



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 411 - Cosit

**Data** 5 de setembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. DAÇÃO EM PAGAMENTO EM BENS IMÓVEIS.**

A incorporadora que optar pelo regime especial de tributação de que trata a Lei nº 10.931, de 2004, deve incluir nesse regime a receita auferida relativa a bem imóvel recebido em dação em pagamento na venda de unidades imobiliárias componentes da incorporação. O mesmo não se aplica à receita obtida com a posterior venda do bem imóvel recebido, que deve ser tributada de acordo com o regime de apuração do imposto sobre a renda a que a incorporadora estiver submetida.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.931, de 2004, art. 1º e art. 4º, *caput* e § 1º.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**INEFICÁCIA.** Não produz efeitos a consulta quando versar sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, XIII.

## Relatório

Em processo protocolizado em 06/08/2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2 A consulente, pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, informa que submeteu incorporação ao regime de afetação, tendo posteriormente optado pelo regime

especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias de que trata a Lei nº 10.931, de 2004. Afirma que comumente recebe como parte do pagamento pelas unidades imobiliárias vendidas “outro bem imóvel de menor valor (dação em pagamento), havendo a tributação do valor correspondente a esse bem no ato da entrada dele no estoque e posteriormente quando da sua venda”.

3 Em vista disso, efetua os seguintes questionamentos:

*1) Considerando que o patrimônio de afetação não se comunica com os demais bens da empresa e só responde pelas obrigações da respectiva incorporação, a receita proveniente da venda do imóvel recebido como parte do pagamento (dação em pagamento) deve ser tributada no RET tendo em vista se tratar ainda de um bem ligado ao empreendimento afetado ou não se comunica e, por isso, deve ser tributada no lucro presumido?*

*2) Caso a resposta da 1ª questão seja pela tributação fora do RET, então é permitido que o valor correspondente à venda do imóvel recebido como parte do pagamento seja distribuído aos sócios antes de concluída a obra?*

## **Fundamentos**

4 A Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, instituiu o Regime Especial de Tributação (RET) aplicável às incorporações imobiliárias, nos seguintes termos:

*Art. 1º Fica instituído o regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias, em caráter opcional e irrevogável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação.*

*Art. 2º A opção pelo regime especial de tributação de que trata o art. 1º será efetivada quando atendidos os seguintes requisitos:*

*I - entrega do termo de opção ao regime especial de tributação na unidade competente da Secretaria da Receita Federal, conforme regulamentação a ser estabelecida; e*

*II - afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária, conforme disposto nos [arts. 31-A a 31-E da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964](#).*

*Art. 3º O terreno e as acessões objeto da incorporação imobiliária sujeitas ao regime especial de tributação, bem como os demais bens e direitos a ela vinculados, não responderão por dívidas tributárias da incorporadora relativas ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, exceto aquelas calculadas na forma do art. 4º sobre as receitas auferidas no âmbito da respectiva incorporação.*

*Parágrafo único. O patrimônio da incorporadora responderá pelas dívidas tributárias da incorporação afetada.*

---

*Art. 4º Para cada incorporação submetida ao regime especial de tributação, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento equivalente a 4% (quatro por cento) da receita mensal recebida, o qual corresponderá ao pagamento mensal unificado do seguinte imposto e contribuições:*

*I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ;*

*II - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP;*

*III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; e*

*IV - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.*

*§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se receita mensal a totalidade das receitas auferidas pela incorporadora **na venda das unidades imobiliárias que compõem a incorporação**, bem como as receitas financeiras e variações monetárias decorrentes desta operação.*

(...)

5 Trata-se o RET de regime especial, de caráter opcional, pelo qual as incorporadoras imobiliárias ficam sujeitas, no que tange a cada incorporação submetida ao Regime, ao pagamento equivalente a 4% da receita mensal recebida, montante este que corresponde ao pagamento mensal unificado de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

6 O art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, delimita o alcance do regime especial de tributação em questão, estabelecendo claramente quais as receitas sujeitas a essa forma de tributação. O *caput* do artigo mencionado faz referência à “receita mensal recebida”, cuja definição é dada pelo § 1º do mesmo dispositivo: considera-se receita mensal, para fins de incidência do RET, a totalidade das receitas auferidas pela incorporadora na venda das unidades imobiliárias que compõem a incorporação. Portanto, são as receitas decorrentes da venda das unidades imobiliárias objeto da incorporação que devem ser tributadas na forma prevista pelo *caput* do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004.

7 A consulente expõe que, em alguns casos, recebe outros imóveis como parte do pagamento pelas unidades imobiliárias vendidas e questiona se a receita com a posterior venda dos imóveis recebidos em contrapartida às unidades por ela comercializadas deve ser tributada pelo RET ou pelo regime de lucro presumido, pelo qual a consulente é optante.

8 Nessa situação, deve-se ter claro que a operação de venda da unidade que compõe a incorporação cuja receita está abrangida pelo RET se exaure na transação pela qual a incorporadora comercializa a unidade imobiliária, tendo como contrapartida o recebimento de parte do valor em dinheiro e parte na forma de um outro bem imóvel. A posterior venda desse imóvel trata-se de evento subsequente não relacionado àquela venda inicial, devendo, portanto, a receita advinda dessa segunda operação receber o tratamento tributário ordinário, que no caso da consulente significa a sua tributação segundo o regime do lucro presumido.

9 O que se verifica em verdade são duas operações de compra e venda distintas, sendo que apenas a primeira delas diz respeito à venda de unidade imobiliária componente de incorporação abarcada pelo RET. Tanto a parcela em dinheiro como aquela recebida em bem

imóvel (dação em pagamento) representam receita bruta da consultente. Essa constatação, inclusive, está estampada no Parecer Normativo Cosit nº 9, de 4 de setembro de 2014, que analisou os impactos tributários da permuta de imóveis para pessoa jurídica dedicada a atividades imobiliárias e submetida à apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido. O item 7 desse parecer deixa assentado que:

(...)

*7. Se a permuta se equipara à compra e venda e se a receita bruta compreende o produto da venda nas operações de conta própria, claro está que o valor do imóvel que a pessoa jurídica que explora atividades imobiliárias recebe em permuta compõe sua receita bruta e, por conseguinte, a apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.*

(...)

10 Muito embora o parecer referido trate de permuta, o mesmo entendimento deve ser estendido à hipótese de dação em pagamento em bens imóveis. Portanto, por consubstanciar autêntica receita e decorrer da venda de unidade imobiliária componente da incorporação, o valor do bem imóvel recebido em dação em pagamento deve ser tributado na forma do *caput* do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004. O mesmo não se aplica à receita obtida com a posterior venda desse mesmo imóvel, haja vista não haver relação entre essa última operação com a venda de qualquer unidade imobiliária integrante da incorporação.

11 No que se refere ao segundo questionamento apresentado, é preciso delimitar o campo de abrangência dos processos de consulta disciplinados pelos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 1972, e pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996. O art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece a possibilidade de o sujeito passivo formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária. Enxerga-se de pronto o requisito fundamental para a admissão de consultas com fulcro nos comandos destacados: é imperioso que a consulta verse sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária.

12 Por essa razão, a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que regulamenta o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária, dispõe que:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

(...)

*XIII - sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e*

13 A indagação acerca da possibilidade de que determinado montante, fruto da venda de imóvel, possa ser distribuído aos sócios, tendo em vista o regime de patrimônio de afetação, não guarda pertinência com matéria tributária. Além de não versar sobre dispositivo da legislação tributária (a Lei nº 4.591, de 1964, dispõe sobre condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias), também não se vislumbra a partir da dúvida colocada a consequência tributária, que ensejaria uma solução de consulta, nos termos da legislação de regência.

## Conclusão

14 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, declarando-se à consulente que:

15 A incorporadora que optar pelo regime especial de tributação de que trata a Lei nº 10.931, de 2004, deve incluir nesse regime a receita auferida relativa a bem imóvel recebido em dação em pagamento na venda de unidades imobiliárias componentes da incorporação. O mesmo não se aplica à receita obtida com a posterior venda do bem imóvel recebido, que deve ser tributada de acordo com o regime de apuração do imposto sobre a renda a que a incorporadora estiver submetida.

16 É ineficaz a consulta, que verse sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

*(assinado digitalmente)*

ANDERSON DE QUEIROZ LARA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

*(assinado digitalmente)*

OSCAR DIAS MOREIRA DE CARVALHO LIMA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe Substituto da Disit08

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

*(assinado digitalmente)*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit