



Solução de Consulta nº 61 - Cosit

Data 28 de fevereiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CONSTRUÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDA DE UNIDADES HABITACIONAIS PRONTAS. PAGAMENTO UNIFICADO DE TRIBUTOS NO ÂMBITO DO PROGRAMA MINHA CASA, MINHA VIDA (PMCMV). DISPENSA DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA E DE CONSTITUIÇÃO DE PATRIMÔNIO DE AFETAÇÃO.

A empresa que constrói unidades habitacionais para vendê-las prontas no pelo valor de até cem mil reais, no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV), pode optar pelo pagamento unificado de tributos com alíquota reduzida de 1% (um por cento) da receita mensal, auferida pelo contrato de alienação, sendo dispensável a realização da incorporação imobiliária e a constituição do patrimônio de afetação.

O direito ao referido pagamento unificado de tributos aplicável à empresa que construa unidades habitacionais para vendê-las prontas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV) se expirou em 31 de dezembro de 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.024, de 2009, art. 2º, caput e § 7º; IN RFB nº 1.435, de 2013, Capítulo II.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeito a consulta que tem por objeto a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, XIV.

Relatório

A interessada acima qualificada, pessoa jurídica com ramo de atividade na construção civil, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos termos que são, em apertada síntese, transcritos abaixo.

2. A consulente informa inicialmente que constrói com recursos próprios casas para vendê-las pelo Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV), após a construção e regularização imobiliária, perante o Registro de Imóveis. Ao comercializar casas prontas a consulente se desobriga de realizar a incorporação imobiliária e afetar o patrimônio. Reporta que, no ano de 2017, passou a comercializar pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) todos os seus imóveis prontos e regularizados, conforme demonstram os dois contratos de financiamento bancário pelo PMCMV, junto à Caixa Econômica Federal. Alega que, com a venda de todas as unidades do condomínio residencial pelo valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), atende aos requisitos legais interpretados e esclarecidos pela Solução de Consulta Cosit n.º 265, de 2014.

3. Ressalta que, até 30 de dezembro de 2013, não se encaixava no pagamento unificado do regime especial de tributação, pois não era contratada por empresa incorporadora, tampouco realizava incorporação de seus empreendimentos, visto que comercializa os imóveis integralmente prontos por intermédio do PMCMV. Entretanto com o advento da Lei n.º 13.137, de 19 de junho de 2015, que acrescentou o § 7º ao art. 2º da Lei n.º 12.024, de 2009, ficou autorizado o pagamento unificado na hipótese de venda de casas prontas pelo PMCMV, com a alíquota de 1% (um por cento) da receita mensal auferida pelo contrato de alienação. Ainda nesta linha, reporta que apesar da referida alteração, a regulamentação vigente é, ainda, a da Instrução Normativa n.º 1.435, de 30 de dezembro de 2013.

4. Sustenta que o referido § 7º, ao permitir a construção e venda de unidades prontas, dispensaria a obrigação de incorporação imobiliária e constituição de patrimônio de afetação visto que, na sua avaliação, o objetivo da norma é de afastar o comprador de riscos pela não entrega da unidade. Desta forma, entende que a inclusão do § 7º afastaria a necessidade dos registros imobiliários e, conseqüentemente, traz a consulente a possibilidade de utilizar o benefício tributário do pagamento unificado de tributos, no importe de 1% sobre o valor de venda do imóvel (Contrato de Alienação).

5. Alega, entretanto, que após a inclusão do supramencionado § 7º no art. 2º da Lei n.º 12.024, de 2009 a RFB não editou ou reeditou Instrução Normativa que regulamente a nova forma de recolhimento tributário. A inexistência de regulamento próprio faz pairar dúvida sobre a interpretação da norma jurídica, no caso a necessidade ou não da incorporação imobiliária e da afetação do patrimônio. Por fim, diante do acima exposto, a consulente formulou os seus questionamentos a seguir reproduzidos com alterações:

1) Para o enquadramento no § 7º do art. 2º da Lei 12.024, de 2009 incluído pela Lei n.º 13.137, de 2015 é necessário realizar a incorporação e constituir o patrimônio de afetação?

2) Para o enquadramento no § 7º do art. 2º da Lei 12.024, de 2009 incluído pela Lei n.º 13.137, de 2015 deve-se atender aos requisitos da IN n.º 1.435, de 2013, Capítulo II, art. 13, §1º?

3) Quais os requisitos para o enquadramento no § 7º do art. 2º da Lei 12.024, de 2009 incluído pela Lei n.º 13.137, de 2015?

4) Em sendo cabível o recolhimento no modo acima informado e requerido, o código da DCTF é o 1068/06?

6. É o relatório.

Fundamentos

7. A formalização da consulta à legislação tributária subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996 e nos artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. A matéria encontra-se regulamentada, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

8. Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB tem o objetivo de dirimir dúvidas concernentes a dispositivos da legislação tributária aplicável a fatos concretos e determinados relatados pelo sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória. Ainda nesta linha, não serão objeto de análise questões relativas a dúvidas quanto aos procedimentos a serem adotados pelo contribuinte, ou mesmo com relação a correção do seu entendimento na aplicação da norma uma vez que tais questionamentos constituem matéria estranha à esfera de competência deste órgão.

8.1. O item 4 da consulta, expresso no parágrafo 5 supra, busca consultoria jurídica e contábil-fiscal pela RFB cuja orientação se encontra nos manuais de preenchimento da DCTF, por consequência ele não deve ser solucionada haja vista o inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Em relação demais questionamentos, manifestamo-nos a seguir.

9. A presente consulta questiona se a construtora ficaria obrigada (ou não) a levar a termo a incorporação e a correspondente 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, na hipótese em que a empresa construa unidades habitacionais para vendê-las prontas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV) mediante o pagamento unificado de tributos a que se refere o caput art. 2º da Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.

10. A superação da questão trazida pela consulente passa preambularmente pela compreensão do conceito de atividade de incorporação imobiliária cujo entendimento foi esboçado originalmente nos trechos destacados a seguir do Parecer Normativo CST nº 77/1972 (DOU de 27/03/1972):

Parecer Normativo CST Nº 77 (De 25/02/72 - DOU de 27/03/72)

3. A incorporação imobiliária é a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial de edificações, ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas (Lei nº 4.591, de 18 de dezembro de 1964, parágrafo único). Tal atividade se caracteriza pelo comprometimento ou pela efetivação da venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas em edifícios a serem construídos, ou em construção, sob o regime condominial (art. 29 da Lei nº 4.591), não há, portanto, como cogitar-se de incorporação na hipótese suprafigurada, de vez que lhe faltam pelo menos dois elementos essenciais:

a) que a construção não esteja concluída (a incorporação, aliás, tem por motivo exatamente a obtenção de recursos para a realização ou a conclusão da obra);

b) que, antes de iniciadas as transações, sejam destinados à propriedade comum dos adquirentes das unidades autônomas o terreno e as partes que não forem de uso privativo (aliás, nem haveria condomínio se assim não fosse, posto que por definição condomínio é exatamente a propriedade comum).

11. Das definições presentes no item 3 do Parecer Normativo CST nº 77, de 1972, acima, pode se extrair o elemento central para o desenlace da questão trazida pela consulente. Observa-se delas que a atividade de incorporação caracteriza-se justamente pelo comprometimento ou pela efetivação da venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas em unidades a serem construídas, ou em construção.

12. Em reforço dessa caracterização da atividade de incorporação, conforme disposto na letra “a” do referido item 3, tem-se uma premissa maior de que “a incorporação, aliás, tem por motivo exatamente a obtenção de recursos para a realização ou a conclusão da obra”. Em palavras mais simples, qualificada nos referidos termos, não há como cogitar-se de atividade de incorporação na hipótese em que a construção esteja concluída.

13. A linha de pensamento quanto ao limite do conceito de incorporação imobiliária, expressa no item 3 do Parecer Normativo CST Nº 77, de 1972, também se liga diretamente ao teor das considerações constantes dos itens 4 a 6 do Parecer Normativo CST nº 66, de 1973, destacados a seguir:

Parecer Normativo CST Nº 66 (De 29/06/73 - DOU de 21/08/73)

4. Tal enquadramento se impõe não só pelos explícitos termos da disposição transcrita corno pela definição legal do que seja incorporação ou incorporador.

5. Segundo a Lei nº 4.591, incorporação imobiliária é a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas. Embora inexista nesse dispositivo menção expressa à necessidade de a alienação ser feita antes da conclusão das obras, tal elemento resulta do contexto da Lei, de cuja leitura não remanesce dúvidas a respeito: a alienação de coisa futura, ou sua promessa, é da essência da incorporação imobiliária.

6. Incorporador é a pessoa que compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas de edificações a serem construídas ou em construção (não de edificações prontas); ou então aceite propostas para a efetivação de tais transações, responsabilizando-se por elas.

14. Consta-se que o Parecer Normativo CST Nº 66, de 1973, assim como Parecer Normativo CST nº 77, de 1972, definiu a atividade de incorporação imobiliária como aquela em que é realizada a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas de edificações a serem construídas ou em construção, frisando então sua diferenciação em relação à venda de unidades autônomas já integrantes de edificações cujas obras estejam concluídas.

15. Destaca-se também que, nas incorporações realizadas no âmbito do PMCMV e disciplinadas por meio dos arts. 1º e 2º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, a opção

somente se considera efetivada quando atendidos os requisitos de realização de incorporação e de constituição de respectivo patrimônio de afetação. Já para as construtoras de que trata o art. 2º da Lei nº 12.024, de 2009, é prevista a necessidade de a empresa ser contratada como construtora para fins de edificar unidades habitacionais de valor de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida (PMCMV), ou a necessidade de a empresa construir unidades habitacionais de valor de até R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no âmbito desse mesmo programa para vendê-las prontas.

16. À luz desses aspectos, desde que seja observada toda a legislação relativa ao programa, vemos ser desnecessária a exigência para a construtora de que trata o §7º do art. 2º da Lei nº 12.024, de 2009, de realizar a incorporação e a constituição do patrimônio de afetação para o aproveitamento dos benefícios tributários previstos no art. 2º da Lei nº 12.024, de 2009, exclusivamente relacionados às unidades imobiliárias destinadas à alienação diretamente pela construtora, integrantes de edificações construídas com recursos próprios e cujas obras já estejam concluídas.

17. Por fim, é relevante considerar que o direito ao uso do referido pagamento unificado de tributos equivalente a 1% (um por cento) da receita mensal auferida pelo contrato de alienação aplicável à empresa que construa unidades habitacionais para vendê-las prontas de que trata o art. 2º da Lei nº 12.024, de 2009, se expirou em 31 de dezembro de 2018.

Conclusão

18. Ante o exposto, soluciono a consulta em relação aos três questionamentos eficazes e tendo em vista o disposto no § 7º do art. 2º da Lei 12.024, de 2009, afirmando o seguinte:

1) Para o enquadramento no § 7º, do art. 2º, da Lei 12.024, de 2009 incluído pela Lei nº 13.137, de 2015, é dispensável realizar a incorporação imobiliária e constituir o patrimônio de afetação.

2) Para o enquadramento no § 7º, do art. 2º, da Lei 12.024, de 2009 incluído pela Lei nº 13.137, de 2015, deve-se atender aos requisitos próprios do Programa Minha Casa Minha Vida e aos requisitos da IN RFB nº 1.435, de 2013, Capítulo II.

3) Já respondido pelos itens 1e 2.

19. Decido pela ineficácia do 4º questionamento, expresso no parágrafo 5, item 4 desta Solução, em função do inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

(assinado digitalmente)

ITAMAR PEDRO DA SILVA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

(assinado digitalmente)

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Dirpj

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

(assinado digitalmente)

FÁBIO CEMBRANEL
Auditor- Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit