



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
6ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/6ª RF/DISIT Nº 176, de 28 de novembro de 2002	
INTERESSADO	CNPJ/CPF	
DOMICÍLIO FISCAL		

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: REGIME DE CAIXA. REGIME DE COMPETÊNCIA. MUDANÇA.

A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, pode adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento.

A opção pelo regime de caixa deve abranger todo o ano-calendário, não podendo dentro do ano-calendário haver mudança do regime de competência para o de caixa e vice-versa.

As receitas compõem a base de cálculo do imposto de renda segundo o regime de reconhecimento adotado em cada período de apuração, de acordo com a legislação comercial e fiscal e respeitadas as exceções previstas em lei.

Dispositivos Legais: CTN, art. 97, IV; RIR/1999, arts. 247 e 516; IN SRF nº 104/1988.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

A consultante optou pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido no ano-calendário de 2002, tendo optado pelo regime de caixa, como lhe faculta a legislação. Em 2003 passará obrigatoriamente a apurar o imposto de renda com base no lucro real, não sendo permitido o regime de caixa. Isto posto, indaga:

2) Como deve tributar, a partir de 2003, quando retorna ao lucro real, os recebimentos referentes às receitas auferidas no ano calendário de 2001?

FUNDAMENTOS LEGAIS

A IN SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, admite que a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido possa adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento. A Coordenação de Tributação já expendeu entendimento de que a opção pelo regime de caixa deve abranger todo o ano-calendário, não podendo dentro do ano-calendário haver mudança do regime de competência para o de caixa e vice-versa. Esta conclusão foi retirada da integração da legislação que trata do assunto, especialmente da leitura do art. 516 do RIR/1999:

“Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 2º).

(...)” (grifos não são do original)

Feitos os esclarecimentos iniciais, resta enfrentar a questão proposta pela consultante. O contribuinte, optante pelo lucro presumido, adota, no ano-calendário de 2002, o regime de caixa para reconhecimento de suas receitas, como lhe faculta a legislação citada acima. Em 2003, entretanto, o critério de reconhecimento de receitas será o de competência, visto que passará a calcular o Imposto de Renda com base no lucro real, que não admite o regime de caixa. Indaga se, em 2003, terá que considerar o recebimento de receitas pertencentes ao ano-calendário de 2002 na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda.

De início, descarta-se a possibilidade de incluir na base de cálculo referente ao ano-calendário 2002 as receitas de venda a prazo ou em parcelas não recebidas naquele ano, visto que o contribuinte optou pelo regime de caixa. Também não há como incluir na base de

cálculo em 2003 as receitas pelo critério do recebimento, visto que neste ano o contribuinte está adotando o regime de competência, que o obriga a incluir na base de cálculo todas as receitas que competem a este ano, independente de seu recebimento, respeitadas as exceções previstas em lei. De fato, a base de cálculo do imposto do contribuinte em 2003 é o lucro real, que, segundo o artigo 247 do RIR/1999, é o lucro líquido obtido com observância das leis comerciais, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação. Lembre-se, ainda, que a fixação de base de cálculo de tributo é matéria reservada a lei, segundo o art. 97, IV da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Com a solução adotada o contribuinte não estará deixando de tributar receitas, apenas estar-se-á respeitando o regime de reconhecimento de receitas cabível em cada período de apuração. Em 2002 o contribuinte paga o imposto devido, calculado com base no regime de caixa, conforme a legislação vigente lhe permite, não havendo pendências quanto àquele período. Em 2003, ao passar para o lucro real, estará obrigado a calcular o imposto com base no regime de competência. Assim, se em 2003 podem não ser tributados valores recebidos cuja receita compete a 2002 de acordo com a legislação comercial e fiscal, por outro lado estarão compondo a base de cálculo receitas auferidas no período, ainda que não recebidas. Obrigar o contribuinte a, **salvo previsão legal**, adicionar valores recebidos em 2003, correspondentes a receitas auferidas no ano-calendário de 2002, implica diversos equívocos, dentre os quais se podem citar:

- 1) adição ao lucro real sem base na legislação;
- 2) tributação das receitas de venda, no mesmo período, com base em regime de competência e de caixa;
- 3) o regime de caixa estaria sendo utilizado apenas para acrescentar receitas, sem as correspondentes despesas, que pertence ao ano-calendário anterior, em que o contribuinte não estava obrigado à escrituração comercial.

Ressalte-se que, se o contribuinte retornar ao regime de caixa em 2004, terá de considerar todas as receitas recebidas, inclusive as que foram auferidas em 2003.

CONCLUSÃO

Tendo em vista o disposto acima, respondo à consultante que:

- 1) A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, pode adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento.
- 2) A opção pelo regime de caixa deve abranger todo o ano-calendário, não podendo dentro do ano-calendário haver mudança do regime de competência para o de caixa e vice-versa.

3) As receitas compõem a base de cálculo do imposto de renda segundo o regime de reconhecimento adotado em cada período de apuração, de acordo com a legislação comercial e fiscal e respeitadas as exceções previstas em lei.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Dê-se ciência desta solução.

[...]

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando assim a presente solução, recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução, divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral do Sistema de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF nº 230, de 25 de outubro de 2002.

Belo Horizonte, 28 de novembro de 2002

FRANCISCO PAWLOW

Chefe/SRRF06/DISIT

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 112/1999 (DOU de 26/05/1999).