



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

211 – COSIT

DATA

30 de setembro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Normas de Administração Tributária

INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. RECEITAS MENSAIS. VENDAS CANCELADAS. DEDUÇÃO.

Do total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao regime especial de tributação, poderá ser deduzido o valor correspondente às vendas canceladas, limitado ao montante efetivamente restituído ao cliente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 27, DE 23 DE MARÇO DE 2018.

Dispositivos Legais: Art. 5º, § 7º, da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013; e subitem 4.1 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978.

RELATÓRIO

O interessado formulou consulta acerca do Regime Especial de Tributação (RET), instituído pelo artigo 1º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, aplicável às incorporações imobiliárias, na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Apresentou a seguinte descrição detalhada da questão:

A Consulente do Lucro Presumido, optante pelo RET (alíquota de 4%) vendeu um apartamento no valor de R\$X00.000,00 onde 9 parcelas já haviam sido pagas totalizando um valor de R\$44.100,00 e o imposto desse recebimento também já recolhido. Neste mesmo apartamento houve um distrato onde o valor devolvido ao cliente foi de R\$22.050,00.

A interpretação que tivemos foi que na Base de cálculo do imposto (cód. 4095) que seria pago na data do distrato, poderia ser descontado apenas o valor devolvido ao cliente.

Entretanto o programa contábil que utilizamos não realiza o cálculo dessa forma e interpreta a legislação conforme abaixo:

“Entende-se como distrato, valor a deduzir conforme § 7º, vendas canceladas, neste caso o cancelamento da venda de um empreendimento imobiliário.

Não mencionando na legislação que se deduz o valor devolvido ao adquirente e sim o cancelamento, sendo o montante pago até o período cancelado. Pois a empresa já tributou sobre as parcelas recebidas e tem o direito de utilizar esse montante como devolução (abatimento). Onde o valor a ser deduzido da apuração é o valor do distrato e não o valor devolvido do contrato.

Referente ao valor não devolvido, deve ser considerado como outras receitas pela empresa e não como valor redutor do distrato na apuração do RET.”

2. Indicou a Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, § 7º, como o dispositivo da legislação tributária que ensejou a consulta. Questionou:

1) Quando houver um distrato será descontado da base de cálculo do imposto (sic) o valor total dos recebimentos ou apenas o valor efetivamente devolvido ao cliente?

FUNDAMENTOS

3. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

4. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre **dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade**, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento posto à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

5. 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 o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

6. A Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, trata dentre outras questões da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia. Releva destacar, em seu artigo 1º, que o instituto da consulta é destinado, especificamente, a **dúvidas de interpretação acerca de dispositivo integrante da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da**

Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

7. Compete assinalar que, em virtude de a consulta tributária conferir ao Consulente efeitos protetivos, é necessário que a sua formulação seja realizada **em estrita observância às normas vigentes, sob pena de, em caso contrário, ser declarada ineficaz, ou seja, inapta a produzir os efeitos que lhe são típicos.** No que concerne à eficácia da consulta tributária, deve-se observar o disposto no artigo 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, e no artigo 94 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, cujo teor estabelece os requisitos, diante dos quais pode-se determinar se a consulta formulada produzirá os efeitos pretendidos ou não.

8, Entre os requisitos da consulta, assinale-se o artigo 13, **caput** da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, os quais impõem que a consulta deve: (i) circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e (ii) indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

9. O interessado indicou a Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, § 7º, ou seja, não apontou, propriamente, o dispositivo da legislação tributária que ensejou a consulta. Isso, regra geral, seria hipótese de ineficácia, com fundamento no artigo 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Uma vez que a Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013, possui três dispositivos que contêm § 7º, há que se perquirir a qual deles versa a consulta do sujeito passivo.

10. O consulente afirmou ser optante pelo RET. Relatou ter vendido um imóvel em parcelas, das quais algumas foram pagas. Acrescentou que houve distrato e devolveu ao cliente valor inferior ao montante recebido por ele. Diante disso, manifestou dúvida acerca do valor a ser deduzido na apuração do valor do pagamento mensal, questionando se deveria considerar o valor total dos recebimentos ou apenas o valor efetivamente devolvido ao cliente.

11. O artigo 5º, §7º, dessa Instrução Normativa autoriza que as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos sejam deduzidos do total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao RET.

12. Já, o artigo 13, §7º, dessa mesma Instrução Normativa dispõe que as receitas não auferidas pelo contrato de construção de unidades habitacionais no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida, de que trata a Lei nº 11.977, de 7 de julho de 2009, serão tributadas conforme regime de tributação adotado pela pessoa jurídica. Ao que parece, não versa sobre esse dispositivo a questão consultada pelo Interessado.

13. Finalmente, o artigo 17, § 7º, dessa Instrução Normativa prevê consequências para o ente público ou privado proprietário do estabelecimento de educação infantil que tenha a sua destinação alterada antes prazo mínimo de 5 (cinco) anos. Mais uma vez, esse dispositivo não aparenta versar sobre a consulta intentada pelo consulente.

14. Após o afastamento dos dispositivos que não guardam sintonia com a Consulta, ao que tudo indica, quando o consulente mencionou o § 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2013, estava se referindo ao artigo 5º desse ato. Assim, o artigo 5º, §7º, da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2023, é o relacionado com a dúvida apresentada e é transcrito a seguir, juntamente com o artigo 10 desse ato normativo:

Art. 5º Para cada incorporação submetida ao RET, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento mensal equivalente a 4% (quatro por cento) das receitas mensais recebidas, que corresponderá ao pagamento unificado de:

I - IRPJ;

II - CSLL;

III - Contribuição para o PIS/Pasep; e

IV - 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, bem como, as receitas financeiras e “variações monetárias” decorrentes dessa operação.

§ 2º

§ 7º Do total das receitas recebidas, de que trata o § 1º, poderão ser deduzidas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 8º (...)

(...)

Art. 10. O incorporador fica obrigado a manter escrituração contábil segregada para cada incorporação submetida ao RET. (grifos não constam do original)

15. O interessado alegou ter interpretado que deveria deduzir das receitas mensais que servirão para o cálculo do pagamento mensal apenas o valor efetivamente devolvido ao cliente em razão do distrato. O cerne da questão, portanto, consiste em interpretar a expressão “poderão ser deduzidas as vendas canceladas, as devoluções de vendas (...)”, constante do artigo 5º, § 7º, da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2023.

16. O subitem 4.1 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, conceitua vendas canceladas. O item B20 do Pronunciamento Técnico CPC 47, de 4 de novembro de 2016, por sua vez, define devolução de vendas. Trecho do item 4 e o item B20 são transcritos a seguir:

Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída:

- a) das vendas canceladas;
- b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente; e
- c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

4.1. Vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.

4.2. (...)

Pronunciamento Técnico CPC 47

B20. Em alguns contratos, a entidade transfere o controle do produto ao cliente e também concede ao cliente o direito de devolver o produto por diversas razões (tais como, insatisfação com o produto) e receber qualquer combinação abaixo:

- (a) reembolso total ou parcial de qualquer contraprestação paga;
- (b) crédito que possa ser aplicado contra valores devidos, ou que serão devidos, à entidade; e
- (c) outro produto em troca. (grifos não constam do original)

17. No caso descrito na petição de consulta, houve distrato, e não devolução de produto em razão da transferência do seu controle ao cliente, conforme previsto em contrato. Trata-se, portanto, de hipótese de venda cancelada. Ressalte-se que o interessado não esclareceu se o distrato se refere a unidade imobiliária integrante de incorporação submetida ao RET. Entretanto, considerando que o dispositivo citado na consulta está relacionado a esse regime, a resposta será formulada partindo da premissa de que a venda e o subseqüente distrato dizem respeito a unidade submetida ao RET.

18. De fato, o interessado relatou ser optante pelo RET e apurar o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro presumido. Assim, pode haver unidades imobiliárias submetidas ou não ao RET. O pagamento mensal unificado está relacionado às receitas mensais recebidas com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida a esse Regime Especial. Por conseguinte, a receita proveniente da venda de unidade imobiliária que não componha incorporação submetida ao RET integrará a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido.

19. Nesse ponto, é importante destacar que essas duas formas de tributação são excludentes entre si, ou seja, as receitas submetidas à sistemática de apuração do lucro presumido não serão submetidas ao RET. Contudo, é possível que a consulente possua, em decorrência de suas atividades, parte de suas receitas totais tributadas pelo lucro presumido e outra parte pelo RET, tendo em vista possível adoção do patrimônio de afetação, nos termos da Lei nº 10.931, de 2004.

20. O dispositivo da legislação que integra o objeto da consulta é o artigo 5º, § 7º, da Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2023, que prevê que as **vendas canceladas poderão ser**

deduzidas do total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao RET.

21. Vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita de vendas, de acordo com o subitem 4.1 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978. A lógica é que no âmbito do Regime Especial de Tributação (RET), o distrato deve ser tratado de forma a neutralizar da base de cálculo apenas a parcela efetivamente devolvida ao adquirente, e não o valor integral originalmente recebido.

22. O referido assunto já foi tratado na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 23 de março de 2018, cujos trechos relevantes para o deslinde da questão seguem abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA INCORPORADORA. ALTERAÇÃO DE REGIME TRIBUTÁRIO. VENDA DE UNIDADE NO REGIME DE CAIXA DO LUCRO PRESUMIDO. DISTRATO DESSA VENDA NO RET/INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. DEDUÇÃO DO VALOR DA VENDA CANCELADA.

O cancelamento de vendas realizadas anteriormente à opção pela tributação pela sistemática do RET não gera crédito tributário a ser compensado com os tributos a recolher apurados com base no RET, todavia o consulente pode deduzir da apuração da base de cálculo do RET o valor do cancelamento de vendas reconhecido no mês.

(...)

6. Pois bem. Em geral, as legislações tributárias preveem mecanismos destinados a eliminar ou, pelo menos, a mitigar os efeitos tributários gerados pelo cancelamento de vendas, pois, de outra forma, o dever de pagar os tributos decorrentes das vendas, mesmo na hipótese delas serem canceladas, sobrecarregaria indesejavelmente as partes contratantes.

6.1 Esse mecanismo é a autorização para que o contribuinte exclua as receitas correspondentes à venda cancelada, quando apurar o tributo referente ao período em que se verificar tal cancelamento. É o que ocorre no lucro presumido (Lei nº 9.249/1995, art. 15, e Lei nº 8.981/1995, art. 57), no lucro real (Decreto-Lei nº 1.598/1977, arts. 6º, caput e § 1º, 11, caput, e 12, caput e § 1º, e Lei nº 8.981/1995, art. 57), nas apurações cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 9.718/1998, arts. 2º e 3º, Lei nº 10.637/2002, art. 1º, §§ 2º e 3º, V, 'a', e Lei nº 10.833/2003, art. 1º) e no Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006, arts. 3º, § 1º, e 18, caput e § 3º).

6.2 Note-se que, embora os arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931/2013, que instituíram o RET, não prevejam a possibilidade de deduzir as vendas canceladas da base de cálculo dos tributos abrangidos por esse regime especial, o § 7º do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.435/2013 o faz:

Art. 5º Para cada incorporação submetida ao RET, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento mensal equivalente a 4% (quatro por cento) das receitas mensais recebidas, que corresponderá ao pagamento unificado de:

I - IRPJ;

II - CSLL;

III - Contribuição para o PIS/Pasep; e

IV - 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, bem como, as receitas financeiras e “variações monetárias” decorrentes dessa operação.

[...]

§ 7º Do total das receitas recebidas, de que trata o § 1º, poderão ser deduzidas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 8º As demais receitas recebidas pela incorporadora, relativas às atividades da incorporação submetida ao RET, serão tributadas na incorporadora.

§ 9º O disposto no § 8º aplica-se inclusive às receitas recebidas pela incorporadora, decorrentes da aplicação dos recursos da incorporação submetida ao RET/Incorporação Imobiliária no mercado financeiro.

[...]

6.3 Essa autorização decorre da integração da legislação do RET com as legislações dos tributos abrangidos por ele: se as legislações dos regimes do lucro real e do lucro presumido do IRPJ e da CSLL, bem como das apurações cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, admitem que o cálculo desses tributos não inclua as vendas canceladas, pela mesma razão a legislação do RET também o permite.

7. Ressalta-se que a adoção pela sistemática do RET para apuração dos tributos federais de determinado empreendimento prevê que toda a tributação incidente sobre as vendas das unidades que compõem aquele empreendimento seja efetuada pela sistemática do RET, inclusive com segregação de custos e despesas relativas à incorporação sujeita ao RET que devem ser excluídos da apuração dos tributos incidentes sobre as demais atividades empresariais.

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.

§ 1º As receitas, custos e despesas próprios da incorporação, sujeitos à tributação na forma do art. 5º, não deverão ser computados na apuração das bases de cálculo do IRPJ e das contribuições, devidos pela incorporadora, em virtude de suas demais atividades empresariais, inclusive incorporações não afetadas.

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, os custos e despesas indiretos pagos no mês serão apropriados a cada incorporação na mesma proporção representada pelos custos diretos próprios da incorporação, em relação ao custo direto total da incorporadora, assim entendido como a soma de todos os custos diretos de todas as incorporações e o de outras atividades exercidas pela incorporadora.

8. Cumprida as condições de opção ao RET, o empreendimento passa, a partir daquele momento a se reportar aos ditames legais daquela sistemática. Repise-se que, conforme transcrito acima, o § 7º do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.435/2013, determinou que as vendas canceladas daquele empreendimento operam como redutora da base de cálculo do RET, ausente limitação ou condição temporal de reconhecimento do cancelamento das vendas. (grifos e destaques nossos).

23. Observa-se que, a partir da opção ao RET, a legislação aplicável permite a redução da base de cálculo do regime especial relativamente às parcelas da receita objeto de cancelamento ou devolução. Assim, havendo um distrato, ocorre um estorno parcial ou total dessa receita, limitado ao montante efetivamente restituído ao cliente. Os valores anteriormente reconhecidos como receitas e que permanecerem com a incorporadora ou construtora continuam integrando a receita tributável, não podendo ser deduzidos da base de cálculo do RET.

24. Em outras palavras, no caso de devolução integral do valor pago pelo adquirente em decorrência do distrato, deve-se deduzir da base de cálculo do RET a totalidade do montante recebido. Por outro lado, se a devolução for parcial, em razão da retenção de multa ou de outro valor, apenas a quantia efetivamente restituída deverá ser deduzida, permanecendo o valor remanescente como receita tributável.

25. Por fim, informa-se que após o protocolo da presente consulta, a Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 2023, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.179, de 5 de março de 2024, cujo artigo 13, § 3º, reproduz a autorização para deduzir as vendas canceladas.

CONCLUSÃO

26. Do total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao RET, poderá ser deduzido o valor correspondente às vendas canceladas, limitado ao montante efetivamente restituído ao cliente.

À consideração do Coordenador da Cotir.

(assinado digitalmente)

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da DIRPJ

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

(assinado digitalmente)

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

(assinado digitalmente)

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