



CONSULTA PÚBLICA RFB Nº 07/2017

Brasília, 12 de setembro de 2017.

Assunto: Anexo que trata do Pronunciamento Técnico nº 47 – Receita de Contrato com Cliente, divulgado em 22 de dezembro de 2016 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Subsecretaria Responsável: Subsecretaria de Tributação e Contencioso

Período para a contribuição: de 13/9/2017 a 25/9/2017

ATENÇÃO:

1. Somente serão consideradas as propostas de alteração da minuta apresentada por meio do formulário **CONSULTA PÚBLICA RFB** com todos os campos preenchidos, encaminhado no período acima estabelecido;
2. Este formulário deverá ser anexado à mensagem eletrônica para o endereço <consultapublica@receita.fazenda.gov.br> com o assunto [CP-RFB nº 07/2017 – Controles e ajustes decorrentes da adoção do Pronunciamento Técnico nº 47 – Receita de Contrato com Cliente].

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1. No processo de adoção das normas internacionais de contabilidade (*International Financial Reporting Standards*), efetivado por meio da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a garantia da neutralidade tributária para os novos métodos e critérios contábeis introduzidos por tais normas representou uma diretriz fundamental para a sua consolidação.
2. O Regime Tributário de Transição (RTT), instituído pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2007, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, teve por objetivo assegurar essa neutralidade tributária no âmbito do IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, até a entrada em vigor de lei que disciplinasse os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis.

3. Em 12 de novembro de 2013, foi editada a Medida Provisória nº 627, posteriormente convertida na Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, a qual, dentre outras disposições, disciplinou os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, tendo revogado o RTT.

4. A Lei nº 12.973, de 2014, prevê, em seu art. 58, *caput*, que “*a modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta Lei, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria*”. Outrossim, no parágrafo único desse artigo é atribuída competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para, no âmbito das suas atribuições, identificar os atos administrativos e dispor sobre os procedimentos para anular os eventuais efeitos de tais atos sobre a apuração dos tributos federais. Será publicada nos próximos dias a Instrução Normativa que irá reunir, na forma de anexos, os controles e ajustes que devem ser efetuados para anular os efeitos tributários dos novos critérios contábeis. Será emitido um anexo para cada ato administrativo analisado.

5. O Anexo ora submetido à Consulta Pública dispõe, com base no parágrafo único do art. 58 da Lei nº 12.973, de 2014, sobre os procedimentos para neutralizar eventuais efeitos nas bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS, da Cofins e da CPRB, em razão da adoção de procedimentos contábeis com base nos métodos e critérios prescritos no Pronunciamento Técnico nº 47 – Receita de Contrato com Cliente, divulgado em 22 de dezembro de 2016 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), no âmbito das respectivas atribuições.

6. Frise-se que a Lei nº 12.973, de 2014, efetivou modificações no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no sentido de consolidar a receita bruta (art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, 1977) como figura tributária, atribuindo-lhe contornos jurídicos próprios, uniformizando sua utilização na determinação das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS, da Cofins. Sendo assim, eventuais modificações ou inovações introduzidas pelo CPC 47, apesar deste ato ser emitido e aprovado com base em competência atribuída em lei comercial, não têm o condão de modificar os contornos da receita bruta definida para fins tributários.

7. Por outro lado, vale ressaltar que a temática objeto do CPC 47 pode alcançar alguns setores econômicos e é extremamente sensível do ponto de vista tributário, tendo em vista que a receita é uma figura econômica que representa um elemento central no âmbito da legislação tributária federal, de modo que eventuais alterações nos processos de reconhecimento e mensuração contábeis a ela associados poderiam gerar efeitos indesejados na apuração dos tributos.

8. Para evitar tais efeitos e conferir segurança jurídica aos contribuintes, o Anexo em questão, em seu item 1, relaciona os procedimentos contábeis que podem contemplar modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis; bem como o item 2, estabelece que os itens não relacionados àqueles

listados no item 1, não contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis ou tal modificação ou adoção não tem efeito na apuração dos tributos federais, em atendimento ao disposto no § 2º do art. 283 da Instrução Normativa nº 1.700, de 2017.

9. Os itens 3 a 5 tratam de aspectos relacionados à receita bruta. O item 3 reforça o comando legal relativo à receita bruta, no que tange à sua natureza tributária e à autonomia em relação ao regramento contábil contido no CPC 47.

10. Os itens 4 e 5 tratam dos procedimentos contábeis para registrar a diferença verificada em conta específica de “ajuste da receita bruta”.

11. Os itens 6 e 12 tratam dos ajustes de adição e exclusão que devem ser efetuados para anular eventuais efeitos na determinação do lucro real e do resultado ajustado.

12. Os itens 9 a 12 tratam especificamente dos ajustes relativos à diferença entre despesa que teria sido reconhecida e mensurada conforme os critérios contábeis anteriores e despesa reconhecida e mensurada conforme o CPC 47.

13. Os itens 13 e 14 dispõem sobre os ajustes no âmbito da apuração das bases de cálculo do lucro presumido e do lucro arbitrado.

14. Os itens 15 e 16 dispõem sobre os ajustes no âmbito da apuração das bases de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, em relação à receita bruta no regime cumulativo.

15. Já os itens 17 a 19, tratam dos ajustes a serem realizados na apuração das contribuições para PIS/Pasep e da Cofins pelo regime não cumulativo, inclusive em relação à apuração dos créditos da não cumulatividade.

16. Por fim, o item 20 dispõe sobre os ajustes no âmbito da apuração da base de cálculo da CPRB, em relação à receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011.

17. Além dos motivos já apresentados, tem-se que a submissão à Consulta Pública, do Anexo ora tratado, justifica-se pela oportunidade de ouvir os setores envolvidos, permitindo, assim, definir uma solução capaz de racionalizar os controles propostos, visando propiciar a simplificação no cumprimento das obrigações acessórias e, conseqüentemente, a redução dos custos de conformidade, uma vez que se trata de tema tão importante e que pode causar impacto no cotidiano dos contribuintes.

MINUTA DO ATO PROPOSTO

ANEXO

Pronunciamento Técnico nº 47 - Receita de Contrato com Cliente, divulgado em 22 de dezembro de 2016 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 47)

Dos Novos Métodos ou Critérios Contábeis

1. Os procedimentos contábeis relacionados abaixo, caso adotados pela pessoa jurídica, contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis:

I - a aplicação dos critérios para a identificação do contrato (item 9 do CPC 47);

II - o tratamento conferido às modificações contratuais (item 21 do CPC 47);

III - o reconhecimento de passivos em razão de obrigações contratuais relativas a:

a) direito à devolução (itens B21 a B27 do CPC 47);

b) garantias (itens B29, B31 e B32 do CPC 47);

c) direitos de aquisição opcional de bens ou serviços adicionais ou com desconto (item B40 do CPC 47);

d) direitos não exercidos (itens B46 e B47 do CPC 47);

e) licenciamento (itens B53 e B54 do CPC 47); e

f) serviços de custódia, na hipótese de vendas para entrega futura (item B82 do CPC 47);

IV - a aplicação dos critérios para a determinação do preço de transação em razão do reconhecimento de (itens 46, 47 e 48 do CPC 47):

a) contraprestações variáveis, nas hipóteses não previstas nos incisos II e III (itens 50 e 56 do CPC 47);

b) atualizações do preço de transação (item 59 do CPC 47); e

c) contraprestações pagas ou a pagar (itens 70 a 72 do CPC 47).

V - a aplicação do critério de alocação do desconto (item 81 do CPC 47);

VI - a aplicação dos critérios para a alocação do preço de transação às obrigações de desempenho, nos casos não previstos nos incisos II e III (itens 73 e 74 do CPC 47);

VII - o reconhecimento da receita em razão da aplicação do critério da transferência do controle dos bens ou serviços para o cliente (itens 31, 33 e 34 do CPC 47);

VIII - a aplicação dos critérios para definição do prazo para a satisfação da obrigação de desempenho (itens 32, 35 e 38 do CPC 47); e

IX - o tratamento conferido aos contratos de recompra (itens B66, B68, B70, B72, B73 e B74 do CPC 47).

2. Para fins do disposto neste Anexo, considera-se que os itens do CPC 47 não relacionados aos procedimentos contábeis tratados no item 1 não contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis ou que tal modificação ou adoção não tem efeito na apuração dos tributos federais.

Da Receita Bruta

3. A receita bruta definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no inciso I do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, continuará a ser reconhecida e mensurada conforme determinado pela legislação tributária e registrada na escrituração comercial da pessoa jurídica, conforme previsto no item 112-A do CPC 47.

