



**Ministério da  
Fazenda**



**NOTA CETAD/COEST nº 139, de 20 de setembro de 2023.**

**Assunto:** Análise do Projeto de Lei Complementar nº 188, de 2019, que autoriza a empresa que realize a atividade de locação de imóveis próprios a optar pela Simples Nacional

*E-dossie nº: 10030.000684/0919-21*

## SUMÁRIO EXECUTIVO

Trata-se de análise do impacto orçamentário-financeiro decorrente da eventual edição de Lei Complementar, que “altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para permitir a opção pelo Simples Nacional por pessoas jurídicas que realizem atividade de locação de imóveis próprios”.

2. Em 19/09/2023, foi encaminhada a este Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros – Cetad – o Projeto de Lei Complementar nº 188/2019, cujo teor já foi aprovado pela CAE – Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, de relatoria do sr. Senador da República Wilder Moraes PLGO, que intenta revogar o inciso XV do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que veda a opção pelo recolhimento unificado dos tributos às empresas que realizem atividade de locação de imóveis próprios (salvo quando se referir a prestação de serviços tributados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS) e alterar a redação do inciso III do § 4º do art. 18 da referida Lei para adaptar o texto ao dispositivo revogado.

3. De início, deve-se destacar que esta Nota compreende uma análise preliminar sobre a matéria e abordará, tão somente, os aspectos orçamentários-financeiros e, em decorrência da exiguidade de tempo, terá como escopo a análise adstrita ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas e Jurídicas – IRPF e IRPJ. Contudo, é possível que haja reflexos sobre PIS/COFINS, CSLL e, apesar de não ser tributo de competência da União, o ISS bem como haverá também impactos sobre o Fundo de Participação dos Estados – FPE – e sobre o Fundo de Participação dos Municípios – FPM.

## ANÁLISE

4. Preliminarmente, hoje, não é possível o enquadramento de empresas que aluguem imóveis próprios como optantes pelo Simples Nacional – Regime de Tributação Simplificado para

Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Assim, os aluguéis de imóveis estão sujeitos aos regimes tributários do Lucro Real, Lucro Presumido ou à tributação da renda pela pessoa física, tal qual o caso.

5. Isso faz com que a tributação da renda decorrente de locações de imóveis se submeta às alíquotas de 15% mais adicional de 10% de IRPJ, com dedução das despesas sobre a base, para o Lucro Real, de aproximadamente 13% de IRPJ em média para o lucro presumido e de 27,5% de IRPF para as locações realizadas por pessoas físicas.

6. Com a situação vigente em mente, segue a transcrição do texto da Minuta de Medida Provisória que será analisada:

*“Art. 1º Os incisos III e V do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, passam a vigorar com as seguintes alterações:*

*‘Art. 18. ....*

*§ 4º .....’*

*III – prestação de serviços de que trata o § 5º-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar;*

*V - locação de bens móveis e de bens imóveis próprios, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS;*

*.....’ (NR)”*

7. No que tange ao texto apresentado, cumpre observar que a justificativa à propositura do PLP afirma que haverá estímulo ao desenvolvimento do setor da construção civil. Contudo, economicamente falando, tal justificativa não encontra amparo na teoria econômica, inclusive corroborado pelo entendimento exarado no corpo da Nota Cosit nº 259, de 27/10/2021:

*“Nota Cosit nº 259, de 27/10/2021:*

*10. Ademais, o PLP apresenta como Justificação para revogação dessa vedação um suposto incentivo à construção civil. Ocorre que, respeitosamente, não há nexos de causalidade. Eventual tributação da locação de imóveis próprios pelo Simples Nacional apenas fomentará o planejamento tributário acima descrito. Na realidade, corre-se até o risco de acarretar o efeito oposto, uma vez que a desoneração dos aluguéis faria com que a locação de imóveis se tornasse mais atrativa do que sua construção”.*

8. Dessa forma, o PLP nº 188/2019 tem o condão de fomentar o planejamento tributário, causar desvio à neutralidade tributária e violar os objetivos econômico-teleológicos desejados pelo Constituinte ao desenhar o Simples o Nacional no corpo da CF88.

## **METODOLOGIA**

9. Em termos metodológicos, são nove as etapas necessárias à obtenção do cálculo da estimativa de renúncia, a saber:

- a. EXTRAÇÃO DE DADOS DAS BASES DE DADOS DA RFB: Foram extraídos dados das bases do IRPJ e IRPF, dos anos de 2021, acerca de aluguéis de imóveis próprios (CNAE 6810-2/02 aluguel de imóveis próprios) que serviram de base ao estudo;
- b. ADOÇÃO DE PREMISSAS E DELIMITAÇÃO DO ESCOPO: i) Serão considerados somente os impactos da alteração legislativa sobre o IRPJ e IRPF; ii) No impacto do IRPJ, não serão consideradas as empresas optantes pelo Lucro Real em decorrência de os valores serem pouco significativos; iii) Os impactos aqui descritos são calculados em comparação ao Sistema Tributário de Referência – STR; iv) Não foram consideradas hipóteses comportamentais dos contribuintes tais como índice de adesão – o cálculo é potencial em razão do STR; v) Não foi considerada a hipótese de eventual incremento no fluxo da arrecadação caso haja adesão de contribuintes que atualmente sonham em número superior aos contribuintes em conformidade que realizarão planejamento tributário;

- c. SELEÇÃO DE DADOS: Da análise, pode se depreender que haverá impactos tanto sobre os tributos pagos pela pessoa física, quanto os pagos pela pessoa jurídica, bem como uma faixa de possibilidade de adesão (limite do Simples Nacional) e uma faixa de vantagem econômica na migração para a nova sistemática. Nesse sentido, foram selecionados dados cujo limite superior da receita bruta/renda foi de até R\$4.800.000,00 (limite superior do Simples Nacional), descartando-se o restante em decorrência das limitações legais para enquadramento de pessoas com bruta/renda superior a esse montante;
- d. SEGREGAÇÃO DE DADOS EM FAIXAS DO SIMPLES NACIONAL: O Simples Nacional aplica alíquotas dos tributos por faixas de receita bruta/renda. Dessa forma, os dados obtidos foram segregados em faixas de receita bruta/renda equivalentes às faixas dos Simples Nacional para permitir a aplicação ajustada das alíquotas, conforme o caso, e a comparação futura acerca da vantagem de migração para a nova sistemática
- e. OBTENÇÃO DOS VALORES EM CONFORMIDADE COM O STR: Com os dados obtidos, foi realizado cálculo para obtenção dos montantes que deveriam ser pagos, através da aplicação da alíquota vigente, por contribuinte, de acordo com a preconização vigente, segundo o STR;
- f. OBTENÇÃO DOS VALORES EM CONFORMIDADE COM A NOVA SISTEMÁTICA: Foi realizado cálculo para obtenção dos valores a serem pagos, através da aplicação da alíquota do anexo III da LC nº 123/2006, por contribuinte, em razão da nova sistemática prescrita no PLP nº 188/2019;
- g. COMPARAÇÃO DOS MONTANTES: Foi realizado um batimento dos montantes, por contribuinte, de forma a se determinar quem terá vantagem na migração para a nova sistemática. Foram eliminados aqueles em que não se pode identificar vantagem;
- h. OBTENÇÃO DA RENÚNCIA: Foi realizado cálculo subtrativo, sobre a base restante, obtendo-se o valor renunciado em conformidade com o STR vigente;
- i. ATUALIZAÇÃO E PROJEÇÃO: Os montantes obtidos foram atualizados para os anos de 2023 e projetados para 2024, 2025 e 2026, utilizando-se dos fatores de atualização fornecidos pela SPE/MF.

**IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO**

10. Dessa forma, este Centro de Estudos realizou o cálculo do impacto orçamentário-financeiro decorrente da edição do PLP, obtendo um montante aproximado da renúncia de receitas, conforme abaixo apresentado:

R\$ Milhões

**RENUNCIA FISCAL DECORRENTE DA APROVAÇÃO DO  
PLP Nº 188/2021**

	<b>2024</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>
<b>IRPJ</b>	959,18	1.016,84	1.072,99
<b>IRPF</b>	5.382,64	5.706,19	6.021,29
<b>TOTAL</b>	<b>6.341,82</b>	<b>6.723,03</b>	<b>7.094,28</b>

11. Conforme tabela acima, nos termos da legislação vigente, haverá impacto orçamentário-financeiro negativo para a União, na forma de renúncia de receitas cuja estimativa é da ordem de **R\$ 6.341,82 milhões** para o ano de **2024**, próximo à **R\$ 6.723,03 milhões** para o ano de **2025** e de **R\$ 7.094,28 bilhões** para o ano de **2026**.

12. Ainda, no que tange única e exclusivamente o Imposto de Renda, haverá impacto orçamentário-financeiro negativo sobre os Fundos de Participação dos Estados e Municípios – FPE e FPM – e sobre os Fundos FNO/FNE/FCO da seguinte ordem:

em milhões de R\$

**IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO SOBRE OS FUNDOS CONSTITUCIONAIS**

	<b>%</b>	<b>2024</b>	<b>2025</b>	<b>2026</b>
<b>FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS</b>	23,75%	1.506,18	1.596,72	1.684,89
<b>FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS</b>	22,50%	1.426,91	1.512,68	1.596,21
<b>FUNDOS CONSTIT. DE FINANCIAMENTO (FNO/FNE/FCO)</b>	3,00%	190,25	201,69	212,83
<b>TESOURO NACIONAL</b>	50,75%	3.218,47	3.411,94	3.600,35

13. Por fim, cumpre ressaltar que os montantes acima foram apurados com base em premissas teóricas aplicáveis ao caso, sem considerar o grau de aderência dos contribuintes à medida ora proposta, não considerando assim, nenhum efeito mitigatório dos impactos acima descritos sobre a arrecadação real em decorrência de uma possível, porém improvável, redução da sonegação.

14. Também considerou-se que a medida entrará em vigor somente em 2024.

**CONCLUSÃO**

15. Para fins de cumprimento do disposto no art. 113, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), em conformidade com o disposto no art. 131 da Lei nº 14.436, de 9 de agosto de 2022, Lei de Diretrizes Orçamentária/LDO 2023, haverá impacto orçamentário-financeiro da ordem apresentada nos parágrafos 10 a 12, acima, sendo que os montantes descritos **implicam renúncia de receitas**, nos termos do art. 14, da LC nº 101/2000, não consideradas nas projeções que acompanharam o Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA 2024.

São estas as informações pertinentes que se submetem a apreciação superior.

*Assinatura digital*  
ALESSANDRO AGUIRRES CORREA  
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao chefe do Cetad.

*Assinatura digital*  
ROBERTO NAME RIBEIRO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Coest

Aprovo a Nota. Encaminhe-se ao Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

*Assinatura digital*  
CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe do Cetad



**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.**

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado ao processo em 20/09/2023 17:43:52 por Claudemir Rodrigues Malaquias.

Documento assinado digitalmente em 20/09/2023 17:43:52 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Documento assinado digitalmente em 20/09/2023 16:48:34 por ROBERTO NAME RIBEIRO e Documento assinado digitalmente em 20/09/2023 16:43:22 por ALESSANDRO AGUIRRES CORREA.

Esta cópia / impressão foi realizada por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 20/09/2023.

### **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 "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP20.0923.17446.9HP9**

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

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:  
97977BB842AAC044C81A0138FD3D962D9F739F45F8529ECDC608EE93F41EEACD**