



Receita Federal

Coordenação Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 647 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IPTU ASSUMIDO PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Independentemente dos processos de contabilização adotados pelo locatário, o IPTU pago por ele em virtude de disposição contratual não gera direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, IV.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IPTU ASSUMIDO PELO LOCATÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Independentemente dos processos de contabilização adotados pelo locatário, o IPTU pago por ele em virtude de disposição contratual não gera direito à apropriação de créditos da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IV.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como principal objeto *a locação de imóveis próprios e de terceiros para realização de feiras, congressos, exposições e festas, sendo quase a totalidade de suas receitas decorrentes da permissão de uso de imóveis nesse contexto.*

2. A consulente relata que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa.

1

2

3. Acrescenta ser locatária de um imóvel, em decorrência de um contrato que lhe atribui (i) a obrigação de pagar aluguel ao proprietário do bem e (ii) a *responsabilidade pelo custo do IPTU incidente sobre o imóvel locado*.

4. Isso posto, tece considerações sobre o assunto, transcreve a ementa da Solução de Consulta Cosit n.º 38, de 19 de fevereiro de 2014, e indaga:

1) Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que o custo do IPTU assumido pelo locatário em virtude de disposição contratual compõe o preço do aluguel de prédio pago e, por isso, é também base para cálculo de créditos de PIS e COFINS (regime não-cumulativo) sobre “aluguéis de prédios”, com base no art. 3º, IV das Leis n. 10.833/2003 e n. 10.637/2002?

2) Haveria alteração da resposta acima caso a locatária contabilize as despesas com o IPTU sob uma rubrica contábil específica (por exemplo, “Despesas de IPTU”) e não em conta contábil designada expressamente como “Despesas de Aluguel”?

Fundamentos

5. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

6. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

7. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

9. Isto posto, transcrevem-se os dispositivos legais mencionados nas indagações da consulente:

Lei n.º 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

2

3

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

10. Na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nem todos os custos, despesas e encargos suportados pela pessoa jurídica geram direito a créditos dessas contribuições. Além de atender a determinados requisitos, como, por exemplo, aqueles previstos no §§ 3ºs dos arts. 3ºs das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, esses dispêndios devem estar expressamente listados nesses mesmos arts. 3ºs, para que o sujeito passivo possa apurar créditos vinculados a eles.

11. Nesse contexto, a menção dos dispositivos legais acima transcritos a *aluguéis de prédios* deve ser interpretada estritamente, para não aumentar de forma indevida o valor dos créditos em questão. Com efeito, esses dispositivos legais não se referem abrangentemente a todos os *ônus financeiros suportados pelo locatário*, mas apenas aos *aluguéis de prédios*. Por essa razão, esses *aluguéis* não incluem outros dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tais como, por exemplo, *laudêmio*, *taxas públicas*, *taxa de condomínio*, *fundo de reserva*, *indenizações*, etc.

11.1. A própria Lei n.º 8.245, de 18 de outubro de 1991 - Lei do Inquilinato, cuida de fazer a distinção entre o aluguel (remuneração paga pelo usufruto da coisa locada) e os encargos de locação (impostos, taxas municipais, prêmios de seguros, cotas

condominiais, e todas as demais obrigações pecuniárias que o contrato atribuir ou repassar ao locatário), ao dispor:

Art. 23. O locatário é obrigado a:

I - pagar pontualmente o aluguel e os encargos da locação, legal ou contratualmente exigíveis, no prazo estipulado ou, em sua falta, até o sexto dia útil do mês seguinte ao vencido, no imóvel locado, quando outro local não tiver sido indicado no contrato;

11.2. Sendo assim, o IPTU pago pelo locatário em virtude de disposição contratual não é abrangido pelas hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a aluguéis de prédios, independentemente do locatário (i) pagar o referido imposto diretamente à Prefeitura Municipal ou (ii) ressarcir o proprietário do imóvel pelos gastos que este proprietário tenha incorrido com o pagamento do IPTU do imóvel locado.

3

4

12. Essas constatações independem dos processos de contabilização adotados pelo locatário. Como a própria consultante afirma, *o critério contábil eventualmente adotado não tem o condão de transformar a natureza jurídica do IPTU suportado pelo locatário* (cf. fl. 9).

13. De fato, não faria sentido que a legislação permitisse que, ao escolher a forma de contabilizar o IPTU pago, o locatário optasse entre pagar montantes maiores ou menores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Nesse mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 347/1970 esclarece:

Às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte.

Tais processos só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo.

(sem destaque no original)

14. Finalizando, convém comentar a referência da consultante à Solução de Consulta Cosit nº 38/2014, cuja ementa aduz:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. DESPESAS CONDOMINIAIS. TAXAS E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O IMÓVEL ADMINISTRADO.

*Consideram-se receitas auferidas pelas empresas de administração de imóveis próprios, decorrentes do exercício de sua atividade principal, além de aluguéis decorrentes de locação, valores recebidos também dos locatários referentes ao próprio imóvel administrado, independente da denominação utilizada, que se prestam a pagar despesas como o consumo de água, luz e gás, conservação, higiene e limpeza de aparelhos sanitários, de iluminação, ramais de encanamentos d'água, esgoto, gás, luz, pinturas, vidraças, ferragens, torneiras, pias, ralos, banheiros, registros, manutenção de elevadores, vigilâncias e demais acessórios em perfeito estado de conservação e funcionamento, bem como todos os impostos e taxas que incidam ou venham a incidir sobre o imóvel locado, **incluindo-se IPTU, Taxa de Lixo e apólice de seguro contra incêndio e danos de qualquer natureza à estrutura do imóvel.***

Assim, tais valores devem integrar a base de cálculo sobre a qual se calcula o lucro presumido das pessoas jurídicas optantes por esta modalidade de tributação do IRPJ, de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Dispositivos Legais: Lei n.º 8.981, de 1995, art. 31; Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15 e 25; Lei n.º 5.172, de 1966, art. 123; Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 299.

(destaques da consulente)

14.1 Ocorre que o assunto examinado na referida solução de consulta é *determinação da base de cálculo*, enquanto o objeto da presente consulta é *apropriação de créditos*. Além de não se confundirem, esses institutos estão fundados em dispositivos legais distintos:

4

5

- a) a base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no regime do lucro presumido é objeto do art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
- b) as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas de forma não cumulativa são objetos, respectivamente, do art. 1º da Lei n.º 10.637, de 2002 e no art. 1º da Lei n.º 10.833, de 2003; e
- c) os créditos Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são objetos, respectivamente, do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002 e do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003.

14.2 Portanto, por tratarem de matérias distintas, as conclusões da Solução de Consulta Cosit n.º 38, de 2014 são plenamente compatíveis com o entendimento adotado nesta consulta.

Conclusão

15. Com base no exposto, conclui-se que, independentemente dos processos de contabilização adotados pelo locatário, o IPTU pago por ele em virtude de disposição contratual **não** é abrangido

pelas hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a aluguéis de prédios.

Assinado digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotex.

Assinado digitalmente

MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita do Federal Brasil Chefe da Disit/SRRF06

Assinado digitalmente

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Chefe da Disit/SRRF07 - Substituto

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Coordenador da Cotex

5

6

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Coordenador-Geral da Cosit



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, §1º da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682 de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2002 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 27/12/2017 11:45:00.

Documento autenticado digitalmente por LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR em 28/12/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 28/12/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinatura, Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP28.1217.14411.MML6

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema Processo, obtido através do algoritmo sha2:

20F4DEBD288C78B67E744206F2347A1284E1E09C2D28051C6ED8252307557D

Página inserida pelo Sistema e-Processo apenas para controle de validação e autenticação do documento do processo nº

13811.724010/2016-15. Por ser página de controle, possui uma numeração independente da numeração constante no processo.