



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	87 – COSIT
DATA	16 de abril de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Normas de Administração Tributária

INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO. RECURSO EFETIVAMENTE DISPONÍVEL.

A tributação pelo regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias (RET), conforme previsto na Lei nº 10.931, de 2004, segue o regime de reconhecimento de receitas efetivamente recebidas e disponíveis, que correspondam a vendas definitivamente caracterizadas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 223, DE 19 DE JUNHO DE 2015

Dispositivos Legais: Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, art. 4º; Instrução Normativa RFB nº 2.179, de 5 de março de 2024, art. 13; Pronunciamento Técnico CPC 03 (R2) – Demonstração dos Fluxos de Caixa, de 2010.

RELATÓRIO

A consulente, pessoa jurídica de direito privado acima identificada, informa que tem por atividade a incorporação imobiliária e dúvida relacionada à apuração do regime especial de tributação (RET) nas operações de vendas imobiliárias.

2. Afirma que firmou contrato junto à Instituição Financeira (IF) para abertura de crédito e mútuo para construção do empreendimento e que a IF repassa os valores relativos às vendas para a sociedade de propósito específico (SPE) por meio de conta bancária em nome da própria SPE, aberta na IF.

3. Aponta que essa conta, num primeiro momento, recebe créditos bloqueados dos referidos repasses (vendas), repasses esses que se originam nas vendas de unidades financiadas pela IF versus porcentagem (%) de andamento da obra, sendo que a mesma (IF) desbloqueia esse saldo, no tempo médio de 2 (dois) meses, para utilização da consulente somente após as tratativas finais do registro em cartório desses contratos de compra e venda de unidade, sendo que nesse

contrato a consulente figuraria como alienante, os clientes como devedores fiduciários e a Instituição Financeira como credora fiduciária.

4. Continua no sentido de que a IF credita valores de repasses de vendas de forma bloqueada, não sendo possível utilizar os recursos no mesmo momento. Posteriormente é que esse mesmo crédito ficaria disponível para ser utilizado.

5. Aponta como fundamentação legal da consulta os arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, e § 1º do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, e apresenta o seguinte questionamento:

Em que momento devemos oferecer a tributação do RET (alíquota de 4%)? quando o crédito está ainda bloqueado em conta corrente ou somente no momento do desbloqueio?

6. Por fim, a consulente presta as declarações previstas no inciso II do § 2º do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época da apresentação da consulta.

FUNDAMENTOS

7. O presente processo de consulta 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 Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

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. Sobre o momento da tributação das receitas auferidas e recebidas no âmbito do regime especial de tributação – RET, de que trata a Lei nº 10.631, de 2004, já se pronunciou esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 223, de 19 de junho de 2015, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 3 de dezembro de 2015, e à qual esta Solução de Consulta encontra-se parcialmente vinculada, conforme previsto no inciso I do art. 33 e no art. 34 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Colaciona-se abaixo trechos do referido normativo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDA SUJEITA À CONDIÇÃO SUSPENSIVA. ADIANTAMENTOS.

A tributação pelo regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias (RET), conforme previsto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004, segue o regime de reconhecimento de receitas efetivamente recebidas (regime de caixa), que correspondam a vendas definitivamente caracterizadas.

No caso de venda de unidade imobiliária sujeita a condição suspensiva, as quantias recebidas só serão computadas como receita para fins de tributação (inclusive pelo RET) quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita a venda; não há que se falar, portanto, na aplicação das regras da Instrução Normativa SRF nº 345, de 2003, em relação às vendas realizadas pela incorporadora ainda pendentes de implementação da condição suspensiva no momento da opção pelo RET.

(...)

Dispositivos Legais: *Lei nº 5.172, de 1966 - CTN, arts. 116 e 117; Lei nº 10.931, de 2004, arts. 1º a 10; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, arts. 27 e 29; Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013.*

(...)

29. Da conjugação do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, e do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013, pode-se concluir que a tributação pelo RET segue o regime de caixa, tributando-se as receitas mensais recebidas pela incorporadora relativas às vendas já efetuadas. Para haver a tributação há que se ter a conjugação de dois fatores: a) a venda já deve ter sido efetuada, estando definitivamente caracterizada; e b) a receita deve ter sido efetivamente recebida no mês.

10. Do ato administrativo acima transcrito, infere-se que as receitas auferidas no âmbito do RET serão tributadas quando da ocorrência de dois requisitos: a venda já deve estar definitivamente caracterizada e a receita efetivamente recebida, tendo-se em vista que a incidência é realizada com base no efetivo recebimento.

11. Não obstante o fato de procedimentos contábeis adotados pelos consulentes estarem fora do âmbito de análise das consultas acerca da interpretação da legislação tributária, nos termos do Parecer Normativo CST nº 347, de 1970 (publicado no DOU de 29 de outubro de 1970), deve-se ressaltar que, segundo a doutrina contábil¹, eventuais depósitos bancários bloqueados ou com restrição de movimentação não devem integrar o saldo das disponibilidades, devendo sua classificação contábil levar em consideração as características e restrições existentes, principalmente no que tange a cláusulas contratuais. Cita-se até a classificação de tais depósitos como conta redutora de passivo quando tais recursos estiveram vinculados à liquidação de empréstimos e financiamentos.

¹ FIPECAFI. Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC, Editora Atlas, 2018. 3ª ed. p. 43.

12. O Pronunciamento Técnico CPC 03 (R2) ainda ressalta a necessidade de divulgação de saldos que não estejam disponíveis para a pessoa jurídica e/ou seu respectivo grupo econômico:

48. A entidade deve divulgar, acompanhados de comentário da administração, os saldos significativos de caixa e equivalentes de caixa mantidos pela entidade que não estejam disponíveis para uso pelo grupo.

49. Existem várias circunstâncias nas quais os saldos de caixa e equivalentes de caixa mantidos pela entidade não estão disponíveis para uso do grupo. (...)

13. Nestes termos, complementa-se o entendimento contido na Solução de Consulta Cosit nº 233, de 19 de junho de 2015, no sentido de que, no âmbito do RET, incide a tributação sobre as receitas da incorporadora efetivamente recebidas e disponíveis, relativas às vendas já efetuadas, isto é, recai a tributação após a efetiva liberação dos recursos.

14. Por fim, a Instrução Normativa RFB nº 2.179, de 5 de março de 2024, que revogou a IN RFB nº 1.435, de 2013, manteve a previsão de tributação das receitas mensais recebidas pela incorporadora:

Art. 13. Para cada incorporação submetida ao RET-Incorporação, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento mensal equivalente a 4% (quatro por cento) das receitas mensais recebidas, que corresponderá ao pagamento unificado de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se receita mensal o total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao RET-Incorporação e as receitas financeiras e de variações monetárias decorrentes dessa operação.

§ 2º Poderão ser deduzidos da receita mensal apurada na forma prevista no § 1º os valores relativos a vendas canceladas, devoluções de vendas e descontos incondicionais concedidos.

§ 3º Os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas cujo montante superar o total das receitas dos respectivos períodos de apuração podem ser deduzidos da base de cálculo do RET-Incorporação a partir do mês em que seja reconhecido o cancelamento ou a devolução sem impedimento para seu uso em períodos subsequentes. (Solução de Consulta Cosit nº 150, de 7 de maio de 2019)

(grifos não constam do original)

CONCLUSÃO

15. Com base no exposto, responde-se à consulente que a tributação pelo regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias (RET), conforme previsto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004, segue o regime de reconhecimento de receitas efetivamente recebidas e disponíveis, que correspondam a vendas definitivamente caracterizadas.

Assinatura digital

RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinatura digital

HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

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

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 223, de 19 de junho de 2015, com base no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se na forma do art. 43 da referida IN. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit