



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

61 – COSIT

DATA

16 de abril de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. VALORES RECEBIDOS PARA REPAROS E MANUTENÇÃO. REPARAÇÃO PATRIMONIAL. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos pela locatária à pessoa jurídica locadora, por ocasião da rescisão contratual, pela incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu, devem ser considerados como receita bruta da locadora, por decorrerem diretamente do exercício de sua atividade principal — locação de imóveis próprios — nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para fins de apuração do IRPJ determinado com base no lucro presumido.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 115, DE 31 DE AGOSTO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43 e art. 109; Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 25; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. VALORES RECEBIDOS PARA REPAROS E MANUTENÇÃO. REPARAÇÃO PATRIMONIAL. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos pela locatária à pessoa jurídica locadora, por ocasião da rescisão contratual, pela incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu, devem ser considerados como receita bruta da locadora, por decorrerem diretamente do exercício de sua atividade principal — locação de imóveis próprios — nos

termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para fins de apuração da CSLL determinado com base no resultado presumido.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 115, DE 31 DE AGOSTO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43e art. 109; Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 57; Lei nº 9.249, de 1995, art. 20; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: REGIME CUMULATIVO. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. VALORES RECEBIDOS PARA REPAROS E MANUTENÇÃO. REPARAÇÃO PATRIMONIAL. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos pela locatária à pessoa jurídica locadora, por ocasião da rescisão contratual, pela incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu, devem ser considerados como receita bruta da locadora, por decorrerem diretamente do exercício de sua atividade principal — locação de imóveis próprios — nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, de modo que, no regime de apuração cumulativo, sujeitam-se à incidência da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: REGIME CUMULATIVO. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. VALORES RECEBIDOS PARA REPAROS E MANUTENÇÃO. REPARAÇÃO PATRIMONIAL. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos pela locatária à pessoa jurídica locadora, por ocasião da rescisão contratual, pela incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu, devem ser considerados como receita bruta da locadora, por decorrerem diretamente do exercício de sua atividade principal — locação de imóveis próprios — nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, de modo que, no regime de apuração cumulativo, sujeitam-se à incidência do PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada.

2. A consulente informa inicialmente que realiza as atividades de locação, compra e venda de imóveis próprios, conforme objeto social constante nos seus atos constitutivos, sendo tributada pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro e resultado presumido, além de apurar a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no regime cumulativo, não realizando qualquer lançamento ou dedução na contabilidade (ou no seu ativo) referente a perdas patrimoniais decorrentes da deterioração de seus imóveis locados.

3. Salaria que nos contratos de locação que celebra com seus clientes há previsão de restituição do imóvel locado no estado em que fora inicialmente recebido, consoante o disposto no art. 23, inciso III, da Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991.

4. No entanto, assevera que, em sendo descumprida tal condição contratual, assume o locatário a obrigação de pagar prestação pecuniária à locadora.

5. Nesse raciocínio, destaca a interessada que:

“Nos termos do art. 43, I e II, do Código Tributário Nacional, e art. 2º da Lei nº 7.689/88, o fato gerador do IRPJ e da CSLL é o acréscimo patrimonial, a geração de riqueza nova. A indenização patrimonial, neste caso, nada mais é do que a recomposição de uma perda. Assim, para que possa haver a incidência do imposto de renda, como da CSLL, é imprescindível a presença de "acrécimo patrimonial”.

Em relação às contribuições ao PIS e à Cofins, que estão disciplinadas nas Leis 9.718/98 (PIS e Cofins), 10.637/2002 (PIS não cumulativo) e 10.833/2003 (Cofins não cumulativa), observa-se que o legislador ordinário determinou a incidência sobre o faturamento mensal, entendido este como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Assim, a hipótese de incidência do PIS e da Cofins consiste no aferimento de receitas pela pessoa jurídica. Infere-se, pois, da impossibilidade, por disposição constitucional e legal, da incidência de tais contribuições sobre quantias que não correspondam a uma efetiva receita.

O valor correspondente à indenização tem origem diversa do conceito de faturamento, eis que não deflui do exercício das atividades empresariais, principais ou acessórias, mas de mero dano patrimonial sofrido.

Tais ingressos de recursos são atípicos ou extraordinários, não decorrendo da atividade empresarial da pessoa jurídica e, logo, no regime de apuração cumulativa, os valores auferidos referentes à indenização destinada a reparar os danos

patrimoniais sofridos por pessoa jurídica não integram a base de cálculo das contribuições sociais ao PIS e COFINS.”

6. Mais adiante, no tocante aos juros e à correção monetária, discorre a consultante que também não se tratam de acréscimos patrimoniais, mas sim, no caso dos juros - especificamente dos juros em questão - da mera recomposição da desvalorização ocorrida durante a tramitação do processo judicial; e no caso da correção, a mera recomposição do valor da moeda, de modo a adequá-la à inflação, dentro de um período predeterminado, pelo que não se considera o ingresso de receita operacional (decorrente da atividade) tributável pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins.

7. Aduz que a matéria em questão se vincula parcialmente às seguintes soluções de consulta COSIT: nº 91, de 17 de abril de 2024; nº 76, de 20 de março de 2019; nº 26, de 25 de janeiro de 2023; e nº 84, de 8 de junho de 2016.

8. Sustenta, em resumo, que:

“(…) o recebimento de grandezas objeto de indenização por danos materiais – em razão dos danos causados ao imóvel pelo locatário, que possui a obrigação de devolvê-lo no estado em que o recebeu –, por pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Lucro Presumido, que administram as receitas de locação de imóveis próprios, não se configura hipótese de incidência de tributação para o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS”.

Dito de outra forma, a indenização por dano patrimonial recebida pelo locador, e paga pelo locatário, para recompor o dano patrimonial sofrido pelo locador em decorrência da violação, pelo locatário, ao art. 23, III, da Lei 8.245, que cubra os custos necessários destinados a restituir o imóvel, finda a locação, no estado em que o locatário o recebeu, não deve ser alcançada pela tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.”

9. Como fundamentação da consulta menciona os seguintes dispositivos legais e normativos: art. 23, inciso III, Lei nº 8.245, de 1991; art. 43, incisos I e II, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional); art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, com a redação da Lei nº 12.973, de 2014; art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988; art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 25, 28, 29 e 53 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998; art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002; e art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2002.

10. Na sequência, são apresentados os seguintes questionamentos:

1. O IRPJ, apurado com base no lucro presumido, por sociedade que possui no seu objeto social a locação de imóveis próprios, incide sobre o montante da indenização por dano patrimonial recebida pelo proprietário do imóvel, do locatário, pelo descumprimento do art. 23, III, da Lei 8.245/1991, quando o locatário não restitui o imóvel, finda a locação, no estado em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do seu uso normal?

2. A CSLL, apurada com base no lucro presumido, por sociedade que possui no seu objeto social a locação de imóveis próprios, incide sobre o montante da indenização por dano patrimonial recebida pelo proprietário do imóvel, do locatário, pelo descumprimento do art. 23, III, da Lei 8.245/1991, quando o locatário não restitui o imóvel, finda a locação, no estado em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do seu uso normal?

3. A Contribuição ao PIS, apurada com base no sistema cumulativo, por sociedade que possui no seu objeto social a locação de imóveis próprios, incide sobre o montante da indenização por dano patrimonial, juros de mora e correção monetária sobre ela incidente, recebida pelo proprietário do imóvel, do locatário, pelo descumprimento do art. 23, III, da Lei 8.245/1991, quando o locatário não restitui o imóvel, finda a locação, no estado em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do seu uso normal?

4. A Contribuição ao COFINS, apurada com base no sistema cumulativo, por sociedade que possui no seu objeto social a locação de imóveis próprios, incide sobre o montante da indenização por dano patrimonial, juros de mora e correção monetária sobre ela incidente, recebida pelo proprietário do imóvel, do locatário, pelo descumprimento do art. 23, III, da Lei 8.245/1991, quando o locatário não restitui o imóvel, finda a locação, no estado em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do seu uso normal?

11. Ao final, declarou, ainda, a interessada que: a) não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta; b) não foi intimada a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; e c) o fato exposto na consulta não foi objeto de decisão anterior (ou ainda não modificada), proferida em consulta ou litígio em que foi parte.

FUNDAMENTOS

12. A solução de consulta, consoante regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

13. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões que possuam natureza interpretativa acerca da legislação tributária federal; desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária do consultante, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

14. O processo de consulta encontra-se disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Com espeque nesse arcabouço normativo,

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

15. De início, cumpre recordar a declaração da consulente de que efetua o recolhimento do IRPJ e CSLL devidos de acordo com a sistemática do **lucro presumido** e, portanto, para fins da contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, sujeita-se ao **regime cumulativo** (item 2 do Relatório da presente Solução de Consulta).

16. Convém destacar, ainda, que, na presente consulta, toma-se como premissa que os fatos, conforme descritos pela consulente, foram corretamente apresentados. Ressalta-se a relevância dessa observação, considerando que não foram anexados ao processo contratos e/ou aditamentos correspondentes, nem quaisquer instrumentos de rescisão contratual.

17. No caso, a consulente busca esclarecer se há incidência do IRPJ, da CSLL, da Cofins, e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre o montante recebido, na condição de locadora, por incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu. Trata-se de hipótese distinta daquela tratada no âmbito da Solução de Consulta Cosit nº 91, de 17 de abril de 2024, razão pela qual os fundamentos e conclusões dessa solução não se aplicam a este caso.

18. Relativamente à matéria sob exame, cumpre assinalar que, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 115, de 31 de agosto de 2018, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 12 de setembro de 2018, a Coordenação-Geral de Tributação já se manifestou sobre esta matéria.

18.1. Embora referida Solução de Consulta tenha tratado especificamente da tributação destes valores por pessoas jurídicas sujeitas à apuração do IRPJ e da CSLL sob a sistemática do lucro real, tem-se que, em relação a tais tributos, os fundamentos e conceitos nela dispostos se revelam úteis e necessários a esclarecer os questionamentos formulados na presente consulta, consoante se poderá observar dos excertos a seguir reproduzidos que constam da fundamentação do referido ato.

18.2. Frise-se que, conforme consta da Solução de Consulta Cosit nº 115, de 2018, naquele ato legal a consulente informou atuar no ramo de aluguel de imóveis próprios, situação que também se verifica no caso ora tratado, em que a atividade principal da consulente possui o CNAE 68.10.2-02 – Aluguel de imóveis próprios.

Solução de Consulta nº 115, de 2018

[...]

11. A narrativa apresenta a aquisição de disponibilidade econômica cujo motivo alicerça-se na finalidade de restaurar o imóvel para restabelecer o estado de conservação original. Sobre tal descrição passamos a indicar a norma aplicável.

12. Em relação ao IRPJ, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN), art. 43, assim dispõe:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 43. **O imposto**, de competência da União, **sobre a renda** e proventos de qualquer natureza **tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica**:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - **de proventos de qualquer natureza**, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (grifos nossos)

13. Disso se extrai que não somente os produtos do capital ou do trabalho configuram hipótese de incidência do imposto, mas também os acréscimos patrimoniais de qualquer natureza. Portanto, os valores recebidos em função de qualquer um dos pressupostos anteriores – inclusive aqueles designados pelo vocábulo “indenizações” – poderão ser fatos geradores dessa imposição. Isso porque é a materialidade deles que define o instituto jurídico da parcela adquirida e não a sua denominação conforme se depreende do § 1º desse mesmo artigo.

14. Regra geral, as receitas decorrentes das atividades ou objetos principais da pessoa jurídica são tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL vis a vis o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Também é fato que os recebimentos elencados pela consultante decorrem de sua atividade principal, não encontrando óbice da sua subsunção a esse conceito.

15. No entanto, tal questão restou merecedora de tratamento legislativo minucioso para evidenciar a verdadeira renda e lucro que nasce de tal fato. A legislação especial do IRPJ que trata desse assunto é o seguinte art. 48 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

LEI Nº 4.506, DE 1964

Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

Parágrafo único. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento fôr superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

16. A norma em questão é clara acerca da possibilidade de que gastos com reparos e conservação de bens - inclusive imóveis - reduzam diretamente a base de cálculo do IRPJ, caso em que o aumento da vida útil do bem é inferior a um ano, ou que se incorporem ao valor do próprio bem e reduza a base de cálculo do IRPJ na medida em que a vida útil se sepulta. Isso porque esses dispêndios efetivamente se incorporam aos bens na forma de aumento de seus valores ou reduzem o patrimônio do contribuinte.

17. Aplicando-se o mesmo raciocínio aos ganhos relacionados às contrapartidas contratuais da desvalorização de bens pelo uso de terceiros, aferir-se-ia que, quando estes realizam benfeitorias no patrimônio do locador, há acréscimo no capital do proprietário. Caso tais melhoramentos resultarem no aumento da vida útil do bem em período superior a um ano, eles deverão acrescer o valor do imóvel e servirem de base para as depreciações futuras.

18. Na hipótese de não haver valor a ser incorporado ao bem quando da benfeitoria realizada pelo locatário, não haveria que se falar de qualquer efeito patrimonial. Contudo, quando há o pagamento em função da restauração dos bens ao estado original, os efeitos divergem sensivelmente desses descritos mantendo a lógica a eles aplicáveis.

19. É certo que os gastos realizados pelo próprio proprietário ou reduzirão diretamente seu patrimônio na forma de despesas, ou reduzirão o patrimônio diferidamente na forma de depreciação. Seria ilógico que o montante auferido para custear tais gastos não acrescessem o patrimônio do proprietário, visto que sua realização o diminui: ora, se o montante dispendido será custo ou despesa, que razão haveria para seu auferimento não ser receita?

20. Se supormos que o valor recebido para custear os gastos nos bens imóveis são receitas, então eles poderiam ser tributados pelo IRPJ. Caso o contribuinte resolva não fazer qualquer benfeitoria no seu imóvel, ele manterá o valor, mas seu caixa terá crescido no montante desses recursos, evidenciando acréscimo patrimonial. Tal valor deve ser tributado na forma do IRPJ, visto que se adequa ao disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

21. Caso o contribuinte realize as benfeitorias por um valor inferior à verba auferida, seu imóvel terá valorizado no montante efetivamente dispendido e haverá uma sobra de caixa, o que também evidencia acréscimo patrimonial. Caso o contribuinte dispenda valores maiores que os auferidos no seu bem, ele terá perdido patrimônio, o que evidencia decréscimo patrimonial. Ambos ganhos e perdas devem ser contrapostos para aferição do lucro real.

22. Adiciona-se que é da natureza do IRPJ sensibilizar sua base de cálculo conforme os acréscimos e decréscimos patrimoniais acima descritos ocorram. Conclui-se que, para evidenciar o efetivo ganho ou perda, as verbas em questão devem ser receitas do contribuinte, bem como seu dispêndio poderá ser seu custo ou sua despesa.

23. Outro caso é a verba proveniente de rescisão contratual prevista no art. 70 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os quais se sujeitam a essa disposição específica.

24. Em relação à CSLL, o art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, e o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, determinam que:

LEI Nº 7.689, DE 1988

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

LEI Nº 8.981, DE 1995

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

25. Demonstra-se, portanto, que os argumentos descritos nos itens 14 a 22 aplicam-se integralmente à base de cálculo dessa contribuição pari passu ao que ocorre com a base de cálculo do IRPJ. Isso porque o resultado do exercício também é sensibilizado pelos ganhos ou perdas lá tratados.

[...] (grifos nossos)

19. Conforme acima observado, em síntese, no tocante ao IRPJ e à CSLL, o entendimento proferido na Solução de Consulta nº 115, de 2018, é de que, em regra, os recebimentos de recursos destinados à manutenção ou reparo do imóvel locado, com o objetivo de restabelecer o estado de conservação original do bem, a despeito da denominação contratual de “indenizações por danos materiais”, possuem natureza de receita tributável. Isso porque, sob a ótica contábil, estes gastos, ou reduzem diretamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos casos em que o aumento da vida útil do bem for inferior a um ano, ou se incorporam ao valor do próprio bem, passando a reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio de depreciações futuras. Logo, como bem pontuado na Solução de Consulta: *“Seria ilógico que o montante auferido para custear tais gastos não acrescessem o patrimônio do proprietário, visto que sua realização o diminui: ora, se o montante dispendido será custo ou despesa, que razão haveria para seu auferimento não ser receita?”*

20. As receitas decorrentes das atividades ou objetos principais da pessoa jurídica são tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, por força do art. 43 do CTN e do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Nesse contexto, os recebimentos elencados pela consulente (destinados à manutenção ou reparo do imóvel locado, com o objetivo de restabelecer o estado de conservação original do bem) decorrem de sua atividade principal (locação de imóveis próprios), não encontrando óbice da sua subsunção a tal conceito.

21. No caso em exame, o regime escolhido pela consulente para apuração do Imposto de Renda (lucro presumido) implica em considerar que os custos e as despesas incorridos para produção de seu serviço (locação de imóvel) são igualmente presumidos. É por isso que não há a previsão para a dedutibilidade específica de cada despesa ou custo respectivo - daí o título “lucro presumido”.

22. O resultado tributável da atividade, no regime em tela, se dá na forma de percentual aplicado sobre a receita bruta decorrente da sua atividade econômica, face ao disposto no inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e em conformidade com o estabelecido pelo art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e, em especial, no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Dessa maneira, nessa sistemática, que é forma opcional de tributação oferecida ao contribuinte (art. 26, § 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996), a dedução de custos e despesas é substituída por um percentual de presunção do lucro, o que não interfere no reconhecimento da receita bruta da pessoa jurídica.

23. No contexto da locação de imóveis próprios, o desgaste dos bens é uma consequência da atividade, estando, portanto, contemplado na presunção de lucro. Assim, os valores recebidos do locatário, por ocasião da rescisão contratual, com a finalidade de permitir à locadora realizar reparos ou manutenção no imóvel, devem ser considerados como receita bruta da pessoa jurídica, pois são uma modalidade de receita decorrente da atividade principal da pessoa jurídica nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977

Art. 12. 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.

(destaques acrescentados)

24. Portanto, as parcelas contratuais pagas pela locatária com a finalidade de permitir à locadora efetuar a manutenção ou o reparo do imóvel locado estão inseridas no conceito da receita bruta estabelecido pelo inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e, em vista disso, encontram-se sujeitas à tributação pelo IRPJ e pela CSLL no regime do lucro presumido.

25. Sobre tal receita bruta, face à opção pela apuração com base no lucro presumido, deve incidir o percentual de presunção respectivo para quantificação do montante da base de cálculo tributável pelo IRPJ, consoante dispõe o art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996:

Lei nº 9.430, de 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. 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) (...)

26. Do mesmo modo ocorre na tributação da CSLL. Isso porque as pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda na forma do lucro presumido devem apurar a CSLL sobre o resultado presumido. É o que determinam os dispositivos legais a seguir reproduzidos:

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
(...)

Lei nº 9.249, de 1995

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)

27. No que diz respeito à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, vez que a consultante se declara obrigada à apuração cumulativa das contribuições sob análise, cabe a transcrição dos seguintes dispositivos:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 10. *Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Lei nº 9.718, de 1998

Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, 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 (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Decreto-Lei nº 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.

(destacou-se)

28. Conforme restou acima fundamentado, os valores recebidos pela consulente (locadora) destinados à manutenção e ao reparo do imóvel locado, com vistas a reparar e/ou restabelecer o estado de conservação original do bem compõem a receita bruta de que trata o inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, uma vez que tal recebimento decorre diretamente do exercício da atividade empresarial da consulente. Logo, sobre tais valores incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins cobradas no regime de apuração cumulativa.

CONCLUSÃO

29. Com base no disposto acima, responde-se à consulente que, tratando-se de pessoa jurídica que tem como objeto a atividade de locação de imóveis próprios os valores pagos pela locatária à pessoa jurídica locadora, por ocasião da rescisão contratual, pela incidência, pelo locatário, em cláusula de não devolução do imóvel no estado em que este o recebeu:

- a) devem ser considerados como receita bruta da locadora, por decorrerem diretamente do exercício de sua atividade principal — locação de imóveis próprios

— nos termos do inciso IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL determinado com base no lucro presumido; e

- b) integram a receita bruta da pessoa jurídica locadora (consulente), sujeitando-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins cobradas no regime de apuração cumulativa.

Assinatura digital

ANTONIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

OTÁVIO BATISTA DE CARVALHO JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras e à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados.

Assinatura digital

MAURO SÉRGIO GUIMARÃES MACHADO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF03

De acordo. À Coordenação-Geral de Tributação para aprovação.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON R. ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Renda,
Patrimônio e Operações Financeiras

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta
e Produtos Industrializados

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação