



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 19 - Cosit

Data 13 de agosto de 2013

Origem COFIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

A EIRELI não se confunde com as pessoas físicas consideradas empresas individuais, nos termos dos incisos II e III, do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas, eis que a EIRELI é pessoa jurídica, nos termos do Código Civil.

Dispositivos Legais: art. 150 do Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 (RIR/99), Lei nº 12.441, de 11 de julho de 2011, arts. 980-A e 1.022 a 1.025, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil).

Relatório

(e-processo 10166726395-2012-87)

Trata-se de avaliar a Consulta Interna - CI, datada de 06/07/2012, originária da Cofis/RFB, sobre o tema da **Equiparação de Pessoa Física à Pessoa Jurídica**.

2. Nesta, a consulente apresenta resumidamente os seguintes argumentos e questionamentos:

“ Conforme os incisos II e III do § 1º do art. 150 do Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 (RIR/99), são consideradas empresas individuais (empresários, conforme Código Civil/2002):

a) as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços;

b) as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos.

As empresas individuais (empresários, conforme Código Civil/2002) por seu turno, para efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas, conforme art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/04/2001.

Autenticado digitalmente em 02/09/2013 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI, Assinado digitalmente em 02/09/

2013 por ALEXANDRE SERRA BARRETO, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por FLAVIA DE SOUZA BELLO, Ass

inado digitalmente em 10/09/2013 por RICARDO SILVA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/2013 por FERNANDO MOMBELLI

Impresso em 04/10/2013 por ROSANIA ROSA CARDOSO DE OLIVEIRA

A Lei nº 12.441, de 11 de julho de 2011, acrescentou inciso VI ao art. 44, bem como art. 980-A e parágrafos à Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), e instituiu a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI).

Indaga-se se essa nova modalidade de pessoa jurídica também pode ser admitida para albergar as pessoas físicas que são consideradas empresas individuais, nos termos dos incisos II e III do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas. (grifo nosso)

O caso tem relevância para a fiscalização quando, constatada uma das situações dos incisos II e III do § 1º do art. 150 do RIR/99, é feita intimação ao contribuinte para apresentar a inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis, obrigatória para constituição de empresa individual (empresário, conforme Código Civil/2002), e este apresenta documentos relativos a EIRELI que fora constituída depois da intimação.

A questão tem repercussão na correta identificação do sujeito passivo, na responsabilidade tributária, e na garantia do crédito tributário.”

Fundamentos

3. É oportuno excertar o que dispõe o art. 150 do Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 (RIR/99):

“Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei n.º 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei n.º 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).“

4. Na quadra atual, a legislação mencionada no item anterior deve ser interpretada do ponto de vista sistemático, à luz da Lei das SA, do Regulamento do Imposto de Renda e demais legislação tributária esparsa.

5. Primeiramente, diga-se que o art. 150 está ainda em vigor, mesmo com o advento do Código Civil de 2002, e pode-se perfazer a leitura do mencionado dispositivo do RIR/99 da seguinte forma:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - os empresários individuais; (grifo nosso)

II - as pessoas físicas que, em nome individual, exercem habitual e profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).

6. De outro lado, a Lei nº 12.441, de 11 de julho de 2011, acrescentou inciso VI ao art. 44, bem como art. 980-A e parágrafos à Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), e instituiu a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI). O art. 980-A, reza que:

“Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 1º O nome empresarial deverá ser formado pela inclusão da expressão "EIRELI" após a firma ou a denominação social da empresa individual de responsabilidade limitada. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 2º A pessoa natural que constituir empresa individual de responsabilidade limitada somente poderá figurar em uma única empresa dessa modalidade. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 3º A empresa individual de responsabilidade limitada também poderá resultar da concentração das quotas de outra modalidade societária num único sócio, independentemente das razões que motivaram tal concentração. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 4º [\(VETADO\)](#). [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 5º Poderá ser atribuída à empresa individual de responsabilidade limitada constituída para a prestação de serviços de qualquer natureza a remuneração decorrente da cessão de direitos patrimoniais de autor ou de imagem, nome, marca ou voz de que seja detentor o titular da pessoa jurídica, vinculados à atividade profissional. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 6º Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas. [\(Incluído pela Lei nº 12.441, de 2011\)](#) [\(Vigência\)](#)”

7. O ponto a ser submetido a desate por parte desta Cosit (ver parágrafo grifado no item 2 desta Solução de Consulta) é se são personalidades jurídicas equivalentes, do ponto

de vista jurídico-tributário, o empresário individual (cf. arts. 968, §3º, e 1033, parágrafo único, do CC) e a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI, cf. art. 980-A do CC). Somente se isso se confirmar, é que a apresentação à autoridade fiscal de registro de EIRELI equivaleria à equiparação das empresas individuais às pessoas jurídicas com base no art. 150 do RIR/99.

8. Em princípio, nos parece que ser registrado como EIRELI atenderia uma das facetas da *telos* do art. 150 do RIR/99, qual seja, resguardar os interesses da Fazenda Nacional frente às pessoas físicas que exploram habitual e profissionalmente atividade econômica organizada.

9. Além disso, podemos destacar que o art. 980-A reza que a *“pessoa natural que constituir empresa individual de responsabilidade limitada somente poderá figurar em uma única empresa dessa modalidade”*. Também merece ser citado que a IN DNRC nº 117, de 22 de novembro de 2011, instrui que *“Não pode ser titular de EIRELI a pessoa jurídica, bem assim a pessoa natural impedida por norma constitucional ou por lei especial.”*

10. Contudo, a par destes conceitos iniciais sobre a EIRELI, para uma análise multifacetada do problema, devem ser examinadas as implicações, sob o ponto de vista da responsabilidade tributária, de ser aceita a tese externada no item 8. De fato, o empresário individual reveste a exploração de atividade econômica de garantias similares às proporcionadas pela sociedade empresária. Nesse sentido, confirmam-se os dispositivos do Código Civil atualmente em vigor:

“Art. 1.022. A sociedade adquire direitos, assume obrigações e procede judicialmente, por meio de administradores com poderes especiais, ou, não os havendo, por intermédio de qualquer administrador.”

Art. 1.023. Se os bens da sociedade não lhe cobrirem as dívidas, respondem os sócios pelo saldo, na proporção em que participem das perdas sociais, salvo cláusula de responsabilidade solidária.

Art. 1.024. Os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados os bens sociais.

Art. 1.025. O sócio, admitido em sociedade já constituída, não se exime das dívidas sociais anteriores à admissão.”

11. Por outro lado, no caso de EIRELI, o art. 980-A é eloquente quando afirma em seu § 6º que: *“Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas”*. Portanto, uma das regras a elas aplicável é a insculpida no art. 1.052 do CC: *“Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é*

restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social”. A conclusão é que na EIRELI a responsabilidade do titular vai até o limite do capital integralizado. Portanto, é por certo mais vantajoso, do ponto de vista do risco empresarial, constituir-se como EIRELI do que atuar como empresário individual.

12. Todo o contexto delineado nos itens anteriores permite solucionar a contento o questionamento do consulente, o qual, resgate-se, é, textualmente, o seguinte: *“Indaga-se se essa nova modalidade de pessoa jurídica também pode ser admitida para albergar as pessoas físicas que são consideradas empresas individuais, nos termos dos incisos II e III do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas”*.

13. Para tanto, examinemos a subsunção das possibilidades fáticas enfrentadas pela fiscalização tributária no dia a dia às normas excertadas e analisadas nos itens 3, 5 e 6 deste documento.

13.1. Existem então, três possibilidades, a saber:

I - A autoridade fiscal se depara com empresário individual (que engloba também a antiga firma individual, para eventuais registros anteriores a 2002) com respectivo registro no Registro Público de Empresas Mercantis. Trata-se então da possibilidade inserta no inciso I ao art. 150 do RIR/99, uma empresa individual equiparada à pessoa jurídica, devendo assim ser tratada pela autoridade fiscal.

II - A autoridade fiscal se depara com pessoa física que, em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, de forma organizada, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços. Trata-se então da possibilidade insculpida no inciso II ao art. 150 do RIR/99, uma pessoa física equiparada às pessoas jurídicas, devendo assim ser tratada pela autoridade fiscal; que não pode, frise-se, exigir deste contribuinte que ele seja registrado no Registro Público de Empresas Mercantis, sendo esta uma faculdade a ser exercida livremente pelo contribuinte pessoa física equiparada às pessoas jurídicas.

III - A autoridade fiscal se depara com empresa individual de responsabilidade limitada, devidamente registrada no registro no Registro Público de Empresas

art. 150 do RIR/99, nem mesmo é caso de equiparação, trata-se aqui de uma

espécie de personalidade jurídica própria, devidamente prevista no Código Civil de 2002, devendo dessa forma ser tratada pela autoridade fiscal.

13.2. Pelo exposto, pode-se concluir de plano que não são personalidades jurídicas de mesma espécie, do ponto de vista jurídico-tributário, o empresário individual e a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI). Deflui disso que **a EIRELI não pode ser admitida para albergar as pessoas físicas que são consideradas empresas individuais, nos termos dos incisos II e III, do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas**, eis que se constitui em personalidade jurídica própria, como já explanado e, principalmente, não pode ser objeto de qualquer equiparação, pois só a lei pode equiparar sujeitos passivos no âmbito tributário.

14. Podemos ainda aduzir a título de síntese, que se na data atual o Fisco insta por informações do contribuinte individual, em ação fiscal de pessoas jurídicas, pode se deparar, em tese, com quatro possibilidades. Três delas sendo as relacionadas no subitem 13.1, devendo nestes casos acatar o *status* de personalidade jurídica apresentado pelo contribuinte, e atuar devidamente em eventuais procedimentos fiscais necessários à equiparação às pessoas jurídicas, se for este o caso (cf. itens II e III do art. 150 do RIR/99). A quarta possibilidade relacionamos aqui apenas para registro, uma vez que não foi mencionada na consulta, isto é, a de o contribuinte fiscalizado constituir-se em Micro Empreendedor Individual, mas este apresenta padrão de tributação totalmente diferenciado das demais.

15. Por fim, abordemos a situação apenas lateralmente relatada na consulta, mas de todo modo importante, qual seja: “constatada uma das situações dos incisos II e III do § 1º do art. 150 do RIR/99, é feita intimação ao contribuinte para apresentar a inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis, obrigatória para constituição de empresa individual (empresário, conforme Código Civil/2002), e este apresenta documentos relativos a EIRELI que fora constituída depois da intimação”. Neste caso, é claro que as operações realizadas anteriormente à constituição de EIRELI devem ser tributadas como sendo de titularidade de pessoas físicas equiparadas às pessoas jurídicas. E as operações ulteriores ao registro da EIRELI devem, obviamente, ser tributadas como sendo de titularidade de EIRELI, incluindo-se aí todas as consequentes implicações em termos de responsabilidade tributária.

Conclusão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/09/2013 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por ALEXANDRE SERRA BARRETO, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por FLAVIA DE SOUZA BELLO, Assinado digitalmente em 10/09/2013 por RICARDO SILVA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/2013 por FERNANDO MOMBELLI
Impresso em 04/10/2013 por ROSANIA ROSA CARDOSO DE OLIVEIRA

16. A EIRELI não se confunde com as pessoas físicas consideradas empresas individuais, nos termos dos incisos II e III, do § 1º, do art. 150, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 99), para fins de equiparação às pessoas jurídicas, eis que a EIRELI é pessoa jurídica, nos termos do Código Civil.

À consideração superior,

ALEXANDRE SERRA BARRETO

FLÁVIA DE SOUZA BELLO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração da Coordenadora da Cotir.

RICARDO SILVA DA CRUZ

AFRFB - Chefe da Dirpj

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL M. DA SILVA

AFRFB – Coordenadora da Cotir

Aprovo a Solução de Consulta Interna.

FERNANDO MOMBELLI

AFRFB – Coordenador-Geral da Cosit