



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	295 – COSIT
DATA	17 de novembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

FATURAMENTO ANTECIPADO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Nas operações de compra e venda com faturamento antecipado, em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda serão produzidas, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de evento incerto e futuro, ou seja, a produção do bem e sua entrega ao adquirente. Nesse caso, somente com a efetiva entrega da mercadoria (tradição) e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente é que haverá o implemento da condição suspensiva e será reconhecida a receita.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 507, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: CTN, art. 116, II, art. 117, I; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, art. 67, XI.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

FATURAMENTO ANTECIPADO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Nas operações de compra e venda com faturamento antecipado, em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda serão produzidas, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de evento incerto e futuro, ou seja, a produção do bem e sua entrega ao adquirente. Nesse caso, somente com a efetiva entrega da mercadoria (tradição) e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente é que haverá o implemento da condição suspensiva e será reconhecida a receita.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 507, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: CTN, art. 116, II, art. 117, I; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, art. 67, XI.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

FATURAMENTO ANTECIPADO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Nas operações de compra e venda com faturamento antecipado, em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda serão produzidas, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de evento incerto e futuro, ou seja, a produção do bem e sua entrega ao adquirente. Nesse caso, somente com a efetiva entrega da mercadoria (tradição) e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente é que haverá o implemento da condição suspensiva e será reconhecida a receita.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 507, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: CTN, art. 116, II, art. 117, I; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, art. 67, XI.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

FATURAMENTO ANTECIPADO. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Nas operações de compra e venda com faturamento antecipado, em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda serão produzidas, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de evento incerto e futuro, ou seja, a produção do bem e sua entrega ao adquirente. Nesse caso, somente com a efetiva entrega da mercadoria (tradição) e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente é que haverá o implemento da condição suspensiva e será reconhecida a receita.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 507, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: CTN, art. 116, II, art. 117, I; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, art. 67, XI

RELATÓRIO

Trata-se de consulta fiscal sobre a interpretação da legislação relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente informa que comercializa produtos de sua produção própria. Apura o IRPJ pelo Lucro Real, pelo regime de competência. Sua dúvida está nos contratos de compra e venda com faturamento antecipado, em que a mercadoria ainda não está em estoque porque ainda não foi produzida.

3. No momento da contratação, ela informa que emite uma nota fiscal com Código Fiscal de Operações e Prestação (CFOP) 6.922 – *Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura* e credita na conta *Adiantamento de clientes*. Já no momento da entrega, emite uma nota fiscal com CFOP 6.116 – *Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura*, debita na conta *Adiantamento de clientes* e credita na conta de resultado *Vendas*.

4. A consulente entende que a receita só deve ser reconhecida quando a mercadoria for produzida e passar a fazer parte de seu estoque, pois só a partir daí ela pode confrontar a receita e os custos de fabricação correlatos, conforme estabelece o princípio da competência. Também entende que esse adiantamento não deve compor a estimativa mensal, pois a receita só deveria ser reconhecida quando a mercadoria for produzida.

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o processo de consulta fiscal tem por finalidade solucionar dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária – art. 1º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Por isso, não se discutirá aqui se as informações prestadas na petição de consulta são verídicas ou não (*quaestio facti*). Elas apenas servirão de pressuposto para a solução da questão jurídica posta (*quaestio iuris*).

6. Para abordar o problema levantado pela consulente, é necessário, antes, distinguir a “venda para entrega futura” do “faturamento antecipado”.

7. Na **venda para entrega futura**, é celebrado um contrato de compra e venda de mercadorias que já existem no estoque. Embora elas estejam à disposição do comprador, os contratantes deliberam por entregá-las apenas em data futura.

8. Nesse caso, já há orientação vinculante da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) no sentido de que a receita deve ser reconhecida no momento da celebração do contrato. Trata-se da Solução de Consulta Cosit nº 507, de 17 de outubro de 2017, em cuja ementa se lê o seguinte trecho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. VENDA PARA ENTREGA FUTURA. RECEITAS. MOMENTO DO RECONHECIMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Considera-se como venda para entrega futura aquela resultante de contrato de compra e venda em que, no momento de concretização do negócio, o vendedor já possui em estoque as mercadorias ou produtos vendidos, os quais, por vontade dos contratantes, permanecerão com o vendedor, na condição de mero depositário, para entrega ao comprador em ocasião posterior.

