



---

**Solução de Consulta nº 148 - SRRF10/Disit**

**Data** 23 de dezembro de 2010

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.  
LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

Para efeito de apuração do imposto de renda devido por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, integram a receita bruta decorrente da atividade de locação de imóveis próprios, além do aluguel, os tributos relativos ao imóvel alugado, o seguro e as despesas de condomínio cobrados pela locadora.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, I; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 224, 290, 299, 344 e 519.

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

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.  
LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

Para efeito de apuração da CSLL devida por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, integram a receita bruta decorrente da atividade de locação de imóveis próprios, além do aluguel, os tributos relativos ao imóvel alugado, o seguro e as despesas de condomínio cobrados pela locadora.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º, parágrafo único; Lei nº 8.981, de 1995, arts. 31 e 57; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 28 e 29, I.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

Em razão da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Cofins apurada no regime cumulativo, a partir de 28 de maio de 2009, é o faturamento mensal, considerado como a receita bruta da venda de bens e serviços, que se constitui da soma das receitas advindas da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. RECEITA BRUTA.

Integram a receita bruta decorrente da atividade de locação de imóveis próprios, além do aluguel, os tributos relativos ao imóvel alugado, o seguro e as despesas de condomínio cobrados pela locadora.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 70, de 1991, arts. 2º, *caput*, e 10, parágrafo único; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, *caput*; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 79, XII, e 80.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

**REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.**

Em razão da revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime cumulativo, a partir de 28 de maio de 2009, é o faturamento mensal, considerado como a receita bruta da venda de bens e serviços, que se constitui da soma das receitas advindas da execução dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

**LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. RECEITA BRUTA.**

Integram a receita bruta decorrente da atividade de locação de imóveis próprios, além do aluguel, os tributos relativos ao imóvel alugado, o seguro e as despesas de condomínio cobrados pela locadora.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º, I, e 3º, *caput*; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, *caput*; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 79, XII, e 80.

## **Relatório**

1. A interessada formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, acerca da composição da receita bruta de sua atividade, para efeito de incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Princípiando informando que se dedica à locação de imóveis próprios e recolhe o imposto de renda e a CSLL com base no lucro presumido; além disso, “sobre a receita de suas atividades recolhe contribuição para o PIS e COFINS”.

3. A seguir, descreve os fatos que darão origem a seus questionamentos, nestes termos:

*Por locar apenas imóveis próprios, todas as despesas condominiais e guias de tributos municipais (IPTU e taxas) são emitidas em nome da própria Consulente. Esses valores, no entanto, por força da Lei de Locações (Lei nº. 8.245/91) e dos contratos firmados, são ônus imputados aos inquilinos dos imóveis.*

*Nesse sentido, no exercício de suas atividades, a Consulente cobra dos locatários mediante a emissão de DOC bancário os montantes devidos a título de aluguel pactuado entre as partes, o ressarcimento das despesas condominiais e o*

---

*ressarcimento dos tributos municipais (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana - IPTU e taxas), tudo conforme contrato firmado entre as partes e de acordo com o disposto na legislação sobre aluguéis. Esses valores são todos cobrados em um único documento de cobrança e são devidamente discriminados, como se observa no exemplo em anexo (doc. 2, contrato e DOC bancário)*

4. O objeto de sua consulta é “esclarecer quais desses valores devem integrar a composição da receita bruta da Consulente, que servirá para a definição da base de cálculo dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS)”.

5. Passa a abordar a Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991, que “dispõe sobre as locações dos imóveis urbanos e os procedimentos a elas pertinentes”, expondo, em síntese, o seguinte:

a) a Lei nº 8.245, de 1991 (art. 23, incisos VIII, e XII), determina que é dever do locatário o pagamento das despesas ordinárias de condomínio e as despesas com telefone e de consumo de força, luz e gás, água e esgoto;

b) em relação ao IPTU e às taxas municipais, a obrigação é, em princípio do locador; porém, por disposição contratual, pode o locatário ser obrigado ao pagamento desses valores (art. 22, inciso VIII, da Lei nº 8.245, de 1991);

c) em seus contratos, como é de praxe no ramo de locações imobiliárias, repassa o pagamento do IPTU e das taxas para o locatário do imóvel;

d) em relação à cobrança simultânea dos valores (aluguéis, despesas condominiais e tributos municipais), a Lei nº 8.245, de 1991 (art. 25) prevê que o locador possa cobrar conjuntamente todas essas verbas com o aluguel do mês a que se refiram, modo pelo qual procede.

6. Reafirma que a presente consulta “reside no fato de a Consulente ser locadora apenas de imóveis próprios” e que, “em razão dessa peculiaridade, tanto as despesas condominiais quanto os tributos municipais são cobrados em seu nome, porém são deveres (ônus) dos inquilinos, e não da Consulente”.

7. Reconhece não haver dúvida de que “os valores recebidos como aluguel integram o conceito de receita bruta, porquanto a locação de imóveis consiste no próprio objeto social da pessoa jurídica”; “nesse sentido, há decisões administrativas e soluções de consulta”. Segundo ela, “referidas soluções de consultas não esclarecem se as despesas condominiais e os tributos municipais cobrados dos inquilinos integram ou não a base de cálculo dos tributos, gerando insegurança para a Consulente. Tampouco a legislação dos tributos em análise (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) faz referência expressa à situação.”

8. No que toca ao IRPJ, transcreve o art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata da determinação do lucro presumido, e o art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que contém a definição de receita bruta das vendas e serviços, registrando que “nenhum dos dois dispositivos é suficientemente claro no que diz respeito aos valores que, mesmo emitidos em nome da Consulente (despesas condominiais e tributos municipais), são ônus do locatário por força da Lei e do contrato”.

8.1. Observa que, no caso do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), “a legislação é expressa: *não integrarão a base de cálculo para a incidência do Imposto de*

*Renda de que trata a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no caso de aluguéis de imóveis, o valor dos impostos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento e as despesas de condomínio (art. 14, incisos I e IV da Lei nº. 7.739/89; no mesmo sentido, IN SRF nº 15, de 2001, arts. 12 e 22)” (em itálico no original).*

9. Quanto à legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, assevera que ela apresenta igual dificuldade de interpretação; comentando que o conceito amplo de receita contido na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (art. 3º, § 1º), “foi limitado posteriormente por declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº. 346.084, entendimento este seguido pela jurisprudência do STF”.

10. No seu entender, “o fato de as guias de IPTU e das despesas de condomínio serem emitidas em seu nome, não impede que referidos ônus sejam dos respectivos locatários dos imóveis (como determina a Lei nº. 8.245/91 e os contratos) e, dessa forma, não devem ser computados na receita bruta da atividade para cálculo dos tributos”; por isso, “referidos valores deveriam transitar na contabilidade da Consulente apenas como ingressos destinados a terceiros, e não como receita bruta da sua atividade”.

11. Suscita, ainda, a possibilidade de “tratar referidos valores como recuperação de despesas, que igualmente não seriam computados no lucro presumido”, nos moldes do art. 521, § 3º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999). Argumenta que esse dispositivo “é aplicado de forma recorrente na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, para casos semelhantes”.

11.1. “Porém”, ressalta, “mesmo que tratados como recuperação de despesas (e, portanto, excluídos do lucro presumido) permanece a dúvida em relação aos demais tributos (CSLL, PIS e COFINS)”.

12. Ao final, requer seja esclarecido “se integram a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS as despesas condominiais e os tributos municipais cujos ônus sejam dos locatários, bem como para definir qual o tratamento contábil mais adequado a ser dado para referidos valores”.

## **Fundamentos**

13. O art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, trata da determinação do IRPJ com base no lucro presumido, estabelecendo o seu inciso I que os percentuais de presunção do lucro serão aplicados “sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995” – artigo incorporado aos arts. 224 e 519 do RIR/1999.

13.1. Convém transcrever o art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995:

*Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.*

13.2. Torna-se oportuno comentar que o “resultado auferido nas operações de conta alheia”, constitui-se da comissão recebida pela prestação do serviço de intermediação nas vendas por conta de terceiros, ao passo que, nas operações em conta própria todo o produto da venda é computado na receita bruta. Aliás, observe-se que, no art. 44 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964 (art. 279 do RIR/1999), já era feita a distinção entre “o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria” e “o resultado auferido nas operações de conta alheia” (sublinhou-se). Em verdade, é consabido que o conceito de receita bruta prescrito no *caput* do artigo acima reproduzido é equivalente à expressão sintética **receita bruta das vendas e serviços**, alhures empregada (a exemplo do art. 187, inciso I, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976).

14. No que toca à base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, remete ao art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o qual define os percentuais impositivos sobre a “receita bruta, na forma definida na legislação vigente” – no próprio *caput* desse artigo há referência ao recém-transcrito art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995.

14.1. É pertinente adicionar que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ (art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996).

15. Cumpre verificar se essa mesma definição de receita bruta pode se estendida à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime cumulativo, a que se sujeitam as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido (art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

15.1. A Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, estabelece que a Contribuição para o PIS/Pasep, de que tratam o art. 239 da Constituição Federal e a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, tem por base de cálculo o faturamento mensal, considerado como a receita bruta das vendas de bens e serviços (sublinhou-se):

**Lei nº 9.715, de 1998.**

*Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;*

(...)

*Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.*

(...)

15.2. A Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Cofins, com amparo no art. 195, inciso I, da Constituição Federal, igualmente estipula o

faturamento como base de cálculo da contribuição devida pelas pessoas jurídicas, definido como a receita bruta das vendas de bens e serviços (grifou-se):

**Lei Complementar nº 70, de 1991.**

*Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.*

*Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*

(...)

15.3. Cabem parênteses para recordar que essa definição de receita bruta (faturamento) já era de há muito adotada pela legislação do imposto de renda, hoje consolidada nos arts. 224, 279, 519 e 531 do RIR/1999; definição também empregada, atualmente, na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (art. 3º, § 1º), que criou o Simples Nacional.

15.4. Ressalte-se que o parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar nº 70, de 1991, dispõe que se aplicam à Cofins, “subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda”, e que o *caput* do art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, que trata da Contribuição para o PIS/Pasep, refere-se à “receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda” (destacou-se).

15.5. Neste contexto, uma leitura conjunta dos arts. 224, 277, 278, 279, 280, 518 e 519 do RIR/1999 é suficiente para concluir que se inserem na receita bruta da empresa todas as receitas que fazem parte da atividade ou atividades primordiais da sociedade, que consistem no seu objetivo social.

15.6. A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, veio ampliar a base de cálculo das referidas contribuições, ainda no denominado regime **cumulativo**, ao estabelecer que o faturamento (receita bruta) deveria ser entendido como “a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas” (sublinhou-se):

**Lei nº 9.718, de 1998.**

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

(...)

15.7. No entanto, essa majoração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ordenada pelo § 1º da art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, vinha sendo considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o que motivou a revogação desse dispositivo, efetivada pelo art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, com efeitos a partir da data de publicação dessa Lei (28 de maio de 2009).

15.8. Note-se que a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, ao instituírem, respectivamente, o regime **não-cumulativo** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, do mesmo modo, impuseram o faturamento como base de cálculo dessas contribuições, entendido como “o **total das receitas auferidas pela pessoa jurídica**, independentemente de sua denominação ou classificação contábil” (destacou-se), tal como fizera o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Conquanto não seja tema da consulta, é de registrar que não se cogita questionar essa disposição, visto que ambas as Leis foram editadas já na vigência da nova redação do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998, cuja alínea “b” acresceu a possibilidade de incidência das contribuições sociais para o financiamento da seguridade social, entre as outras hipóteses, sobre a **receita**, além do faturamento (“a receita ou o faturamento”).

15.9. Portanto, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido é o faturamento, definido como sendo a **receita bruta da venda de bens e serviços** (art. 2º e art. 3º, *caput*, da Lei nº 9.718, de 1998; art. 2º, *caput*, da Lei Complementar nº 70, de 1991; art. 2º, inciso I, e art. 3º, *caput*, da Lei nº 9.715, de 1998).

15.10. Ante o exposto, resta claro, no caso presente, que a mesma definição de receita bruta é aplicável ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

16. Trata-se, dessarte, de esclarecer se as despesas de condomínio e os tributos municipais cobrados da consulente que, “no entanto, por força da Lei de Locações (Lei nº. 8.245/91) e dos contratos firmados, são ônus imputados aos inquilinos dos imóveis”, integram a sua receita bruta, e, por consequência, sujeitam-se à incidência do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

16.1. Importa, para isso, reproduzir a Cláusula Quarta do contrato de locação, constante das fls. 21 a 24 (destaque do original):

*O(A) **LOCATÁRIO(A)**, pagará além do aluguel referido nas cláusulas anteriores, o valor correspondente ao Imposto Predial, despesas de Condomínio, seguro, além de quaisquer outros tributos que venham a onerar os imóveis aludidos, em duodécimos, cujo valor será acrescido ao recibo de aluguéis.*

17. A atividade da consulente consiste na locação de imóveis próprios. Nessa atividade, sabidamente, os tributos municipais (IPTU, taxas), o seguro e as despesas de condomínio atribuídas à pessoa jurídica locadora dos imóveis constituem custos ou despesas inerentes aos serviços prestados (arts. 290, 299 e 344 do RIR/1999). Em outras palavras, compõem o preço dos serviços prestados e, por conseguinte, integram a receita bruta decorrente da locação de imóveis.

18. Na apuração do resultado da pessoa jurídica, o custo será deduzido da **receita líquida** das vendas e serviços (definida como a **receita bruta** diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre

vendas – art. 280 do RIR/1999), para determinação do lucro bruto (art. 278 do RIR/1999; art. 187, inciso II, da Lei nº 6.404, de 1976); as despesas operacionais serão computadas na determinação do lucro operacional (art. 277 do RIR/1999; art. 187, incisos III e IV, da Lei nº 6.404, de 1976); ambos, conseqüentemente, reduzirão o lucro líquido, a partir do qual será apurada a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas tributadas pelo regime do **lucro real**.

18.1. Por evidente, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das pessoas jurídicas tributadas pelo **lucro presumido**, determinada com base na **receita bruta** de vendas e serviços, não há que falar em dedução de custos ou despesas operacionais.

19. O fato de a Lei nº 8.245, de 1991, autorizar o repasse dos impostos e taxas (art. 22, inciso VIII) ao locatário e atribuir originalmente a ele as despesas de condomínio pagas pela consulente (art. 23, inciso XII), em nada altera o que foi dito. Com efeito, na atividade empresarial, a pessoa jurídica deverá arcar com custos de despesas para a execução do seu objeto social, os quais são naturalmente repassados ao adquirente do bem ou tomador do serviço, compondo, de outra parte, o preço dos bens ou serviços vendidos.

19.1. A proposição da interessada quanto ao tratamento dos indigitados dispêndios (“referidos valores deveriam transitar na contabilidade da Consulente apenas como ingressos destinados a terceiros”) não tem razão de ser: em regra, das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas em geral, grande parte é forçosamente destinada a terceiros ao pagamento dos custos ou despesas necessários a sua geração.

19.2. Neste ponto, vale recordar que o art. 20, § 2º, da Lei nº 5.474, de 18 de julho de 1968 (que dispõe sobre as duplicatas), já dispunha que a “soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados”.

20. No que toca à menção da legislação do imposto de renda das **pessoas físicas** (art. 14, incisos I e IV, da Lei nº 7.739, de 1989; art. 50, incisos I e IV do RIR/1999), que autoriza a exclusão dos dispêndios referidos pela consulente da base de cálculo do imposto, é mister assinalar que a redução de base de cálculo de tributos é matéria reservada exclusivamente a dispositivo de lei, conforme determinação do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e do art. 97, IV, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Tais dispositivos, é consabido, não comportam interpretação extensiva (em consonância com o art. 111 do CTN), motivo pelo qual não se pode cogitar de estender a exclusão desses dispêndios em relação à receita bruta das **pessoas jurídicas** (IRPJ).

20.1. Essa menção, ao contrário do pretendido, serve justamente para reforçar a afirmação de que os tributos municipais, o seguro e as despesas de condomínio devidos pela consulente fazem parte da receita bruta da locação de imóveis.

20.2. O art. 14 da Lei nº 7.739, de 1989, reporta-se à Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, cujo art. 3º, §§ 5º e 6º, revoga “todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social”, e também “todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda” (sublinhou-se).

20.3. Antes do advento da Lei nº 7.713, de 1988, o art. 31 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980, classificava os



rendimentos de aluguéis na extinta **cédula E**, ao passo que o seu art. 50 (incisos I, IV e VII) permitia a **dedução**, na mesma cédula E, dos impostos e taxas incidentes sobre o bem produtor do rendimento, dos prêmios de seguros e das despesas de condomínio. É patente, portanto, que os tributos municipais, os prêmios de seguros e as despesas de condomínio eram considerados incluídos nos rendimentos de aluguéis – tal como se incluem na receita bruta da pessoa jurídica dedicada à locação de imóveis próprios. Somente por meio de dispositivo de lei posterior (art. 14 da Lei n.º 7.739, de 1989), como se vê, é que passou a ser admitida a exclusão desses dispêndios dos rendimentos de aluguel, para o fim de incidência do **IRPF**.

21. Quanto à aventada aplicação do art. 521, § 3º, do RIR/1999, revela-se descabida, porquanto esse dispositivo trata de custos ou despesas passíveis de dedução na apuração do lucro real, **em períodos anteriores**, que venham a ser recuperados; se eles não tiverem reduzido a base de cálculo do IRPJ precedentemente (por não terem sido deduzidos na apuração do lucro real ou em razão de a empresa haver sido tributada pelo lucro presumido ou arbitrado), não serão “adicionados ao lucro presumido”. No presente caso, trata-se, à toda evidência, de situação distinta; conforme já asseverado, tais custos ou despesas constituem a receita bruta da pessoa jurídica do próprio período de apuração do imposto.

22. A consulente questiona, ainda, “qual o tratamento contábil mais adequado a ser dado para referidos valores”. Conforme orienta o Parecer Normativo n.º 347, de 8 de outubro de 1970 (publicado no Diário Oficial da União - DOU de 29 de outubro de 1970), exarado pela então Coordenação do Sistema de Tributação, não cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil opinar sobre processos de contabilização adotados pelo contribuinte, os quais só estarão sujeitos a impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos que possam levar a um resultado diferente do legítimo.

23. Por fim, cabe rememorar que o lucro presumido é forma **opcional** de tributação oferecida ao contribuinte (art. 26, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996; art. 13, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998), devendo a pessoa jurídica que a adotar submeter-se inteiramente a suas normas específicas, que não admitem a dedução de custos ou despesas. Caso a consulente pretenda beneficiar-se da dedução de custos e despesas na apuração do IRPJ e da CSLL ela deverá submeter-se à tributação com base no lucro real, que constitui a regra geral de determinação desses tributos (arts. 2º, 3º, parágrafo único, e 26, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996), hipótese em que também poderá descontar, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas, créditos inerentes ao regime não-cumulativo de cobrança, em relação a certos custos e despesas, nos termos do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003.

## Conclusão

24. Em conclusão, para efeito de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, integram a receita bruta decorrente da atividade de locação de imóveis próprios o respectivo o aluguel..

## Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo [...] para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

PORTARIA SRRF10 Nº 299, DE 09.04.2009

DOU DE 14.04.2009

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À 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).**