

São Paulo, 7 de março de 2024.

Ref.: Análise da IN 2.179/24. Aspectos relevantes.

Foi publicada, no Diário Oficial da União de 07/03/2024, a Instrução Normativa RFB nº 2.179/24. A IN regulamenta os regimes especiais de tributação – RET de incorporações imobiliárias objeto de patrimônio de afetação, e às incorporações e construções no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV e Casa Verde e Amarela, estabelecendo requisitos e procedimentos a serem observados pelos contribuintes.

A IN RFB nº 2.179/24 revoga a IN RFB nº 1.435/13, que regulamentava o RET. Entre diversos pontos de atenção, a nova IN:

- a. institui novo procedimento para habilitação da incorporação ao RET, com vigência a partir de julho.
- b. estabelece o critério de verificação da renda familiar para fins de enquadramento na “Faixa Urbano 1”.
- c. inclui no regulamento as soluções de consulta emitidas pela RFB acerca dos critérios temporais, inclusive para o parcelamento do solo para loteamento de casas isoladas ou geminadas.

Abaixo seguem considerações sobre os pontos mais relevantes da IN 2.179/2024.

1. Opção ao RET na sistemática da IN 2.179 e o “procedimento provisório”

O novo procedimento de opção ao RET passa a valer a partir de 1º de julho de 2024 (art. 40 da IN 2.179). A partir dessa data, passa a valer a etapa de habilitação da incorporação imobiliária ao RET, de modo que a opção passa a ser confirmada ou não pela autoridade fiscal através do “Ato Declaratório Executivo”, sujeito, inclusive, a recurso.

A opção será requerida pela internet, através de serviço digital disponibilizado no site da RFB, e fica condicionada aos requisitos de adesão ao RET.

O art. 11 prevê procedimento provisório de opção ao RET, cuja vigência é imediata e que em grande parte estende a forma da opção prevista na IN 1.435. Assim, até a data de 1º de julho de 2024 a opção pelo RET será feita via e-CAC e deverá ser precedida da afetação da incorporação no CNPJ, vinculada ao evento "109 - Inscrição de Incorporação Imobiliária - Patrimônio de Afetação". Deverão ainda ser cumpridos os requisitos de adesão ao RET.

O art. 24 da IN 2179 suscita dúvida quanto ao procedimento provisório para o RET 1% aplicável aos empreendimentos vinculados ao PMCMV. O texto dispõe que a alíquota reduzida será aplicada para as receitas auferidas após a “efetivação do requerimento, o qual deverá ser efetuado pela internet, por meio de serviço digital disponibilizado no site da RFB”.

O melhor entendimento é de que a “efetivação do requerimento”, para a aplicação do RET 1%, se compreende como a entrega da opção via e-CAC. Essa conclusão decorre da análise conjunta dos arts. 6º e 11 da regulamentação.

Assim, da análise conjuntos arts. 6º, 11 e 24, **até 1º de julho de 2024 efetivação da opção ao RET, inclusive para o RET de 1%, deverá ocorrer via e-CAC.**

2. Eficácia imediata da opção – natureza declaratória do ADE

Em regra, o Ato Declaratório Executivo – ADE possui natureza declaratória. Conforme art. 5º da Portaria RFB nº 20/21, esse ato administrativo só terá efeito constitutivo caso exista, cumulativamente, (i) base legal para emissão do ato; e (ii) parecer adotado como razões de decidir.

Os arts. 8º, 9º e 10 da regulamentação determinam que a habilitação ao RET será **declarada** por meio de ADE emitido por Auditor Fiscal. A regulamentação deve ser interpretada em conjunto com o conteúdo da Lei nº 10.931/04, que prevê no art. 2º que **a opção pelo RET será efetivada quando o contribuinte entregar o termo de opção pelo regime.**

Assim, ainda que a empresa opte pelo RET após 1º de julho de 2024, momento em que a adesão passará por procedimento de habilitação na RFB, **o reconhecimento da opção pelo regime por meio de ADE terá efeito meramente declaratório**, que retroage à data do protocolo do requerimento.

O mesmo se aplica para o RET 1%, aplicável para as receitas recebidas após a “**efetivação do requerimento**” (art. 23).

3. Restituição do indébito decorrente de erro na apuração do RET (art. 14)

O art. 4º, §2º, da Lei nº 10.931/04, dispõe que o pagamento de tributos no âmbito do RET será definitivo, não gerando direito à restituição ou compensação com o que for apurado pela incorporadora.

O objetivo dessa previsão é proibir a alteração de regime tributário aos contribuintes que adiram ao RET, caso verifiquem que a opção por outro regime seria mais favorável após a opção efetivada. O texto constitui a definitividade da opção, para fins de apuração do fato gerador.

O art. 14 da regulamentação acresce a esse disposto que resta proibida a restituição ou compensação decorrente da **apuração de indébito.**

A redação suscita dúvidas quanto aos limites da vedação, visto que indébito tributário envolve também casos de erro na apuração do fato gerador, não apenas a definitividade do regime de apuração.

Com a possibilidade de enquadramento das alíquotas de 4% e 1% do RET, conforme a faixa de renda do adquirente, dá-se o quadro inédito em que, dentro do regime do RET, portanto sem violar a definitividade da opção, poderá haver erro na apuração do fato gerador.

Assim, na apuração por erro do RET, a exemplo do fato gerador sujeito à alíquota de 1% apurado a 4%, o art. 14 não poderá consistir em proibição de restituição do indébito, sob pena de violação ao art. 165 do CTN.

4. Autoaplicabilidade da lei nº 14.620/23 – fruição do RET PMCMV a partir de 13 de julho de 2023

O § 10 do art. 4º da Lei nº 10.931/2004, incluído pela Lei nº 14.620/2023, prevê que as condições para utilização do RET 1% serão definidas em regulamento. A RFB, ao interpretar dispositivo similar, por meio da SC COSIT nº 297/14, entendeu que o RET só pode ser fruído após a regulamentação do regime pela RFB.

Na forma da IN 2.179, que não ressalvou a aplicação do RET 1% a partir de 13 de julho de 2023, data em que entrou em vigência a Lei 14.620, a RFB tenderá a considerar como válida a nova regra apenas a partir de 7 de março de 2024, data de publicação da IN.

Esse entendimento é controverso e pode ser questionado, pelas seguintes razões:

- a. O RET para empreendimentos de interesse social não é regime especial novo, mas apenas novas regras instituídas para regime já existente e regulamentado pela IN 1.435.
- b. Ao longo das alterações legislativas que o RET sofreu, a IN RFB nº 1.435/13 continuou sendo aplicável como regulamento do RET para empreendimentos de interesse social, sem qualquer alteração em seu texto.
- c. A regulamentação apenas estava com eficácia suspensa em razão da suspensão da antiga alíquota de 1%, vigente até 31/12/2018. Inclusive, já era conferido igual tratamento para o RET 4% e 1%, sendo utilizado o mesmo código de receita para pagamento (1068).
- d. A RFB não possui livre discricionariedade para delimitar a eficácia da lei, devendo unicamente dispor sobre as condições e procedimentos para verificação do fato gerador e apuração do RET, o que já estava suficientemente regulado pela IN 1.435.

A única inovação na nova regulamentação por meio da IN RFB nº 2.179/24, com relação ao RET 1%, é a comprovação da renda familiar na venda de unidades destinadas à Faixa Urbano 1. Contudo, **a comprovação da renda familiar através dos contratos emitidos pela instituição fiduciária não tem natureza de novo requisito, mas mero instrumento probatório dos requisitos legais.**

Assim, **está sujeito a questionamento a fruição do RET vinculado ao PMCMV desde a publicação da Lei nº 14.620/23.** Eventuais valores que poderiam ser submetidos ao RET 1%, mas recolhidos pelo RET 4%, entre a publicação da referida Lei e a nova regulamentação, podem ser objeto de restituição.

5. Sanções decorrentes de improbidade administrativa e atividades lesivas ao meio ambiente

A IN 2.179 previu expressamente condições que, apesar de não constarem na regulamentação anterior, já eram exigidas pela RFB em razão de expressa previsão legal.

Destacamos, especialmente, o condicionamento da fruição do RET à:

- (i) inexistência de sentenças condenatórias decorrentes de ações de improbidade administrativa proposta contra o sócio majoritário ou administrador; e
- (ii) inexistência de sanções penais e administrativas derivadas de conduta e atividades lesivas ao meio ambiente, aplicadas contra sócio majoritário ou administrador.

A redação dos dispositivos na regulamentação é bastante abrangente e está em desacordo com as determinações legais. Conforme art. 12 da Lei nº 8.429/92 e arts. 6º e 10 da Lei nº 9.605/98, os efeitos específicos das sanções **poderão** acarretar na proibição de receber benefícios ou incentivos fiscais.

Não basta haver condenação em ações de improbidade administrativa ou decorrentes de atividades lesivas ao meio ambiente aos sócios/administradores da empresa. É necessário que o julgador, considerando a gravidade do fato, expressamente determine a proibição à fruição dos benefícios ou incentivos fiscais.

Além disso, caso se trate de processo judicial, é essencial que ocorra o trânsito em julgado da sentença condenatória, sob pena de violação da presunção de inocência, conforme previsto no art. 5º, LVII, da Constituição, e decidido pelo STF na ADC 43.

* * *

Sendo esses nossos destaques à IN 2.179, estamos à disposição para debate e esclarecimentos.

Aristóteles Queiroz Camara

Sócio

Cristiano Araújo Luzes

Sócio

Gabriel Eugênio Barreto Moreira

Coordenador jurídico

Valério de Castro Rodrigues de Souza Neto

Advogado