



---

## Solução de Consulta nº 284 - Cosit

**Data** 30 de setembro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

APURAÇÃO. PERÍODO.

O IRPJ deve ser determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, em períodos de apuração trimestrais, encerrados no último dia de cada trimestre.

LUCRO PRESUMIDO. LUCRO REAL. ALTERAÇÃO OBRIGATÓRIA. PERÍODO DE APURAÇÃO.

Pessoa jurídica submetida à apuração do IRPJ com base no Lucro Presumido, que incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração do Lucro Real, advinda no curso de um trimestre, deverá apurar o Lucro Real em relação a todo esse trimestre.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14, VI; Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 217; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 31, 119 e 220.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

APURAÇÃO. PERÍODO.

A CSLL deve ser determinada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, em períodos de apuração trimestrais, encerrados no último dia de cada trimestre.

LUCRO PRESUMIDO. LUCRO REAL. ALTERAÇÃO OBRIGATÓRIA. PERÍODO DE APURAÇÃO.

Pessoa jurídica submetida à apuração da CSLL com base no Lucro Presumido, que incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração do Lucro Real, advinda no curso de um trimestre, deverá apurar o Lucro Real em relação a todo esse trimestre.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14, VI; Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 217; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 31, 119 e 220.

## Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal formulada por pessoa jurídica de direito privado, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013.

2. A consulente informa que:

2.1. Esteve submetida à apuração do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Presumido até abril de 2018.

2.2. Em maio de 2018 incluiu em seu objeto social a atividade de fomento mercantil - *factoring* -, a qual torna obrigatória a adoção do regime de apuração do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real.

2.3. Exprime haver dúvida quanto à possibilidade de calcular os tributos devidos em relação ao segundo trimestre de 2018, com adoção do regime do Lucro Presumido para o mês de abril de 2018 e do Lucro Real para os meses de maio e junho de 2018, fazendo-se assim a segregação do trimestre em duas partes, conforme os regimes aplicáveis.

2.4. Em relação à obrigação acessória ECF - Escrituração Contábil Fiscal - referente ao exercício de 2018, não identifica a possibilidade de subdividir o respectivo trimestre em função dos meses que entende serem submetidos aos regimes de apuração do Lucro Presumido e do Lucro Real.

2.5. Aponta como fundamentação legal à consulta o art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2014, e o art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3. Diante do que expõe, pergunta:

3.1. Como deve ser calculado e recolhido o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da empresa no 2º trimestre de 2018?

3.2. Caso deva recolher de forma separada (abril-presumido / maio e junho-real) como deve ser declarado no Sped ECF?

## Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430,

de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Também cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante, portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativos da legislação tributária.

7. Na forma dos documentos apresentados e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1.396, de 2013, estando, portanto, satisfeitos os requisitos de admissibilidade e estando desta forma apta a ser solucionada na forma a seguir.

8. O objeto da consulta insere-se no campo das regras acerca do período de apuração do Imposto sobre a Renda, em especial, relativamente aos regimes de apuração do Lucro Presumido e do Lucro Real. Nesse contexto, dispõe a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com redação dada pela Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013:

**Art. 13.** *A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil 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.*

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

(...)

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

(...)

*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).*

9. Como se observa, o regime de apuração denominado Lucro Presumido é opcional para as pessoas jurídicas que atendam ao requisito de limite de receita bruta no ano calendário anterior, tornando-se obrigatório nas hipóteses elencadas pelo art. 14 da lei citada, reproduzidas no art. 59 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, entre as quais figura a exploração da atividade narrada pela consultante.

10. A respeito do período de apuração do Imposto sobre a Renda, dispõe a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

***Art. 1º** A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. (grifou-se)*

11. No mesmo sentido preveem o art. 217 do Decreto nº 9.580, de 2018, e o art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

**Decreto nº 9.580, de 2018**

*Art. 217. O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, caput).*

(...)

**Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017**

*Art. 31. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão determinadas em períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, de acordo com as regras previstas na legislação de regência e as normas desta Instrução Normativa.*

(...)

12. Verifica-se que o período para apuração do Imposto é um trimestre. Portanto, encerrado esse lapso temporal, nas datas expressamente especificadas, são identificados os fatos nele compreendidos, de modo a se obter a base de cálculo e o tributo devido. Com efeito, no final do trimestre deve ocorrer a apuração da base de cálculo, tratando-se esse período como uma unidade. Por tal razão, não cabe seu fracionamento ou subdivisão.

13. Assim, caso uma pessoa jurídica submetida à tributação com base no Lucro Presumido, vier a incorrer em hipótese de obrigatoriedade de apuração do Lucro Real, e isso ocorrer no curso de um trimestre, deve-se concluir que todo esse trimestre deverá ser apurado sob as regras do Lucro Real. A razão dessa conclusão é que, nas datas previstas (último dia do trimestre), o critério de apuração deve ser aplicado a todo o trimestre encerrado, tratado como uma unidade.

14. Cumpre ainda ressaltar que as normas aplicáveis à apuração do IRPJ se estendem à CSLL, conforme disposto pela Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

***Art. 57.** Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.*

(...)

15. Como consequência, resta prejudicada a segunda questão formulada pela consulente, uma vez que depende de resposta afirmativa quanto à possibilidade de fracionamento do período trimestral, tema objeto da primeira questão respondida de forma negativa nas linhas anteriores.

16. Por fim, ressalta-se que os arts. 119 e 220 da IN RFB nº 1.700, de 2017, trazem diversas regras operacionais sobre como realizar a transição de uma forma de apuração para a outra.

## **Conclusão**

17. Com base no exposto, soluciono a consulta afirmando que:

a) O IRPJ e a CSLL devem ser determinados com base no lucro real, presumido ou arbitrado, em períodos de apuração trimestrais, encerrados no último dia de cada trimestre;

b) Em caso de mudança do regime de apuração do Lucro Presumido, motivada por advento de situação de obrigatoriedade de apuração do Lucro Real, ocorrida no curso de um trimestre, deverá ser apurado o Lucro Real para todo esse período.

*(assinado digitalmente)*

FÁBIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit