



---

**Solução de Consulta nº 169 - Cosit**

**Data** 22 de junho de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS.

Para fins de determinação da base de cálculo do imposto, a pessoa jurídica que explore atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis deve aplicar o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta, auferida no período de apuração, decorrente da revenda de imóveis.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 2014, arts. 4º, § 2º, II, “c”, e 122, I.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS.

Para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, a pessoa jurídica que explore atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis deve aplicar o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, auferida no período de apuração, decorrente da revenda de imóveis.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando apresentada sem a indicação dos dispositivos da legislação tributária que ensejaram a sua apresentação.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II.

## Relatório

Em processo protocolizado em 23/02/2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2 A consulente, que, segundo informa, “possui em seu objeto social a atividade de compra e venda de imóveis, sem referência a imóvel rural”, afirma ter adquirido “por instrumento particular parcela ideal de imóvel rural”, gerando dúvidas em relação à forma adequada de tributação dessa operação, quando da venda do imóvel.

3 Aduz que para as pessoas jurídicas dedicadas a atividades imobiliárias, as normas do lucro presumido determinam a aplicação de um percentual de presunção sobre a receita bruta auferida, com vistas à apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Por outro lado, menciona a existência de disposição, constante do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999), pela qual, para fins de apuração do ganho de capital, deve-se considerar custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua (VTN), nos anos da ocorrência de sua aquisição e alienação, respectivamente.

4 Tendo em vista a natureza da operação em questão vis-à-vis a atividade operacional desempenhada pela consulente, a questão que esta coloca é a de saber como deve determinar a base de cálculo decorrente da operação de compra e venda: pela regra da aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta (art. 518 do RIR/1999) ou pelo ganho de capital (art. 523 do RIR/1999).

5 Questiona ainda, a repercussão da resposta ao questionamento apontado, no que tange à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

## Fundamentos

6 O art. 25 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, trata da forma de apuração da base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro presumido:

*“Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1.º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)*

*II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)*

§ 1º O ganho de capital nas alienações de investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifou-se)

7 Conforme se depreende da passagem transcrita, o lucro presumido é composto pelo valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, acrescido do ganho de capital e demais rendimentos mencionados no art. 25, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

8 O art. 12 do DL nº 1.598, de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, define a receita bruta nos seguintes termos:

“Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)” (grifou-se)

9 Vê-se que além do produto da venda de bens nas operações de conta própria, do preço da prestação de serviços em geral e do resultado auferido nas operações de conta alheia, a receita bruta compreende ainda as demais receitas que sejam decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica. Sendo assim, essas espécies de receita devem compor a base de cálculo do IRPJ, das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, mediante aplicação a elas do coeficiente de presunção a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Não há que se falar, portanto, em tributação como ganho de capital de receitas que sejam derivadas do exercício da atividade principal da pessoa jurídica.

10 A atividade principal deve ser compreendida como aquela correspondente ao objeto social da pessoa jurídica ou a que seja efetivamente verificada no cotidiano da empresa, quando esta se afaste dos objetivos expressos em seu ato constitutivo. No caso concreto, tomando-se o objeto social da consultante como referencial de análise, extrai-se o seguinte de seu contrato social:

“Artigo 3º. A sociedade terá por objeto a administração de bens próprios e a exploração da atividade imobiliária em sentido amplo, praticando atividades tais como, mas sem limitar, locação, arrendamento, venda e compra. Outrossim, a sociedade terá como objeto a participação em outras sociedades; a atividade de consultoria empresarial, bem como atividades agropecuárias em geral.” (grifou-se)

11 Trata-se de sociedade que explora o ramo imobiliário, em sentido amplo, o que inclui a compra e venda de imóveis. Por ser algo inerente à exploração de seu objeto social, a receita advinda da operação de venda de imóvel rural deve ser entendida como autêntica receita

bruta da consulente, devendo ser tributada dessa forma, ou seja, nos termos do art. 25, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

12 No que se refere aos percentuais que devem ser aplicados à receita bruta para determinação da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL, os arts. 15 e 20, respectivamente, da Lei nº 9.249, de 1995, definem um percentual geral (8% para o IRPJ e 12% para a CSLL) e percentuais específicos para algumas atividades as quais se encontram discriminadas no art. 15, § 1º:

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)”*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*(...)*

*Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)” (grifou-se)*

13 A instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, que dispõe sobre a determinação e o pagamento do IRPJ e da CSLL, disciplina, expressamente, a subsunção da receita bruta decorrente da atividade imobiliária ao percentual geral de 8% (oito por cento), para fins de cômputo do lucro presumido, o que acarreta a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) para a determinação da base de cálculo da CSLL:

*“Art. 4º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do art. 2º.*

*§ 1º A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, auferida na atividade, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.*

*§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:*

*(...)*

*II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:*

*(...)*

*c) nas atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e*

(...)

*Art. 122. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º, sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;” (grifou-se)*

14 No que diz respeito ao questionamento concernente à forma de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à operação que descreve, deve-se ressaltar que a consulente não menciona qualquer dispositivo da legislação referente a essas contribuições sobre cuja aplicação haja dúvida.

15 Cumpre informar que a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária no âmbito da RFB, elenca, em seu art. 18, as hipóteses em que a consulta apresentada deve ser declarada ineficaz:

*“Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

(...)

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;” (grifou-se)*

16 Apesar da omissão, que torna ineficaz a consulta especificamente no que tange ao questionamento sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, convém esclarecer à consulente que sendo ela submetida à tributação pelo imposto de renda com base no lucro presumido, deve sujeitar-se ao regime cumulativo de apuração daquelas contribuições (cf. Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, II; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, II).

17 A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que versa sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em regime cumulativo, define a receita bruta como base de cálculo das contribuições:

*“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 art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.” (grifou-se)*

18 Dessa forma, restando caracterizada a receita de venda do imóvel rural como receita bruta da consulente, é de se concluir que sobre esse montante deverá incidir a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, de acordo com a legislação que regulamenta a incidência cumulativa desses tributos.

## Conclusão

19 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta nos termos abaixo:

- (I) A pessoa jurídica que explore atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis deve aplicar os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) sobre a receita bruta decorrente da revenda de imóveis, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.
- (II) É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando apresentada sem a indicação dos dispositivos da legislação tributária que ensejaram a sua apresentação.

À consideração superior.

**(assinado digitalmente)**

**ANDERSON DE QUEIROZ LARA**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil**

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

**(assinado digitalmente)**

**KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Chefe da Disit08**

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

**(assinado digitalmente)**

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Coordenadora da Cotir**

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

**(assinado digitalmente)**

**FERNANDO MOMBELLI**  
**Coordenador-Geral da Cosit**