."(NR)

Art. 63. O art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, alterada pela Lei nº 9.887, de 7 de dezembro de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 21. Relativamente aos fatos geradores ocorridos durante os anos-calendário de 1998 a 2003, a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), constante das tabelas de que tratam os arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e as correspondentes parcelas a deduzir, passam a ser, respectivamente, a alíquota, de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), e as parcelas a deduzir, até 31 de dezembro de 2001, de R\$ 360,00 (trezentos e sessenta reais) e R\$ 4.320,00 (quatro mil, trezentos e vinte reais), e a partir de 1º de janeiro de 2002, aquelas determinadas pelo art. 1º da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, a saber, de R\$ 423,08 (quatrocentos e vinte e três reais e oito centavos) e R\$ 5.076,90 (cinco mil e setenta e seis reais e noventa centavos).

Parágrafo único. São restabelecidas, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2004, a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) e as respectivas parcelas a deduzir de R\$ 370,20 (trezentos e setenta reais e vinte centavos) e de R\$ 4.442,40 (quatro mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e quarenta centavos), de que tratam os arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, modificados em coerência com o art. 1º da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002."(NR)

Art. 64. O art. 43 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, passa a vigorar acrescido do seguinte § 2º, renumerando-se o parágrafo único para § 1º:

"Art. 43.

§ 2º O disposto neste artigo, no que diz respeito aos produtos classificados nas posições 84.32 e 84.33, alcança apenas os veículos autopropulsados descritos nos Códigos 8432.30, 8432.40.00, 8432.80.00 (exceto rolos para gramados ou campo de esporte), 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5."(NR)

Art. 65. (VETADO)

Capítulo III

das DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 66. A Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editarão, no âmbito de suas respectivas competências, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

Art. 67. (VETADO)

Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 29 e 49;

II – a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação aos arts. 1º a 6º e 8º a 11;

III - a partir de 1º de janeiro de 2003, em relação aos arts. 34, 37 a 44, 46 e 48;

IV - a partir da data da publicação desta Lei, em relação aos demais artigos.

Brasília, 30 de dezembro de 2002; 181º da Independência e 114º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Pedro Malan

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 31.12.2002 (Edição extra)