4. A pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 que resulte em valor de receita bruta ou em momento de reconhecimento dessa receita diferente daquele resultante da aplicação dos termos do item 3 deverá registrar a diferença, a débito ou a crédito, em conta específica de “ajuste da receita bruta”.

5. A conta de “ajuste da receita bruta” de que trata o item 4 será criada de acordo com a origem da diferença, conforme hipóteses previstas nos incisos e alíneas do item 1.

Dos Ajustes na Apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real

6. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 calculará, para cada operação e em cada período de apuração, a diferença entre a receita que teria sido reconhecida e mensurada conforme os critérios contábeis anteriores e a receita reconhecida e mensurada conforme o CPC 47.

7. A diferença de que trata o item 6 será:

I - adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja positiva; e

II - excluída do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja negativa.

8. Caso a diferença de que trata o item 6 refira-se à receita bruta, o lançamento de ajuste a que se refere o item 7 deverá ser relacionado com a respectiva conta de “ajuste da receita bruta” de que tratam os itens 4 e 5.

9. Na hipótese de a adoção de procedimento contábil relacionado no item 1 causar diferença entre despesa que teria sido reconhecida e mensurada conforme os critérios contábeis anteriores e despesa reconhecida e mensurada conforme o CPC 47, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real calculará, para cada operação e em cada período de apuração, a diferença entre essas despesas.

10. A diferença de que trata o item 9 será:

I - excluída do lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja positiva; e

II - adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real e do resultado ajustado na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, caso seja negativa.

11. Os valores adicionados ou excluídos conforme os itens 7 e 10 serão controlados em conta específica na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

12. O controle na parte B de que trata o item 11 poderá ser feito em valores globais, desde que a pessoa jurídica mantenha detalhamento específico por operação.

Dos Ajustes na Apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido e Lucro Arbitrado

13. A pessoa jurídica que for tributada pelo lucro presumido e optar pelo regime de competência, ou que for tributada pelo lucro arbitrado, e adotar procedimento contábil relacionado no item 1 deverá, em relação à parcela da base de cálculo relativa:

I - à receita bruta a que se referem o caput e o § 1º dos arts. 215 e 227 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017:

a) considerar a receita bruta de que trata o item 3; e

b) deduzir da receita bruta as devoluções, vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme os critérios contábeis anteriores; e

II - aos ganhos de capital e demais receitas e resultados positivos a que se refere o § 3º dos arts. 215 e 227 da IN RFB nº 1.700, de 2017, considerar as receitas e despesas que teriam sido reconhecidas e mensuradas conforme os critérios contábeis anteriores.

14. A pessoa jurídica de que trata o item 13 deverá manter controle específico que detalhe, por operação, as diferenças entre as receitas e despesas consideradas na base de cálculo e as receitas e despesas registradas em sua contabilidade.

Dos Ajustes na Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no Regime Cumulativo

15. Na apuração pelo regime de competência das bases de cálculo da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que trata a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 deverá:

I - considerar a receita bruta de que trata o item 3; e

II - deduzir da receita bruta as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme os critérios contábeis anteriores;

16. A pessoa jurídica de que trata o item 15 deverá manter controle específico que detalhe, por operação, as diferenças entre as despesas deduzidas na apuração da base de cálculo e as despesas registradas em sua contabilidade.

Dos Ajustes na Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no Regime Não Cumulativo

17. Na apuração das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 30 de dezembro de 2003, a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 deverá, no caso:

I - da receita bruta a que se refere o § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, considerar a receita bruta de que trata o item 3;

II - das vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos de que trata a alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, excluir da receita bruta as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme os critérios contábeis anteriores; e

III - das demais receitas a que se refere o § 1º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, considerar as demais receitas que teriam sido reconhecidas e mensuradas conforme os critérios contábeis anteriores.

18. A pessoa jurídica de que trata o item 17 deverá manter controle específico que detalhe, por operação, as diferenças entre as receitas e despesas consideradas na base de cálculo e as receitas e despesas registradas em sua contabilidade.

19. Na apuração dos créditos da não cumulatividade de que trata o art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 deverá considerar os valores que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme os critérios contábeis anteriores.

Dos Ajustes na Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta

20. Na apuração da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 17 de dezembro de 2011, a pessoa jurídica que adotar procedimento contábil relacionado no item 1 deverá:

I - considerar a receita bruta de que trata o item 3; e

II - deduzir da receita bruta as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos que teriam sido reconhecidos e mensurados conforme os critérios contábeis anteriores.