Na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, as agroindústrias que vendem para entrega futura mercadorias resultantes da industrialização de sua própria produção devem reconhecer as receitas decorrentes dessas vendas no momento da celebração do contrato, quando o negócio se aperfeiçoa e o comprador torna-se proprietário dos referidos bens, e não no momento da transmissão da posse das mercadorias vendidas Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 20; Decreto-lei nº 1.598, de 1974, arts. 7º, § 4º, e 67, caput, XI; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; RIPI/2010, arts. 187, I e II, 407, VII, e 410; Convenio Sinief s/nº, de 1970, art. 40; PN CST nº 58, de 1977, item 4.3; PN CST nº 40, de 1976, item 4; PN CST nº 73, de 1973, itens 5 a 8; Resolução CFC nº 750, de 1993, art. 9º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. VENDA PARA ENTREGA FUTURA. RECEITAS. MOMENTO DO RECONHECIMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Considera-se como venda para entrega futura aquela resultante de contrato de compra e venda em que, no momento de concretização do negócio, o vendedor já possui em estoque as mercadorias ou produtos vendidos, os quais, por vontade dos contratantes, permanecerão com o vendedor, na condição de mero depositário, para entrega ao comprador em ocasião posterior.

Na apuração da Cofins pelo regime não cumulativo, as agroindústrias que vendem para entrega futura mercadorias resultantes da industrialização de sua própria produção devem reconhecer as receitas decorrentes dessas vendas no momento da celebração do contrato, quando o negócio se aperfeiçoa e o comprador torna-se proprietário dos referidos bens, e não no momento da transmissão da posse das mercadorias vendidas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 20; Decreto-lei nº 1.598, de 1974, arts. 7º, § 4º, e 67, caput, XI; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; RIPI/2010, arts. 187, I e II, 407, VII, e 410; Convenio Sinief s/nº, de 1970, art. 40; PN CST nº 58, de 1977, item 4.3; PN CST nº 40, de 1976, item 4; PN CST nº 73, de 1973, itens 5 a 8; Resolução CFC nº 750, de 1993, art. 9º.

(Sem destaques no original)

9. Já no **faturamento antecipado**, é celebrado um contrato de compra e venda de mercadorias que ainda não existem no estoque. Elas ainda precisam ser adquiridas ou – como no caso vertente – produzidas pela indústria vendedora.

10. Nessa hipótese, a mesma Solução de Consulta entende que a receita só deve ser reconhecida quando da efetiva entrega das mercadorias ao adquirente, pelos seguintes motivos:

29.4. Já nas operações em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda não existem e que só serão entregues ao comprador depois de terem sido adquiridas ou produzidas – hipótese aqui tratada como contrato de compra e venda com faturamento antecipado –, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de evento incerto e futuro, ou seja, a materialização da coisa futura, no presente caso, produção rural, e sua entrega ao adquirente.

*29.5. Dessa forma, como o artigo 169 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, faz referência à existência de “cláusula suspensiva” nos “contratos de compra e venda para entrega futura” e, sendo essa cláusula própria do ato jurídico pendente do implemento de condição suspensiva, é forçoso reconhecer que a hipótese tratada nesse artigo refere-se ao contrato de compra e venda com faturamento antecipado, em que não há, no momento da celebração do ato, a mercadoria em estoque, pois esta será, ainda, produzida ou adquirida. Nestes casos, **somente com a efetiva entrega da mercadoria e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente, é que haverá o implemento da condição suspensiva e considerar-se-á ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos**, situação esta distinta da hipótese tratada na presente consulta.*

(Sem destaques no original)

11. Pela descrição resumida no relatório acima, o caso da consulente é de faturamento antecipado. Então, é aplicável o mesmo entendimento, nos termos da conclusão a seguir, pelos mesmos fundamentos adotados na íntegra da citada Solução de Consulta, sendo assim dispensável sua reprodução nesta.

12. Por fim, com relação ao pagamento por estimativa, a Solução de Consulta e os arts. 26, 33 e ss. da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, não abordam esse tema, mas tampouco o excepcionam. De sorte que não há motivo para concluir de outro modo que não pela aplicabilidade do mesmo critério acima exposto.

CONCLUSÃO

13. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que, nas operações de compra e venda com faturamento antecipado, em que o vendedor recebe um adiantamento pela alienação de mercadorias que ainda serão produzidas, a eficácia do ato jurídico encontra-se vinculada ao implemento de condição suspensiva, que depende da ocorrência de

evento incerto e futuro, ou seja, a produção do bem e sua entrega ao adquirente. Nesse caso, somente com a efetiva entrega da mercadoria (tradição) e a emissão da nota fiscal em nome do adquirente é que haverá o implemento da condição suspensiva e será reconhecida a receita, inclusive para fins de pagamento por estimativa.

À consideração superior.

Assinatura digital
LAÉRCIO ALEXANDRE BECKER
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotir e à Cotri.

Assinatura digital
MARCO ANTÔNIO F. POSSETI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit09

Assinatura digital
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinatura digital
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU L ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Assinatura digital
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro-a parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 507, de 2017. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit