Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 41 - Cosit

Data 17 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

IMOBILIÁRIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo regime do lucro presumido, será aplicado o percentual de 8% (oito por cento), de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 151, DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 30; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; SC COSIT nº 151, de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

IMOBILIÁRIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de apuração da base de cálculo da CSLL pelo resultado presumido, será aplicado o percentual de 12% (doze por cento), de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore 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 a revenda, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 151, DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 30; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; SC COSIT nº 151, de 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME CUMULATIVO. VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA. JUROS. MULTA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Para fins de apuração da Cofins no regime cumulativo, os valores relativos aos juros de mora, multa de mora e às variações monetárias, quando calculados com base em índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, integram a receita bruta da venda de unidade imobiliária a prazo por pessoa jurídica que explore 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.

Dispositivos Legais: Lei 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012; Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, IN SRF nº 247, de 2002, art. 16.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME CUMULATIVO. VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA. JUROS. MULTA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep no regime cumulativo, os valores relativos aos juros de mora, multa de mora e às variações monetárias, quando calculados com base em índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, integram a receita bruta da venda de unidade imobiliária a prazo por pessoa jurídica que explore 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.

Dispositivos Legais: Lei 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012; Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, IN SRF nº 247, de 2002, art. 16.

Relatório

A consulente, pessoa jurídica de direito privado, atua no ramo de construção e incorporação de empreendimentos imobiliários e formula à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) questionamento acerca da legislação tributária federal.

2. Afirma que suas dúvidas se referem à incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), calculados com base

no lucro presumido, e à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados de forma cumulativa, na atividade imobiliária, especificamente quanto às variações monetárias e aos juros e à multa de mora recebidos por atraso no pagamento de unidades imobiliárias vendidas a prazo.

3. Entende que o art. 30 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, conceitua como receita bruta o montante recebido na operação imobiliária. E questiona quanto ao disposto no art. 15, § 4º e no art. 20, § 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, nos seguintes termos:

> *"1) (...) Os juros e as correções bem como os juros de mora e multa de mora previstos em contratos se enquadram como receitas financeiras nos termos da referida Lei? Esses juros e as multas de mora recebidos por atraso de parcelas das unidades imobiliárias vendidas a prazo devem aplicar a presunção da base de cálculo prevista no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995?*
>
> *2) (...) A presunção da base de cálculo sobre os rendimentos de juros e multa de mora descritos no item 1) aplica-se para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no percentual de 12% relacionado no art. 20, parágrafo 2º da Lei nº 9.249, de 1995?"*

4. Por fim, questiona quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, se na apuração da base de cálculo das referidas contribuições no regime cumulativo, previsto no art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, devem ser incluídos os juros, as multas de mora e os valores de correção previstos em contrato de venda de unidade imobiliária à prazo.

Fundamentos

5. Primeiramente, cumpre diferenciar as verbas questionadas pela consulente, relativas a encargos financeiros referentes à venda de unidades imobiliárias a prazo. Tratam-se de juros de mora e multa de mora pelo atraso no pagamento das parcelas e atualizações monetárias do valor da unidade com base em índices financeiros (as atualizações são previstas como regra geral no pagamento parcelado de unidades imobiliárias, independentemente de haver atraso ou não no pagamento das parcelas), todos especificados em contrato, sendo usualmente utilizados para atualização dos valores o Índice Nacional de Custo da Construção Civil (INCC), o Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M) ou a Taxa Referencial (TR).

6. A possibilidade de opção pela tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido para empresas que se dediquem às atividades de compra, venda, loteamento, incorporação ou construção de imóveis e à execução de obras de construção civil surgiu com a revogação do art. 36, inciso IV da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. [1]

[1] Não poderão optar pelo regime do Lucro Presumido as pessoas jurídicas que exerçam as atividades de construção, incorporação, compra e venda de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado, conforme Nota "b" do item 009 do Capítulo XIII do Perguntas e Respostas da DIPJ 2014 - http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XIII_IRPJ_LucroPresumido2014.pdf.

"~~Art. 36. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real em cada ano-calendário as pessoas jurídicas: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)~~ (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

(...)

~~IV - que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil;~~(Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)"

7. Em geral, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados com base no Lucro Presumido é constituída pela soma de duas parcelas, uma relativa ao resultado da aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida, e outra relativa às demais receitas e ganhos de capital, estando incluída na parcela referente às demais receitas, via de regra, as receitas financeiras. Sobre esta segunda parcela não há a aplicação dos percentuais de presunção, incidindo diretamente sobre ela as alíquotas dos referidos tributos:

Lei nº 9.430/1996

"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 nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;~~

I - o 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 definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1o, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

~~II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.~~

*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 nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

§ 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) (Vigência)

*§ 2º Para fins do disposto no § 1º poderão ser considerados no valor contábil, e na proporção deste, os respectivos valores decorrentes dos efeitos do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do **caput** do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

§ 3º Os ganhos decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrarão a base de cálculo do imposto, no momento em que forem apurados. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

*§ 4º Para fins do disposto no inciso II do **caput**, os ganhos e perdas decorrentes de avaliação do ativo com base em valor justo não serão considerados como parte integrante do valor contábil. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

§ 5º O disposto no § 4º não se aplica aos ganhos que tenham sido anteriormente computados na base de cálculo do imposto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)"

Lei nº 8.981/1995

"Art. 32. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior serão acrescidos à base de cálculo determinada na forma dos arts. 28 ou 29, para efeito de incidência do Imposto de Renda de que trata esta seção."

8. Quanto à tributação das operações relativas às atividades imobiliárias, constata-se que há regramento específico. O art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, que trata do pagamento mensal do IRPJ (calculado por estimativa ou pelo lucro presumido), dispõe que as pessoas jurídicas que exploram as referidas atividades devem considerar como receita bruta o total recebido pela venda da unidade imobiliária.

*"Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, **deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.***

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)"

9. A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, esclareceu melhor a questão ao dar o mesmo tratamento tributário da receita bruta às receitas financeiras decorrentes da comercialização de imóveis pelas pessoas jurídicas que exercem atividade imobiliária, na apuração do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Presumido ou por estimativa mensal, conforme arts. 15, § 4º e art. 20 § 2º:

"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) (Vigência)

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

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

*a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput** deste artigo;*

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

*§ 4º **O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore 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 a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.** (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

(...)

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) (Vigência)*
>
> ~~*Parágrafo único. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao quarto trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 2003)*~~
>
> *§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres. (Renumerado com alteração pela Lei nº 11.196, de 2005)*
>
> *§ 2º* ***O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4o do art. 15 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)"***

10. Analisando tais dispositivos legais, a Coordenação-Geral de Tributação da RFB (Cosit) se pronunciou, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 151, de 9 de junho de 2014, cujos Fundamentos e Conclusão, nas partes relacionadas a esta consulta, estão reproduzidos a seguir:

> **"Fundamentos**
>
> (...)
>
> 11. A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, ao tratar da base de cálculo do IRPJ que explorem 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, **estabelece em seu art. 30 que todo o valor efetivamente recebido decorrente de venda de unidade imobiliária deve ser considerado como receita bruta,** a saber: (grifos acrescidos)
>
> > *Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda,* ***deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.***
> >
> > *Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do* art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, *com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária.* (g.n.).
>
> 12. Portanto, no que tange aos questionamentos 4.1 e 4.2, **a natureza da receita auferida é irrelevante para definição do percentual de presunção do lucro presumido; seja financeira ou não, terá o mesmo tratamento tributário daquele conferido à receita bruta da atividade de venda de imóveis**. (grifos acrescidos)

13. A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, alterada pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, assim dispõe:

> ***Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.***
>
> *§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*
>
> *I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*
>
> *II - dezesseis por cento:*
>
> *a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput** deste artigo;*
>
> *b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;*
>
> *III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*
>
> *a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;*
>
> *b) intermediação de negócios;*
>
> *c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;*
>
> *d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*
>
> *§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.*
>
> *§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.*
>
> ***§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore 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 a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.***
>
> *[...]*
>
> *Art. 20. **A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido**, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, **corresponderá a doze por***

> ***cento da receita bruta***, *na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, 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 trinta e dois por cento.*
>
> *§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres.*
>
> ***§ 2º O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei.*** (g.n.).

14. Observa-se que o § 4º do art. 15 e o § 2º do art. 20 retrotranscritos, em consonância com o art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, estabelecem que o percentual de presunção aplicado às receitas financeiras deve ser igual aos aplicados à receita decorrente da atividade imobiliária.

15. Segundo a IN SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, às receitas auferidas nas atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda será aplicado o percentual de 8% (oito por cento), para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ por estimativa ou com base no lucro presumido, e o percentual de 12% (doze por cento), para apuração da CSLL nos mesmos regimes de tributação, como segue:

> *Art. 3º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do artigo anterior.*
>
> *[...]*
>
> *§ 7º Às receitas auferidas nas atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda será aplicado o percentual de 8% (oito por cento) a que se refere o § 1º deste artigo.*
>
> *[...]*
>
> *Art. 36. 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. 3º, sobre a receita bruta de cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral;*
>
> *[...]*
>
> *Art. 49. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.430, de 1996.*
>
> *[...]*
>
> *Art. 54. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas que pagarem o imposto de renda durante o ano-calendário por estimativa será a soma das seguintes parcelas:*
>
> *I - 12% (doze por cento) da receita bruta auferida no período, conforme definida no art. 5º, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º;*
>
> *[...]*

> *Art. 56. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado corresponderá à soma dos seguintes valores:*
>
> *I - 12% (doze por cento) da receita bruta auferida no período, conforme definida na legislação vigente;*
>
> *[...]*

16. Desta forma, na apuração da base de cálculo do IRPJ por estimativa ou com base no lucro presumido, às receitas decorrentes de juros e multa de mora devem ser aplicados os percentuais de presunção de 8% (oito por cento), para o IRPJ, e 12% (doze por cento), para a CSLL.

17. Corrobora esse entendimento a Solução de Consulta Cosit nº 5, de 28 de agosto de 2012, assim ementada:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo regime do lucro presumido, à receita de juros decorrente de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferida por pessoa jurídica que explore 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 a revenda, deverão ser aplicados os percentuais de que tratam os art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.
>
> Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 11.196, de 2005, art. 34 e Lei nº 8.981, de 1995, arts. 32 e 57.
>
> Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
>
> Para fins de apuração da base de cálculo da CSLL pelo regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, à receita de juros decorrente de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferida por pessoa jurídica que explore 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 a revenda, deverão ser aplicados os percentuais de que tratam os art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.
>
> Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Lei nº 11.196, de 2005, art. 34 e Lei nº 8.981, de 1995, arts. 32 e 57.

(...)

22. De todo o exposto, resta concluir que:

22.1. para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo regime do lucro presumido, **será aplicado o percentual de 8% (oito por cento), de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, desde que esses**

> **acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato**;
>
> 22.2. para fins de apuração da base de cálculo da CSLL pelo regime do lucro presumido, **será aplicado o percentual de 12% (doze por cento) de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato**;
>
> (...)"

11. Ou seja, nos termos da SC Cosit nº 151, de 2014, a natureza da receita auferida na venda de unidade imobiliária, seja receita financeira ou não, é irrelevante para a aplicação do percentual de presunção do lucro presumido, nos casos de atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda. Desse modo, desde que sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato, tanto os juros e a multa de mora quanto os valores relativos à atualização monetária do preço da unidade imobiliária vendida devem ser computados na receita bruta para fins de incidência dos percentuais de 8%, na apuração da base de cálculo do IRPJ, e de 12%, na apuração da base de cálculo da CSLL.

12. Considerando que, nos termos do art. 9º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e que, de acordo com o seu art. 22, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, proponho a vinculação parcial da presente consulta à Solução de Consulta Cosit nº 151, 9 de junho de 2014.

13. Convém pontuar, que, atualmente, a Receita Federal do Brasil disciplina a tributação do Lucro Presumido por meio do art. 122 da Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014, a qual foi editada para adequar a normatização do IRPJ e da CSLL aos novos critérios contábeis recepcionados pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, sendo mantidos, no entanto, os entendimentos proferidos na referida Solução de Consulta Cosit, conforme § 25 do citado dispositivo normativo.

> *"Art. 3º A receita bruta compreende:*
>
> *I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;*
>
> *II - o preço da prestação de serviços em geral;*
>
> *III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e*
>
> *IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.*
>
> *(...)*

§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

*§ 3º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações previstas no **caput** deste artigo, observado o disposto no § 2º.*

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;

(...)

*§ 1º Conforme disposto no art. 3º, os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, incluem-se na receita bruta a que se refere o inciso I do **caput**.*

§ 2º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 1º, apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo do lucro presumido.

(...)

§ 6º O lucro presumido será determinado pelo regime de competência ou de caixa.

(...)

*§ 25. **O percentual de que trata o § 1º do art. 4º também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore 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 a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato****."*

14. Quanto ao último questionamento da consulente, para melhor compreensão da matéria, cabe analisar o histórico da legislação tributária relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins no regime cumulativo.

15. Anteriormente à Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que atualmente disciplina a tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados de forma cumulativa, existia uma uniformidade entre a legislação das citadas contribuições e a legislação do imposto de renda, quanto ao conceito geral de receita bruta, conforme se extrai de parte dos Fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 80, de 31 de março de 2014:

> SC Cosit nº 80/2014
>
> "22 A Lei Complementar (LC) nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins —, com amparo no art. 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988, estipulou o faturamento como base de cálculo da contribuição devida pelas pessoas jurídicas, definido como a receita bruta das vendas de bens e serviços.
>
> > *"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." (grifou-se)*
>
> 23 A Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep, de que tratam o art. 239 da Constituição Federal de 1988 e as Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, estabeleceu de forma similar, in verbis:
>
> > *"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". (grifou-se)"*

> 24 Ressalte-se que o art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998, remete expressamente à legislação do imposto de renda a busca da definição de receita bruta; ao passo que a Lei Complementar nº 70, de 1991, embora não o faça de forma expressa, traz, em seu art. 10, parágrafo único, comando segundo o qual aplica-se à Cofins "subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda".

16. No entanto, com a entrada em vigor da Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, convertida na Lei nº 9.718, de 1998, houve um alargamento do referido conceito em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, dispunha, em sua redação original, que o faturamento, base de cálculo das referidas contribuições, conforme seu art. 2º, seria a receita bruta, a qual, por sua vez, corresponderia à totalidade das receitas auferidas.

> *"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. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*
>
> ~~*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*~~
>
> ~~*§ 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. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)"*~~

17. Identificando a incongruência entre tal dispositivo legal e o conceito de faturamento previsto na redação original do art. 195, inciso I, alínea "b" da Constituição Federal de 1988, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou, em 2008, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, por meio do Recurso Extraordinário (RE) nº 585.235, submetido ao regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC - Lei nº 5.869, de 1973).

18. Consta no voto do citado RE, reproduzido parcialmente abaixo, que o significado do termo faturamento/receita bruta, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime cumulativo, se resume à soma das receitas **oriundas do exercício das atividades empresariais**:

> *"O recurso extraordinário está submetido ao regime da repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando, assim, a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (...)"*

19. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional delimitou a matéria tratada no RE nº 585.235, por meio do item 1 do Anexo I da Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012, vinculando, assim, a atuação da Receita Federal do Brasil a partir da publicação da referida Nota. A PGFN deixa claro que a decisão do STF pretendeu limitar a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apenas sobre as receitas operacionais das empresas. Pontuando como exemplo que as receitas oriundas de serviços financeiros, quando prestados por instituições financeiras, devem ser entendidas como receitas operacionais da pessoa jurídica.

"1-RE n. 585.235

Relator: Min. Cezar Peluso

Recorrente: UNIÃO

Recorrido: IRMAZI – Administração e Participações LTDA.

Data de julgamento: 10/09/2008

(...)

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: o PIS/COFINS deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/COFINS as receitas não operacionais. Consideram-se receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira)."

20. Anteriormente à publicação de referida Nota, a PGFN, analisando a questão das instituições financeiras, já havia se pronunciado, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, no sentido de que a Receita Bruta compreenderia a totalidade das receitas advindas das atividades principais ou acessórias que compõem a receita bruta operacional da pessoa jurídica. A procuradoria destaca no citado Parecer a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da empresa, concluindo que a declaração de inconstitucionalidade do § 1º art. 3º da Lei nº 9.718, de 1988, pelo STF, firmou entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mas também não seriam apenas as receitas decorrentes estritamente da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Segundo a PGFN, o STF teria deixado expresso em seus julgados que todas as receitas vinculadas à atividade empresarial típica da empresa, independente de sua classificação contábil, integrariam a Receita Bruta.

*"60. O direito tributário obedece ao primado da oneração da capacidade contributiva. A superada noção de mercadoria e serviço para o direito comercial e bancário não pode servir de fundamento para a desoneração tributária de um segmento empresarial que exerce o comércio e desfruta de absoluta capacidade econômica e financeira para suportar o encargo. O faturamento, sob a perspectiva tributária, e desde a Lei Complementar nº 70, de 1991, apesar da declaração de inconstitucionalidade da base ampliada, corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Nesse sentido, **compreende a totalidade das receitas advindas com as atividades principais ou acessórias que compõem a receita operacional da pessoa jurídica.** O resultado da atividade de intermediação financeira, apesar de não sujeita à ação de faturar, constituindo ato de comércio e decorrendo da própria atividade negocial da empresa, integra o seu faturamento para os efeitos fiscais de concretizar o fato gerador da COFINS/PIS.*

*61. O relevante para a norma é a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. **A declaração de inconstitucionalidade**, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, **não alterou**, nesse particular, **o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais.** Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS (v.g. Receitas de Capital de locadora de veículos), **mas apenas***

> ***aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa****, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.*
>
> *62. O Ministro Cezar Peluso, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 400.479-8 Rio de Janeiro, expôs com clareza meridiana o pensamento que vem sendo defendido no presente trabalho no voto proferido no referido feito, ao afirmar que "seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, **o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária** em comento envolve, **não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais."***

21. Posteriormente, foi publicada a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que revogou expressamente o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

22. O Superior Tribunal de Justiça julgou, em 14/08/2013, o Recurso Especial nº 1.354.506, sob o rito do art. 543-C do CPC (delimitado pela Nota PGFN/CRJ nº 1.486/2013), relativo à discussão sobre o conceito de faturamento/receita bruta para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido, as quais estariam sujeitas ao regime cumulativo quanto às referidas contribuições. Tal Acórdão foi emitido na mesma linha do julgamento proferido pelo STF no RE nº 585.235, conforme trecho abaixo:

> *"No julgamento do RE 585.235/MG, o Supremo Tribunal Federal apreciou o recurso extraordinário submetido a repercussão geral e reiterou a jurisprudência já firmada no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, sessão de 9/11/2005, no sentido de que o § 1º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 é inconstitucional porque ampliou indevidamente o conceito de receita bruta, violando, por consequência, a noção de faturamento pressuposta na redação original do artigo 195, I, "b", da Constituição Federal de 1988.*
>
> *(...)*
>
> *No julgado restou definido que a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, "b", da Constituição da República deve ser compreendido no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, **soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.***
>
> *A reconhecida inconstitucionalidade não se estendeu às Leis 10.637/02 e 10.833/03, tendo em vista a nova redação atribuída ao art. 195, I, "b", da Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 20/98, prevendo que as contribuições sociais pertinentes também incidissem sobre a receita.*
>
> *(...)*
>
> *No caso, por estar o contribuinte vinculado à sistemática de tributação pelo lucro presumido, a ele não se aplicam os novos ditames legais, estando submetido à Lei n. 9.718/98, com todas as restrições impostas pela declaração de inconstitucionalidade efetivada pelo STF."*

> *Nota PGFN/CRJ nº 1.486, de 2013*
>
> *95 – RESP 1.354.506/SP*
>
> *Relator: MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES*
>
> *Recorrente: ENGEDISA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA*
>
> *Recorrido: FAZENDA NACIONAL*
>
> *Data do julgamento: 18.08.2013*
>
> *(...)*
>
> *DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: os contribuintes submetidos à sistemática do IR sobre o lucro presumido ficaram de fora da aplicação das Leis 10.637/02 e 10.833/03, em razão do disposto nos artigos 8º (Lei 10.637) e 10 (Lei 10.833) que deixou claro que as empresas submetidas a tal sistemática de apuração do IR permaneceram sujeitas às normas da legislação anterior. Considerando que a legislação a que se referem é a Lei 9.718/98, que ampliou indevidamente o conceito de receita bruta e foi declarada inconstitucional pelo STF, a base de cálculo para essas contribuições é aquela definida constitucionalmente pelo art. 195, I, com redação original – anterior à lei 9.718/98."*

23. Percebe-se, contudo, que toda essa alteração no conceito de receita bruta não modifica o tratamento tributário dos juros e multa de mora e da atualização monetária na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins cumulativos relativos à venda de unidades imobiliárias a prazo, os quais permanecem integrando o conceito de faturamento, base de cálculo das citadas contribuições, já que, nesse caso, tais receitas, quando apuradas por meio de índices ou coeficientes previstos no próprio contrato de venda**, se tornam parte integrante da própria receita de venda das unidades imobiliárias, sendo indissociáveis desta**, ou seja, não se tratam de receitas estranhas às operações da pessoa jurídica, mas sim de receitas que **decorrem diretamente do exercício das atividades empresariais**.

24. É o que constava no art. 16 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 247, de 21 de novembro de 2002, que trata da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral, ao dispor que os juros e variações monetárias, calculados com base em índices previstos em lei ou contrato, que integram os valores efetivamente recebidos pela venda de unidades imobiliárias devem compor a receita bruta.

> *"Art. 16. Na hipótese de 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, **a receita bruta corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, de acordo com o regime de reconhecimento de receitas previsto, para o caso, pela legislação do Imposto de Renda.***
>
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo:*
>
> *I – aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 4 de dezembro de 2001; e*
>
> *II – **alcança também o valor dos juros e das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índice ou coeficiente aplicáveis por disposição legal ou contratual,***

> ***que venham a integrar os valores efetivamente recebidos pela venda de unidades imobiliárias.****"*

25. Percebe-se, assim, que o tratamento tributário das referidas receitas pela legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins permaneceu condizente com o tratamento tributário dado a essas receitas pela legislação do imposto de renda, nos termos do art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, já citado anteriormente. Ou seja, tanto na apuração do IRPJ e da CSLL, com base no lucro presumido, quanto na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime cumulativo, integram a base de cálculo dos referidos tributos como receita bruta da atividade as receitas financeiras relativas às variações monetárias, juros de mora e multa de mora, apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato, auferidos em decorrência da venda de unidades imobiliárias por pessoa jurídica que explore 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 a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis.

26. Atualmente, está em vigor a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, que deu nova redação ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o qual passou a estabelecer que o faturamento compreenderia a receita bruta prevista no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, incluindo expressamente no conceito de receita bruta, além do produto da venda de bens, da prestação de serviços e do resultado nas operações de conta alheia, também todas as receitas advindas da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica. Referida alteração resultou numa melhor descrição do conceito de receita bruta já consolidado no STF e no STJ, o qual passou a valer também para o IRPJ e CSLL, por meio dos arts. 6º e 9º da Lei nº 12.973, de 2014, consolidando-se, assim, o significado de receita bruta na apuração dos referidos tributos em um único dispositivo legal, o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

> *Lei 9.718/98*
>
> *"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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)"*
>
> *DL 1.598/1977*
>
> *"Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*
>
> *I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*
>
> *II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*
>
> *III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*
>
> *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) (Vigência)*
>
> *(...)*
>
> *§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os 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, das operações previstas no ***caput****, observado o disposto no § 4º. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)"*

27. Por fim, cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido na solução da consulta.

Conclusão

Diante dos fundamentos expostos, propõe-se solucionar a presente consulta, respondendo à consulente que:

1 – Nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 151, de 2014:

a) para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo regime do lucro presumido, será aplicado o percentual de 8% (oito por cento), de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato;

b) para fins de apuração da base de cálculo da CSLL pelo regime do lucro presumido, será aplicado o percentual de 12% (doze por cento) de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, às receitas de juros e multa de mora decorrentes de atraso no pagamento de prestações relativas à comercialização de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias referentes a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, desde que esses acréscimos sejam apurados por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato;

2 – Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime cumulativo, os valores relativos aos juros de mora, multa de mora e às variações monetárias, quando calculados com base em índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, integram a receita bruta da venda de unidade imobiliária a prazo por pessoa jurídica que explore 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.

À Coordenadora-Geral da Cosit Substituta para aprovação.

Assinado digitalmente
FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex Substituto

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Dirpj

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora-Geral da Cosit Substituta