



Solução de Consulta nº 14 - Cosit

Data 17 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO. PAGAMENTO UNIFICADO DE TRIBUTOS. CONSIDERADO DEFINITIVO. VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL.

O disposto no art. 1º da Lei nº 10.931, de 2004, que estabelece, em caráter opcional, a possibilidade de pagamento unificado de tributos, pelo RET, não afasta, no caso de venda de unidades imobiliárias a órgãos da Administração Pública Federal, a obrigação de eles efetuarem as retenções obrigatórias dos tributos federais, nos pagamentos que realizarem. O pagamento unificado de tributos no âmbito do RET será considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com tributos que forem apurados pela incorporadora, ainda que da mesma espécie dos tributos pagos pelo RET.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OU FORNECIMENTO DE BENS. RETENÇÕES NA FONTE. OBRIGAÇÃO. RETENÇÃO A MAIOR QUE O DEVIDO. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

Os órgãos da Administração Pública Federal, dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, que efetuarem pagamentos pela prestação de serviços e/ou pelo fornecimento de bens, são obrigados a realizar a retenção de tributos federais, prevista no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e nos art. 2º e 3º da IN RFB nº 1.234, de 2012.

O valor retido poderá ser deduzido pela incorporadora, observando-se as regras previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996. Além da dedução é possível a restituição do saldo ou a sua utilização em compensação com outros tributos administrados pela RFB, observadas as restrições dispostas no inciso I do art. 2º e nos arts. 3º, 9º e 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.931, de 2004, arts. 1º, 2º e 4º; IN RFB nº 1.435, de 2013, arts. 2º e 5º; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 64 ; IN RFB nº 1.234, de 2012, inciso I do art. 2º, e arts. 3º, 9º e 23.

Relatório

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

2. A consulente informa, inicialmente, que tem como objeto social exercer atividade específica e exclusiva de incorporação, construção, venda e recebimento das parcelas provenientes da venda das unidades imobiliárias de empreendimento comercial. Para tanto protocolou, em 30 de novembro de 2017, a opção pelo Regime Especial de Tributação (RET), conforme definido no art. 2º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004. Ressalta que, tendo em vista atender a todos os requisitos do art. 3º da IN RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, providenciou a inscrição da incorporação imobiliária, objeto do referido termo de opção, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

3. Observa que a totalidade de sua receita está submetida à tributação do Regime Especial de Tributação (RET), ficando sujeita ao pagamento unificado equivalente a 4% (quatro por cento) da receita mensal recebida, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004. Nesta linha, a consulente reporta que realizou a venda de imóvel pertencente ao referido empreendimento para o Tribunal Regional do Trabalho da Décima Região – TRT 10. Informa que já recebeu três parcelas relativas a venda do imóvel, sobre as quais incidiram retenções na fonte com base na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012 em que pese o fato da sua opção pelo pagamento unificado de tributos no âmbito do RET.

4. Ressalta que o valor devido de tributos com base no RET, relativo aos pagamentos já recebidos, seria menor que os valores retidos. Se mantidas as retenções, ao final do contrato, haverá um ônus tributário a maior do que o efetivamente devido calculado com base no RET. Tal fato vem provocando um grande desequilíbrio financeiro ao contrato de venda, sem previsão legal, no momento da contratação.

5. Alega que a IN RFB nº 1.234, de 2012, não prevê a exclusão da obrigatoriedade de retenção dos tributos para os contribuintes sujeitos ao RET. Do mesmo modo, registra que a Lei nº 10.931, de 2004, não tem nenhuma previsão para a compensação das retenções a maior, efetuadas com base na referida Instrução Normativa. Por fim, diante do exposto, a consulente formulou o seu questionamento da seguinte forma:

- A adquirente pode se desobrigar de efetuar a retenção na forma da IN RFB nº 1.234, de 2012, uma vez que a consulente não apura o imposto e as contribuições na forma definida na referida instrução normativa e, desta forma, não tem como compensar os valores retidos com o imposto apurado na forma do Regime Especial de Tributação – RET?

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 se encontra regulamentada, no âmbito da RFB, pela Instrução Normativa (IN) 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 Secretaria da Receita Federal do Brasil (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.

9. A presente consulta tem o objetivo de buscar esclarecimentos acerca da retenção na fonte dos tributos incidentes na aquisição de imóveis por parte de órgãos da Administração Pública Federal, sendo a empresa vendedora optante pelo Regime Especial de Tributação (RET).

10. Conforme ressaltado no relatório, a consulente efetuou uma venda de imóvel pertencente a um empreendimento imobiliário, submetido ao RET, ao Tribunal Regional do Trabalho da Décima Região (TRT 10), sendo este, portanto, um órgão do Poder Judiciário, integrante da Administração Pública Federal. A interessada, na sua petição, manifesta o entendimento de que, sendo o empreendimento imobiliário submetido a regime especial de tributação, a totalidade de sua receita estaria submetida a tributação prevista no art. 4º da Lei 10.931, de 2004, e não na forma da IN RFB nº 1.234, de 2012, que foi a norma seguida pelo órgão público adquirente.

