



Solução de Consulta nº 517 - Cosit

Data 30 de outubro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PATRIMÔNIO DE AFETAÇÃO. INCORPORAÇÃO ENCERRADA. OPÇÃO. VEDAÇÃO.

Não há previsão legal de opção pelo Regime Especial de Tributação (RET) instituído pelo art. 1º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, após o encerramento da incorporação.

São requisitos indispensáveis para a efetivação da opção da incorporação no RET, dentre outros, a afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária e que cada “incorporação afetada” seja inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vinculada ao evento “109”.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 7.043 - SRRF07/DISIT, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.591, 1964, arts. 31-A a 31-E; Lei nº 10.931, de 2004, arts. 1º a 10; Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013.

Relatório

A interessada, pessoa jurídica dedicada à atividade de compra, venda e aluguel de imóveis próprios e à de incorporação de empreendimentos imobiliários, houve por bem submeter consulta à Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da possibilidade da opção ao Regime Especial Tributário (RET) de suas incorporações imobiliárias.

2. A consulente informou, em síntese:

2.1. Que, de acordo com o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 934, de 27 de abril de 2009, a opção de submeter-se a incorporação imobiliária ao RET tornar-se-á efetiva quando houver: a) a afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária nos termos

dos arts. 31-A a 31-E da Lei n.º 4.591, de 16 de dezembro de 1964; b) a inscrição de cada "incorporação afetada" no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vinculada ao evento 109 - Inscrição de Incorporação Imobiliária - Patrimônio de Afetação; e c) apresentação do Termo de Opção pelo RET à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

2.2. Que o art. 31-A da Lei n.º 4.591, de 1964, dispõe que, a critério do incorporador, a incorporação poderá ser submetida ao regime de afetação, pelo qual o terreno e as acessões objeto de incorporação imobiliária, bem como os demais bens e direitos a ela vinculados, manter-se-ão apartados do patrimônio do incorporador e constituirão patrimônio de afetação, destinado à consecução da incorporação correspondente e à entrega das unidades imobiliárias aos respectivos adquirentes.

2.3. Que o art. 31-E seguinte estabelece que o patrimônio de afetação extinguir-se-á pela averbação da construção. Em seguida, a interessada informou:

a) que pretende sujeitar suas incorporações já concluídas ao RET e recolher os respectivos tributos, calculados mediante a aplicação dos percentuais próprios do regime; e

b) que os terrenos objeto das incorporações não foram afetados, mas elas foram averbadas.

2.4. Interpreta os artigos 31-A e 31-E da Lei n.º 4.591, de 1964, segundo os quais a afetação do patrimônio destina-se à consecução da incorporação correspondente e à entrega das unidades imobiliárias aos respectivos adquirentes, e extinguir-se-á mediante a averbação da construção, é a de que, concluída e averbada a obra, desnecessária torna-se a afetação, uma vez que passa a ser descabida a hipótese da sua não conclusão, e fica assegurada a sua entrega.

3. Por fim questiona “se pode optar suas incorporações ao RET ainda que não tenha efetuado a afetação dos terrenos e a vinculação do evento 109 no CNPJ”.

4. A SRRF07/Disit se manifestou sobre a questão da consultante descrita acima por meio da Solução de Consulta n.º 7.043 - SRRF07/Disit, de 2014, cujo conteúdo é ora reformado.

Fundamentos

5. A presente consulta preenche os requisitos de admissibilidade previstos na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 e merece seguimento.

6. Defende a consultante que, encerrada a incorporação, “desnecessária torna-se a afetação, uma vez que passa a ser descabida a hipótese da sua não conclusão, e fica assegurada a sua entrega”, desta forma, segundo a consultante, a opção pelo RET além de poder ser efetivada após o encerramento da incorporação, teria seus requisitos legais mitigados devido a este fato.

7. O entendimento defendido pela consulente não encontra guarida do texto da lei instituidora do RET, como se conclui com a leitura do art. 2º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, abaixo transcrito, o qual determina objetivamente que a afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária é requisito para a efetivação da opção pelo RET.

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.

8. Em face a texto tão claro e direto e da inexistência de dispositivo na lei que dispense a aplicação dos requisitos susoditos, não há espaço para interpretação que permita a flexibilização das condições para opção ao regime, mormente em relação à afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária, pois é essa afetação do patrimônio o cerne do regime, como se percebe na própria identificação do capítulo ao qual está inserida a matéria, **CAPÍTULO I - DO REGIME ESPECIAL TRIBUTÁRIO DO PATRIMÔNIO DE AFETAÇÃO.**

8.1. Da mesma forma a Instrução Normativa nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, ao dispor sobre a matéria reproduz a determinação legal que condiciona a efetividade da opção pelo RET a afetação do patrimônio, confirme art. 3º abaixo transcrito.

Art. 3º A opção pela aplicação do RET à incorporação imobiliária, de que trata o art. 2º, será considerada efetivada quando atendidos os seguintes requisitos, pela ordem em que estão descritos:

I - afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária nos termos dos arts. 31-A a 31-E da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964;

II - inscrição de cada “incorporação afetada” no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vinculada ao evento “109 - Inscrição de Incorporação Imobiliária - Patrimônio de Afetação”;

....

9. Igualmente é indefensável qualquer argumentação no sentido de possibilitar a opção ao RET após o encerramento da incorporação, pois se tem como condição basilar para a fruição do benefício a existência de uma incorporação, como se depreende do art. 1º da Lei nº 10.931, de 2004, *in litteris*.

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

9.1. Se o regime especial de tributação é aplicável às incorporações imobiliárias, inexistindo incorporação inexistente objeto a ser aplicado o regime, portanto não há que se falar em opção ao RET. Ademais, permitir a opção pelo regime na inexistência de incorporação equivaleria a estender os efeitos da lei a qualquer empreendimento imobiliário, o que nunca foi o seu objetivo.

10. No que se refere à necessidade de inscrição da incorporação afetada no CNPJ, vinculada ao evento “109 - Inscrição de Incorporação Imobiliária - Patrimônio de Afetação”, é uma determinação contida *ipsis litteris* no texto do inc. II do art. 3º da Instrução Normativa nº 1.435, de 2013, transcrito no item 8.1 retro, não havendo possibilidade de sua dispensa.

Conclusão

11. Ante o exposto, responde-se à consultante que não há previsão legal para opção pelo RET após o encerramento da incorporação.

12. São requisitos indispensáveis para a efetivação da opção da incorporação no RET, dentre outros, a afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária e que cada “incorporação afetada” seja inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vinculada ao evento “109”.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
AFRFB - Chefe da Dirpj

Aprovo. Encaminhe-se à Assessoria de Acompanhamento Legislativo (Asleg), para os devidos fins.

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Assinado digitalmente.
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

12. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente.
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit