Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 107 - Cosit

Data 28 de setembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Normas de Administração Tributária

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDA DE TERRENO. INAPLICABILIDADE.

A tributação de valores recebidos em decorrência de venda de terreno para outra pessoa jurídica incorporadora não pode ser realizada no âmbito do RET.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.931, de 2004, art. 1º e IN RFB nº 1.435, de 2013, art. 2º, § 1º.

Relatório

A pessoa jurídica acima qualificada informa que suas atividades principais são a incorporação de empreendimentos imobiliários e o aluguel de imóveis próprios.

2. Expõe que a Lei Federal nº 10.931, de 02 de agosto de 2004, instituiu o Regime Especial de Tributação - RET, aplicável às incorporações imobiliárias, e que o art. 4º da referida Lei, na redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, dispõe que cada incorporação submetida ao regime especial de tributação, ficará sujeita ao pagamento equivalente a 4% (quatro por cento) da receita mensal recebida, o qual corresponderá ao pagamento mensal unificado de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Pis/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

3. Afirma que é proprietária de um terreno em que será construído um empreendimento destinado ao Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV), que será efetivado por outra incorporadora.

4. Alega que, para fins de incorporação imobiliária, a empresa incorporadora obrigatoriamente tem que ser proprietária do terreno e, assim sendo, a propriedade do terreno será transferida da consulente para a então incorporadora do empreendimento por escritura definitiva *pro soluto* e, em contrapartida, a consulente receberá valor fixado em

contrato em 24 (vinte e quatro) parcelas mensais e consecutivas, com o primeiro pagamento previsto para dezembro de 2018.

5. Apresenta como fundamentação legal da consulta os arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004, e questiona:

> 1º) A Consulente proprietária do terreno que será transferido por escritura definitiva em caráter pró-soluto a empresa que fará a incorporação imobiliária XXXX e, pela venda do terreno a consulente receberá o valor pactuado em 24 (vinte e quatro) parcelas. Pergunta-se: a consulente também pode optar pelo Regime Especial de Tributação do Patrimônio de afetação previsto no artigo 1º da Lei nº 10.931, de 02 de agosto de 2004, em relação aos recebimentos decorrentes da venda do terreno a empresa incorporadora final XXXX?
>
> 2º) A Consulente pode tributar os valores recebidos parceladamente na forma da tributação única aplicando a alíquota de 4% (quatro por cento), conforme o disposto no artigo 4º da Lei nº 10.931, de 02 de agosto de 2004?

6. Por fim, o consulente presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

7. O processo de consulta destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, relativas a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte e tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. Ademais a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

9. No que tange ao Regime Especial de Tributação (RET), instituído pela Lei nº 10.931, de 02 de agosto de 2004, já se manifestou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 196, de 5 de agosto de 2015, nos seguintes termos:

> 4 A Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, em seus arts. 1º a 10, instituiu Regime Especial de Tributação (RET):
>
> > "Art. 1º Fica instituído o regime especial de tributação **<u>aplicável às incorporações imobiliárias</u>**, em caráter opcional e irretratável 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. 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." (grifou-se)

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. Vê-se que a opção pelo RET pressupõe a existência de uma incorporação imobiliária, sendo beneficiário do regime o respectivo incorporador, que se sujeita ao recolhimento daqueles tributos de forma especial.

6 A Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, regulamentou os arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004, dispondo que:

> "Art. 2º O Regime Especial de Tributação (RET) aplicável às incorporações imobiliárias, instituído pelo art. 1º da Lei nº10.931, de 2004, tem caráter opcional e irretratável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação.
>
> § 1º <u>Para efeito do disposto no caput, considera-se</u>:
>
> I - **<u>incorporador</u>**, a pessoa física ou jurídica que, embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, **em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial**, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas; e

> II - **incorporação imobiliária**, 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." (grifou-se)

7 As definições acima destacadas foram extraídas da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, em cujos arts. 28, parágrafo único, e 29, encontram-se a conceituação de incorporação imobiliária e incorporador que a IN RFB nº 1.435, de 2013, limitou-se a reproduzir. A legislação que rege à matéria considera incorporação imobiliária como a atividade que visa à construção de edificação ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas e o incorporador como sendo aquele que compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno, objetivando sua vinculação àquelas unidades autônomas nas edificações a serem construídas ou em construção sob regime de condomínio.

8 Percebe-se que ***o objeto da incorporação imobiliária é a venda de unidades autônomas de edificação a ser construída ou em construção, sendo o incorporador a pessoa que se compromete a promover a construção e a entregar aos adquirentes as respectivas unidades***. A respeito dessa espécie contratual, Sílvio de Salvo Venosa destaca os atos jurídicos e materiais englobados, que desaguam na construção do edifício:

> "Existem basicamente quatro avenças pactícias com participação do incorporador. Há um contrato que objetiva a aquisição do terreno; a seguir, ocorre a formalização de contratos preliminares para aquisição de unidades autônomas e um contrato de prestação de serviços do incorporador. Após, contrata-se a construção do edifício propriamente dito." (VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 466)

(grifos e destaques não constam do original)

10. Consoante disposições acima transcritas, o Regime Especial de Tributação aplica-se às atividades de incorporação imobiliária que, por sua vez, correspondem à venda de unidades autônomas de edificação a ser construída ou em construção pelo próprio incorporador, pessoa que se obriga a promover a construção e a entregar as respectivas unidades.

11. Por outro lado, no caso em análise, a venda de terreno pela consulente, na modalidade *pro soluto*, isto é, ocorre a quitação do preço de forma plena, para a pessoa jurídica que realizará, de fato, a incorporação imobiliária no terreno, não está contida no âmbito de atividades amparadas pelo RET.

Conclusão

12. Face aos argumentos acima expostos, responde-se à consulente que a tributação de valores recebidos em decorrência de venda de terreno para outra pessoa jurídica incorporadora não pode ser realizada no âmbito do RET.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-geral da Cosit.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
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 à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit