



Solução de Consulta nº 59 - Cosit

Data 29 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. PMCMV. VALOR COMERCIAL.

Para fins de enquadramento de projeto de incorporação de imóveis residenciais como de interesse social, deve-se considerar como valor das unidades imobiliárias a que se refere o § 7º do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, o valor comercial, assim definido como o preço de venda do imóvel. Na eventualidade de alguma unidade ser alienada por valor superior ao limite estabelecido, a totalidade das receitas decorrentes do empreendimento imobiliário abrangido pelo RET será tributada mediante aplicação do percentual de 4% (quatro por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.931, de 2004, art. 4º, *caput* e §§ 6º e 7º.

Relatório

Em processo protocolizado em 16/10/2015, 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 Informa a consultante que no desempenho de seu objeto social efetuou registro de incorporação imobiliária para construção de empreendimento o qual foi submetido ao regime de afetação, tendo sido posteriormente protocolizado termo de opção pelo regime especial de tributação previsto na Lei nº 10.931, de 2004.

3 Adiciona que “a totalidade das unidades imobiliárias objeto da incorporação e construção imobiliária foi avaliada pela Caixa Econômica Federal (CEF), gestora operacional dos recursos destinados (...) ao PMCMV (...), como imóveis de interesse social estando avaliados em valor inferior a R\$ 100.000,00 (...)”. Por essa razão, “durante todo o curso da construção do empreendimento imobiliário a consultante vem efetuando o recolhimento dos tributos federais calculados sobre o percentual de 1% da receita mensal recebida”.

4 Entretanto, aduz, devido a razões de mercado “houve uma reavaliação de ofício das unidades imobiliárias pela CEF em valor superior ao limite de R\$ 100.000,00 estabelecido na lei”, o que acarretou a venda de unidades por valores superiores ao máximo estabelecido. Em virtude da modificação no preço de venda, entende a consultante que em relação aos novos contratos deve incidir o percentual de 4% sobre a receita auferida.

5 A consultante manifesta conhecimento acerca do entendimento encampado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, segundo o qual para o gozo do percentual de 1% a ser aplicado sobre as receitas decorrentes da incorporação ou construção de empreendimentos no âmbito do PMCMV, todas as unidades imobiliárias componentes devem estar enquadradas no limite de R\$ 100.000,00.

6 Expõe, todavia, que tal compreensão não pode ser aplicada aos contratos celebrados antes da reavaliação dos valores pela CEF, uma vez que à época “todas as demais unidades imobiliárias estavam avaliadas pela Caixa, órgão oficial gestor do PMCMV, na mesma faixa dos imóveis de interesse social comercializados, abaixo do limite de R\$ 100.000,00”.

7 Em vista disso, a consultante solicita esclarecimentos “diante da situação fática descrita e das dúvidas existentes acerca da aplicação da alíquota de 1% sobre as receitas obtidas em decorrências das vendas realizadas em momento anterior à reavaliação de valores das unidades imobiliárias (...) realizada pela Caixa”.

Fundamentos

8 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 irretroatável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação.

(...)

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: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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.

(...)

§ 6º Até 31 de dezembro de 2018, para os projetos de incorporação de imóveis residenciais de interesse social, cuja construção tenha sido iniciada ou contratada a partir de 31 de março de 2009, o percentual correspondente ao pagamento unificado dos tributos de que trata o caput será equivalente a 1% (um por cento) da receita mensal recebida. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

§ 7º Para efeito do disposto no § 6º, consideram-se projetos de incorporação de imóveis de interesse social os destinados à construção de unidades residenciais de valor de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida, de que trata a Lei nº 11.977, de 7 de julho de 2009. (Redação dada pela Lei nº 12.767, de 2012) (grifou-se)

9 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.

10 O regime especial em questão dispensa tratamento ainda mais favorecido aos projetos de incorporação de imóveis qualificados como de interesse social. Neste caso, a teor da dicção do § 6º do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, com redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015, aplicar-se-á, até 31 de dezembro de 2018, o percentual de 1% sobre a receita mensal recebida. O § 7º do mesmo artigo, por sua vez, define imóveis residenciais de interesse social como aqueles contratados no âmbito do Projeto Minha Casa, Minha Vida (PMCMV) cujo valor não ultrapasse o limite de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

11 Depreende-se que para que as incorporadoras optantes pelo RET possam usufruir do percentual reduzido de 1%, é necessário que os projetos de incorporação atendam a dois requisitos: (i) sejam destinados à construção de unidades residenciais no âmbito do PMCMV e (ii) cada unidade construída tenha valor comercial de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais). Importante notar que, a depender da localidade, o PMCMV contempla imóveis de valor superior a esse limite, daí a necessidade de que as condições dispostas sejam atendidas cumulativamente.

12 O cerne da consulta apresentada diz respeito ao valor máximo para o gozo do benefício, mais especificamente a relevância do enquadramento nesse parâmetro da avaliação prévia dos imóveis objeto da incorporação, para fins de proveito do regime. A consulente alega que num primeiro momento a totalidade das unidades imobiliárias componentes da incorporação estava avaliada em valor inferior ao teto estabelecido, fato esse que, no seu entender, legitimaria a tributação pela alíquota de 1% da receita recebida em decorrência da comercialização das unidades enquadradas naquela condição, a despeito da modificação ulterior, que elevou o valor de venda das unidades restantes.

13 Sobre isso, deve-se esclarecer que o valor a que alude o § 7º do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, (até R\$ 100.000,00 para as construções iniciadas a partir de 28 de dezembro de 2012) refere-se ao valor comercial, definido como o valor de comercialização das unidades

imobiliárias aos adquirentes finais, conforme manifestação da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta nº 370 – Cosit, de 15 de agosto de 2017, abaixo transcrita.

Solução de Consulta nº 370 – Cosit, de 15 de agosto de 2017.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

INCENTIVOS FISCAIS. PROGRAMA MINHA CASA MINHA VIDA.

Para efeito do disposto no art. 2º da 12.024, de 2009, deve-se considerar o valor comercial da unidade habitacional, entendido como o valor de comercialização da unidade ao adquirente final.

A opção da construtora pelo pagamento unificado de tributos no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida é exercida através do pagamento até o 20º dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita, condicionada a prévia adesão ao domicílio fiscal eletrônico (DTE).

Dispositivos Legais: Lei nº 11.977, de 2009, arts. 1º e 3º; Lei nº 12.024, de 2009, art. 2º; Decreto nº 7.499, de 2011, art. 8º; e IN RFB nº 1.435, de 2013, arts. 13 a 16.

14 Assim, se posteriormente ao início da fruição do regime especial for efetuada a alienação de bens por valor superior ao limite legal para aproveitamento do favor fiscal, haverá descumprimento de condição determinante para o enquadramento do projeto de incorporação como de interesse social. Tal fato futuro é condicionante à fruição do benefício desde o início da comercialização, lembrando que o benefício se aplica à incorporação em sua totalidade.

15 Quanto à coexistência de receitas tributadas sob alíquotas de 1% (um por cento) e 4% (quatro por cento) referentes a uma mesma incorporação imobiliária, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em manifestação pretérita, já deixou assentado que isso não é possível. A Solução de Consulta (SC) nº 265 – Cosit, de 26 de setembro de 2014, esclarece em sua ementa que o benefício da alíquota de 1% (um por cento) somente se aplica aos projetos de incorporação vinculados ao PMCMV que não tenham unidade imobiliária de valor superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

16 Transcreve-se abaixo passagens da fundamentação da SC mencionada:

(...)

*5. Vê-se que a Lei nº 10.931, de 2004, se refere sempre a '**projetos de incorporação**' e não a unidades comercializadas, ou seja, a avaliação é feita no projeto como um todo, e não por cada unidade vendida, como sugerido pela consulente.*

*6. Um projeto de incorporação no qual exista alguma unidade autônoma com valor comercial superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) não pode ser considerado um '**projeto de incorporação de imóveis de interesse social**'.*

7. Relevante notar que a legislação não autoriza o recolhimento com a alíquota reduzida de 1% (um por cento) para projetos de incorporação de imóveis destinados à construção de unidades residenciais em que parte dessas unidades

atenda ao limite de valor nela estipulado e parte não o atenda. Conforme dito anteriormente a análise de enquadramento de um projeto como de interesse social, ou não, é feita com base em todas as unidades que o compõe.

*8. Portanto, num empreendimento imobiliário enquadrado no RET, no qual existam unidades imobiliárias residenciais de valor comercial inferior e superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), a incorporadora deve submeter a **totalidade das receitas auferidas na venda das unidades imobiliárias que compõem a incorporação** (bem como as receitas financeiras e variações monetárias decorrentes desta operação) à alíquota de 4%, consoante disposto no art. 4º, §1º, da Lei nº 10.931, de 2004.*

(...) (Grifos do original)

17 Sendo assim, no caso relatado nesta consulta, a totalidade das receitas recebidas na venda dos imóveis componentes da incorporação deverá ser submetida à alíquota de 4% (quatro por cento); inclusive aquelas auferidas nas primeiras vendas - momento em que todas as unidades do empreendimento estavam avaliadas em valor inferior ao limite de R\$ 100.000,00 (cem mil reais). As vendas posteriores, efetuadas por valor superior ao teto legal, representam descumprimento superveniente de requisito essencial, impedindo a fruição do tratamento tributário mais benéfico.

Conclusão

18 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, declarando-se à consulente que para fins de enquadramento de projeto de incorporação de imóveis residenciais como de interesse social, deve-se considerar como valor das unidades imobiliárias a que se refere o § 7º do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, o valor comercial, assim definido como o preço de venda do imóvel. Na eventualidade de alguma unidade ser alienada por valor superior ao limite estabelecido, a totalidade das receitas decorrentes do empreendimento imobiliário abrangido pelo RET será tributada mediante aplicação do percentual de 4% (quatro por cento).

(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