11. No entanto, das informações trazidas pela consulente constata-se que o fato jurídico por ela narrado se volta ao mesmo tempo para dois comandos legais inteiramente distintos um do outro. O primeiro comando previsto no § 2º e no caput do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, institui regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias, cuja opção será considerada efetivada quando atendidos os requisitos previstos no art. 3º da IN RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013.

12. Conforme os mencionados normativos, levada a termo a opção pelo regime especial de tributação, a partir de então a incorporadora fica sujeita ao pagamento tributário equivalente a quatro por cento da receita mensal recebida do Órgão adquirente do imóvel que compõem a incorporação, o qual corresponderá ao pagamento unificado do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

13. Também com base nos referidos dispositivos, o pagamento ou a compensação do Imposto e das contribuições do RET serão considerados definitivos. Isso quer dizer que o pagamento desse crédito por meio da aplicação da alíquota de quatro por cento sobre a

receita mensal recebida será considerado definitivo. Assim, o pagamento efetuado no âmbito do RET não gera direito à restituição ou à compensação com os mesmos tributos mencionados anteriormente ou com outros que forem apurados pela incorporadora. Nesse sentido, o art. 6º da IN RFB nº 1.435, de 2013:

Art. 6º Observado o disposto no art. 9º, o pagamento do IRPJ e das contribuições, na forma do art. 5º, será considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com o que for apurado pela incorporadora. [...]

14. Como já aludido anteriormente, além de se sujeitar ao regime de pagamento tributário unificado previsto no § 2º e no caput do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, o fato jurídico apresentado pela consultante, também é alcançado pelo regime de retenção tributária de que trata o art. 64 da nº Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, segundo o qual os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, ficam sujeitos à incidência na fonte do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

15. Na hipótese de incidência na fonte prevista no art. 64 da nº Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o valor do Imposto e das Contribuições Sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela incorporadora em relação ao mesmo Imposto e às mesmas Contribuições.

16. Por se fundar e incidir materialmente de maneira tão distinta sobre a mesma realidade, um regime tributário não se confunde com outro, as regras estatuídas sobre um regime não concorrem ou entram em conflito com as que versam sobre o outro, daí se extrai a premissa maior de que ambas as regras sobre incidência tributária aplicáveis ao recebimento das parcelas provenientes da venda ao órgão da Administração Pública Federal do imóvel que compõe a incorporação imobiliária são válidas.

17. A principal consequência do entendimento de que as regras regime sobre retenção previstas no art. 64 da nº Lei nº 9.430, de 1996, se mantêm válidas em relação ao recebimento das parcelas provenientes da venda ao órgão da Administração Pública Federal do imóvel que compõe a incorporação imobiliária, ante a presença das regras do § 2º e no caput do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, é que um e outro regime tributário caracterizados anteriormente mantêm sua força normativa necessariamente em inteiro teor.

18. E como efeito da manutenção do conteúdo integral das regras sobre retenção, o valor do Imposto e das Contribuições Sociais retidos sobre o recebimento das referidas parcelas será considerado antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo Imposto e às mesmas Contribuições. Logo, eventuais valores pagos a maior em razão de retenções efetuadas poderão ser deduzidos pela incorporadora, observando-se as regras previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

18.1. Além da dedução, havendo saldo de tributo a restituir é possível a sua restituição ou utilização em compensação com outros tributos administrados pela RFB, observadas as restrições dispostas no inciso I do art. 2º e nos arts. 3º, 9º e 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

18.2. Destaca-se, nesse sentido, o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012:

Art. 9º O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

I - o valor retido relativo ao IR somente poderá ser deduzido do valor do imposto apurado no próprio mês da retenção; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

II - na hipótese em que **o valor do IR retido na fonte** seja superior ao devido, a **diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes**; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido **em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção**; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins **que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB**; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

18.3. Assim, poderá o contribuinte que sofreu a retenção, para o Imposto de Renda, efetivar a dedução com tributo de mesma espécie, observado o art. 9º da IN RFB nº 1.234 incisos I e II. Ainda, em relação à CSLL e à Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, o saldo não passível de dedução poderá ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB, observado o inciso IV do art. 9º da IN RFB nº 1.234.

Conclusão

19. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consultante que o valor das parcelas recebidas, provenientes da venda ao órgão da Administração Pública Federal do imóvel que compõe a incorporação imobiliária optante pelo RET, ficará sujeita:

a) à satisfação do crédito tributário equivalente a quatro por cento do valor das parcelas recebidas, o qual corresponde ao pagamento ou compensação mensais unificados do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins). A extinção do crédito tributário por meio do pagamento unificado de tributos no âmbito do RET será considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com tributos que forem apurados pela incorporadora, ainda que da mesma espécie dos tributos pagos pelo RET.

b) à incidência, na fonte, do Imposto e das Contribuições Sociais referidas na letra “a”, cujo valor retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo Imposto e as mesmas Contribuições e poderá ser deduzido por ocasião da apuração do tributo de mesma espécie. Além da dedução, havendo saldo de tributo a restituir é possível a sua restituição ou utilização em compensação com outros tributos administrados pela RFB, observadas as restrições dispostas no inciso I do art. 2º e nos arts. 3º, 9º e 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

(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 Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit