



---

## Solução de Consulta nº 106 - Cosit

**Data** 28 de setembro de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS. REGIME DE CAIXA

Os valores dos descontos concedidos condicionalmente, não representando valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, não integram a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, para fins de apuração do IRPJ com base no lucro presumido.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.981, de 1995, art. 30; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 4º; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 35, parágrafo único, 215 e 223.

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

ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS. REGIME DE CAIXA

Os valores dos descontos concedidos condicionalmente, já que não representam valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, não integram a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, para fins de apuração da CSLL com base no lucro presumido.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.981, de 1995, art. 30; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, § 2º; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 35, parágrafo único, 215, § 1º e 224.

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

ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS. REGIME DE CAIXA

Os valores dos descontos concedidos condicionalmente, não representando valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, não integram a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime cumulativo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 56.

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

ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DESCONTOS CONDICIONAIS CONCEDIDOS. REGIME DE CAIXA

Os valores dos descontos concedidos condicionalmente, não representando valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, não integram a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, para fins de apuração da Cofins pelo regime cumulativo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 56.

## Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, com ramo de atividade relativo à incorporação de empreendimentos imobiliários, formula consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Afirma que está sujeita ao regime de tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido e apura as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins pelo regime cumulativo, tendo adotado o regime de caixa na incidência desses tributos.

3. Cita o art. 30 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e o art. 227 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e entende que não deva incluir os descontos condicionais concedidos aos clientes na base de cálculo dos tributos citados.

4. Por fim, apresenta o questionamento a seguir:

*“Diante do exposto acima, vem pedir esclarecimento se o valor relativo ao “Desconto Concedido”, não recebido de nossos clientes, deve-se ser excluído da base de cálculo dos tributos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, ou seja, deve ser considerado como base de cálculo para apuração dos tributos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS os valores relativamente reconhecidos na conta caixa/bancos?”*

## **Fundamentos**

5. Cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

6. O conceito de receita bruta encontra-se no art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, nos seguintes termos:

*“Art. 26. 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.*

*§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:*

*I - devoluções e vendas canceladas;*

*II - descontos concedidos incondicionalmente;*

*III - tributos sobre ela incidentes; e*

*IV - 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 vinculadas à receita bruta.*

*§ 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.”*

7. Como regra geral, a base de cálculo do IRPJ com base no lucro presumido é o somatório da aplicação de um percentual variável sobre a receita bruta deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, com o valor de todas as demais receitas e dos ganhos de capital, nos termos do art. 215 da Instrução normativa RFB nº 1.700, de 2017. A CSLL é apurada seguindo as mesmas normas, nos termos do § 1º do art. 215 da referida IN.

*Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.*

*§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.*

(...)

8. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, determina que a base de cálculo é a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, excluindo-se da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo, determinadas verbas, dentre as quais, os descontos incondicionais concedidos:

Lei 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. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*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)*

~~*§ 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)*~~

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

(...)

DL 1.598, de 1977

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)

9. A consulente informa adotar o regime de caixa para a apuração do IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. O referido regime, no qual as receitas são reconhecidas na medida de seu recebimento, está previsto nos arts. 223 e 224 da IN RFB nº 1.700, de 2017, para o IRPJ e CSLL e no art. 56 da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, para a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins:

IN RFB 1.700, de 2017

Art. 223. A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa deverá indicar, nesse livro, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese prevista neste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma prevista na legislação comercial deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

(...)

Art. 224. A pessoa jurídica que apura a CSLL com base no resultado presumido somente poderá adotar o regime de caixa na hipótese de adotar esse mesmo regime para apurar o IRPJ com base no lucro presumido.

IN RFB 1.911, de 2019

Art. 56. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido, e conseqüentemente submetidas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência das referidas contribuições, desde que adotem o mesmo critério em relação ao IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

10. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) esclareceu as diferenças entre descontos condicionais e descontos incondicionais por meio da Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, cuja ementa é reproduzida abaixo:

---

*“BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS E INCONDICIONAIS.*

*Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita.*

*Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor e receita financeira para o comprador.”*

11. Depreende-se que, para as pessoas jurídicas em geral, a legislação tributária estabeleceu expressamente a dedução, em relação aos descontos, apenas daqueles concedidos incondicionalmente, já que configurariam parcela redutora do preço de venda.

12. No entanto, para as pessoas jurídicas que exercem atividade imobiliária, relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, existe regramento próprio.

13. O art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, especificou para estas pessoas jurídicas que a receita bruta seria o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

*“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) ”*

14. No art. 35, parágrafo único da IN RFB nº 1.700, de 2017, também consta a referida previsão:

*Art. 35. Os percentuais de que tratam os arts. 33 e 34 serão aplicados também sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explora atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e 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.*

*Parágrafo único. Nas atividades a que se refere o caput deverá ser considerado como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.*

15. No campo infralegal, o art. 16 da revogada IN SRF 247, de 2002, reproduzia o disposto no art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, no mesmo sentido de que a receita bruta corresponderia ao valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias.

*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.*

16. Portanto, o total efetivamente recebido relativo às unidades imobiliárias vendidas configuraria a receita bruta das pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias.

17. Os valores dos descontos concedidos mesmo condicionalmente, como não representam valor efetivamente recebido pela venda das unidades imobiliárias, não devem integrar a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda.

18. Em complemento aos dispositivos citados, a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, deu o mesmo tratamento tributário da receita bruta às receitas financeiras decorrentes da comercialização de imóveis e apuradas por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato pelas pessoas jurídicas que exercem atividade imobiliária, na apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido, conforme art. 15, § 4º e art. 20, § 2º.

Lei nº 9.249, de 1995

*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)*

(...)

*§ 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)*

(...)

*§ 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)*

19. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, atente-se que as receitas financeiras não compõem, em regra, a base de cálculo das contribuições em seus regimes cumulativos. A base de cálculo das contribuições em seus regimes cumulativos é formada pela receita bruta, que, para as pessoas jurídicas que exercem atividade imobiliária relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, é **o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas**, nos termos do art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995.

20. Assim, os valores dos descontos concedidos mesmo condicionalmente, como não representam valor efetivamente recebido pela venda das unidades imobiliárias, não devem integrar a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram essas atividades, e, portanto, não estão incluídos na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa.

## Conclusão

21. Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta respondendo à consultante que os valores dos descontos concedidos condicionalmente, não representando valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, não integram a receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, com base no lucro presumido, e da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em seus regimes cumulativos.

*Assinado digitalmente*

MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil



De acordo. Encaminhe-se aos Coordenadores da Cotir e da Cotri.

*Assinado digitalmente*

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit05

*Assinado digitalmente*

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

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

*Assinado digitalmente*

FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## **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*

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