

## Coordenação-Geral de Tributação

**Solução de Consulta nº 150 - Cosit****Data** 7 de maio de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

RECEITA. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES DE VENDAS EM MONTANTE SUPERIOR À RECEITA. DEDUÇÃO EM PERÍODOS SUBSEQUENTES. LUCRO PRESUMIDO. RESULTADO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS NO REGIME CUMULATIVO. POSSIBILIDADE.

Os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas cujo montante supera o total das receitas dos respectivos períodos de apuração podem ser deduzidos das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL apurados, respectivamente, na forma do lucro presumido e do resultado presumido, bem como da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins apuradas na forma do regime cumulativo. Essas deduções podem ser efetuadas a partir do mês em que seja reconhecido o cancelamento ou a devolução em conformidade com o regime (caixa ou de competência) adotado pelo contribuinte, sem impedimento para seu uso em períodos subsequentes.

Se tais valores forem referentes a períodos anteriores e não tiverem sido utilizados, eles poderão ser deduzidos nos períodos seguintes à sua apuração, vedada a repetição de indébito, restituição, ressarcimento ou compensação do tributo quitado.

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

**Dispositivos Legais:** Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET). RECEITA. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES DE VENDAS EM

MONTANTE SUPERIOR À RECEITA. DEDUÇÃO EM PERÍODOS SUBSEQUENTES. POSSIBILIDADE.

Os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas cujo montante supera o total das receitas dos respectivos períodos de apuração podem ser deduzidos da base de cálculo do RET aplicável às incorporações imobiliárias instituído pela Lei nº 10.931, de 2004. Essas deduções podem ser efetuadas a partir do mês em que seja reconhecido o cancelamento ou a devolução em conformidade com o regime (caixa ou de competência) adotado pelo contribuinte, sem impedimento para seu uso em períodos subsequentes.

Se tais valores forem referentes a períodos anteriores e não tiverem sido utilizados, eles poderão ser deduzidos nos períodos seguintes à sua apuração, vedada a repetição de indébito, restituição, ressarcimento ou compensação do tributo quitado.

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

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.931, de 2004; IN RFB nº 1.435, de 2013, art. 5º.

#### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) - EFD CONTRIBUIÇÕES. VENDAS CANCELADAS. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. INFORMAÇÕES.

Os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas, cujo montante supera o total das receitas dos respectivos períodos de apuração, uma vez deduzidos das bases de cálculo, são informados na EFD-Contribuições mediante cálculo e ajuste das contribuições pertinentes.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.252, de 2012; Manual Perguntas e Respostas ECD-Contribuições.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL - ECF. VENDAS CANCELADAS. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. INFORMAÇÕES.

Os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas, cujo montante supera o total das receitas dos respectivos períodos de apuração, uma vez deduzidos das bases de cálculo, são informados na ECF como dedução das receitas.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.422, de 2013; Manual de Orientação do Leiaute 4 da ECF.

## Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013.

2. A consulente relata ser empresa submetida à tributação com base no lucro presumido pelo regime de caixa, e optante pelo **Regime Especial de Tributação (RET)** aplicável às incorporações imobiliárias e instituído pela Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004. Em consequência, para as incorporações submetidas a esse regime especial, apura os tributos administrados pela RFB em período mensal, mediante um percentual unificado, sobre uma base de cálculo deduzida pelas devoluções, vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos.

3. Informa que, no contexto de crise econômica, tem acontecido de, em determinados meses, o valor total das devoluções superar o montante das receitas do respectivo mês. Com isso, depara-se com dúvida a respeito de poder usar em períodos subsequentes esse saldo de deduções não aproveitado quando da ocorrência descrita. Acrescenta que, nos meses em que ocorre a situação referida, considera a base de cálculo do tributo igual a zero, sem gerar tributação, e no mês seguinte não vem reconhecendo esse "crédito" gerado no mês anterior.

4. Aponta como fundamentação legal: o art. 5º da IN RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, o qual dispõe sobre a apuração mensal sob a sistemática do RET em questão; bem como os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

5. Diante do que expõe, questiona o seguinte:

- 1) Como realizar o aproveitamento de créditos tributários quando a base de cálculo para tributação através do lucro presumido ou pela aplicação do RET (Regime Especial de Tributação) for negativa (tiver um valor maior de devolução do que receita no mês)?
- 2) Como informar à RFB através do SPED (Contribuições e ECF) o aproveitamento de créditos tributários quando a base de cálculo para tributação através do lucro presumido ou pela aplicação do RET (Regime Especial de Tributação) for negativa?
- 3) Como aproveitar os créditos tributários quando a base de cálculo para tributação através do lucro presumido ou pela aplicação do RET (Regime Especial de Tributação) for negativa (tiver um valor maior de devolução do que receita no mês) e não foram aproveitados em exercícios anteriores (2015 e 2016)?

## Fundamentos

6. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído 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 deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

7. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

9. A questão apresentada relaciona-se ao tratamento dos valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas, para fins de apuração de bases de cálculo na sistemática do lucro presumido, bem como no âmbito do RET aplicável às incorporações imobiliárias a ele submetidas. Mais especificamente, foca na possibilidade de cômputo de valores excedentes - diferença a maior entre o total das deduções e a receita bruta -, em períodos de apuração posteriores ao de seu surgimento.

### **Primeiro Questionamento**

10. Como se observa da primeira indagação (5.1), a consulente questiona como se deve proceder para aproveitar, em períodos subsequentes, créditos/abatimentos que excederam às receitas em determinado período de apuração. Sendo que formula essa dúvida em relação a duas formas distintas de oferecimento de receitas à tributação. A primeira em relação à sistemática de lucro presumido e a segunda em relação à forma de tributação do RET.

10.1 Destaca-se 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.

10.2 Assim, ante a essas circunstâncias, por necessidade de delimitação do objeto a ser respondido, situamos a pergunta "5.1" da consulente no seguinte quadrante:

1) É possível o aproveitamento, em períodos de apuração subsequentes, de créditos tributários decorrentes do excesso de deduções/abatimentos, apurados em determinado período de apuração, seja para as receitas submetidas à apuração pela sistemática do lucro presumido, seja para as receitas submetidas ao RET?

### **Aproveitamento do excesso de deduções no lucro presumido**

11. Em regra, as vendas canceladas e as devoluções de vendas implicam a reversão de parcela das receitas que haviam sido reconhecidas por ocasião das operações de vendas originárias, estas últimas submetidas à tributação. Em face dessa situação, a legislação tributária permite que o contribuinte efetue uma dedução da base de cálculo, na apuração

dos tributos. Assim, encontra-se esse mecanismo nas legislações de diversos tributos relacionados às receitas de vendas.

11.1 No que diz respeito à sistemática do lucro presumido, o art. 26 da IN RFB nº 1.700, de 2017, estatui, com base no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que:

Art. 26. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

- I - devoluções e vendas canceladas;
- II - descontos concedidos incondicionalmente;
- III - tributos sobre ela incidentes; e
- IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

11.2 Por sua vez, ressalta-se que o tema já fora apreciado pela RFB, que se pronunciou em relação a esse assunto na **Solução de Consulta 8ª Região Fiscal nº 157, de 15 de julho de 2011**:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

#### **LUCRO PRESUMIDO RECEITA - BRUTA DEVOLUÇÕES**

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência do IRPJ, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência do IRPJ, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subsequentes.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31 § único; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15 e 20; IN SRF nº 93 de 1997 e IN SRF nº 390, de 2004.

ASSUNTO : Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

#### **LUCRO PRESUMIDO RECEITA - BRUTA DEVOLUÇÕES**

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CSLL, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida

à incidência da CSLL, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subsequentes.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31 § único; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15 e 20; IN SRF nº 93 de 1997 e IN SRF nº 390, de 2004.

11.3 Observa-se que o entendimento acima plasmado, o qual esta Solução segue, deixa claro que, em relação à sistemática do lucro presumido (IRPJ) e do resultado presumido (CSLL), eventual **excesso de deduções da receita bruta** que ultrapasse o valor das receitas em determinados períodos de apuração, quando referentes à receita já submetida à tributação, importa em possibilidade de seu aproveitamento também como exclusão das receitas de períodos de apuração subsequentes.

11.4 Esse mesmo entendimento aplica-se à apuração da base de cálculo da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, uma vez que os arts 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, afirmam que a base de cálculo de ambas as contribuições, na sistemática cumulativa, compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

**Art. 2º** As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

**Art. 3º** O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

### **Aproveitamento do excesso de deduções no RET**

12 Já de modo específico, a IN RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013, dispõe sobre o RET, aplicável às incorporações imobiliárias e instituído pelo art. 1º da Lei nº 10.931, de 2004, nos seguintes termos:

**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.**(grifos nossos)

12.1 O assunto também já fora abordado na **Solução de Consulta Cosit nº 27, de 23 de março de 2018**, cujos excertos, no que interessa 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.

Dispositivos Legais: CF, art. 5º, XXXVI; Princípio do tempus regit actum; IN RFB nº 1.435/2013, art. 5º, §§ 1º, 7º, 8º e 9º.

(...)

6. Pois bem. Em geral, as legislações tributárias prevêm 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)**

12.2 Verifica-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 que sejam objeto de cancelamento ou devolução. Essa dedução somente pode ocorrer a partir do período de apuração em que for reconhecido o cancelamento ou a devolução. Questão ora debatida diz respeito à situação em que, em um período de apuração, no conjunto de parcelas que compõem a base de cálculo, o montante da dedução supera o da receita.

12.3 Nas regras e fundamentos analisados acima, em relação à sistemática de tributação do RET, não se encontra previsão que seja impedimento ao uso do excesso da dedução em período situado além daquele em que ocorre o cancelamento ou devolução de vendas.

13 Desse modo, conclui-se que os valores relativos a vendas canceladas e devoluções de vendas que integraram receitas já submetidas à tributação podem ser deduzidos das bases de cálculos dos tributos em períodos de apuração subsequentes, tanto na sistemática do lucro presumido, como no RET aplicável às incorporações imobiliárias e instituído pela Lei nº 10.931, de 2004. Essa dedução pode ser efetuada a partir do mês de sua ocorrência, conforme seja adotado o regime de caixa ou de competência para o lucro presumido.

14. Ressalta-se que, como já exposto no item 4.1 da Solução de Consulta Cosit nº 27, de 23 de março de 2018, não há que se falar em repetição de indébito, restituição, ressarcimento ou compensação do tributo quitado.

## **Segundo Questionamento**

15. O segundo questionamento apresentado diz respeito à maneira de informar os valores dessa dedução para fins de elaboração da escrituração digital referente às demonstrações de apuração do IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, traduzidas na *Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - EFD Contribuições*, bem assim a *Escrituração Contábil Fiscal - ECF*, ambas integrantes do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.

15.1 A partir da identificação do tratamento fiscal a ser conferido às deduções sob análise, conforme as explanações acima, decorre como consequência o modo pelo qual devem ser prestadas as respectivas informações nos demonstrativos próprios.

15.2 Assim, nas obrigações acessórias correspondentes à EFD-Contribuições e à ECF, disciplinadas pelas IN RFB nºs 1.252, de 1º de março de 2012, e 1.422, de 19 de dezembro de

2013, respectivamente, os valores das deduções deverão ser informados nos meses seguintes ao da ocorrência dos fatos que a ensejaram (vendas canceladas ou devoluções de vendas), no caso de seu montante superar o da receita bruta.

15.3 O Manual *Perguntas e Respostas*, disponível em <http://sped.rfb.gov.br/estatico>, sobre a elaboração da EFD-Contribuições, apresenta as seguintes orientações relacionadas ao tema em questão:

#### **Atividade Imobiliária**

##### **90) PJ sujeita às regras específicas da atividade imobiliária e sujeita ao lucro presumido deverá realizar a apuração em F200 ou nos demais registros referentes ao lucro presumido?**

A escrituração da receita da atividade imobiliária sempre será feita nos registros F200 e filhos, independente do regime de apuração a que se submete a pessoa jurídica.

##### **91) Onde deve ser informada a devolução de uma unidade imobiliária (distrato) na EFD-Contribuições?**

Como a escrituração da atividade imobiliária é por unidade, em F200, e não pelos totais recebidos de todas as unidades vendidas, não é possível escriturar as devoluções em registro específico de F200.

Desta forma, se caracterizando as devoluções de unidades imobiliárias uma das hipóteses de exclusão da base de cálculo, o mais adequado é que o valor da contribuição já oferecida à tributação, nos meses anteriores, seja agora desconsiderado em M220 (PIS) e M620 (Cofins), como ajuste de redução da contribuição apurada no período.

Para tanto, a empresa deve fazer o levantamento do valor das contribuições já declaradas, na EFD-Contribuições ou no Dacon, relativa às unidades devolvidas e este valor seria assim informado como ajuste de redução da contribuição do período, em M220/M620. Deverá ser utilizado o campo "Descrição resumida do Ajuste" para informar qual unidade/empreendimento foi alvo do distrato. Para os contribuintes do regime não-cumulativo, eventuais créditos relacionados a estas unidades, apurados neste período ou em períodos anteriores, na EFD-Contribuições ou no DACON, deverão ser estornados na data do desfazimento do negócio (art. 4º da Lei n.º 10.833, de 2003), mediante a escrituração dos Registros M110 – Ajustes do Crédito de PIS/Pasep (transferido para o campo 10 de M100) e M510 – Ajustes do Crédito de Cofins (transferido para o campo 10 de M500).

15.4 Por sua vez, o *Manual de Orientação do Leiaute 4* da ECF, aprovado pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 84, de 27 de dezembro de 2017, contém orientações acerca da elaboração da respectiva obrigação acessória. No que se relaciona à presente consulta, o citado Manual expressa:

#### **V.3) Conceito de Receita Bruta**

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendida nos itens anteriores, observando-se que:

a) Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

b) Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações que compõem a receita bruta.

**Atenção:**

1) A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido pode adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços pelo regime de caixa ou de competência.

2) As receitas próprias da venda de unidades imobiliárias (bem assim, as receitas financeiras e variações monetárias decorrentes dessa operação) que compõem a incorporação imobiliária inscrita no regime especial de tributação (RET) de que tratam os arts. 1º a 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, alterados pelo art. 111 da Lei nº 11.196, de 2005, não deverão ser computadas na receita bruta para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido ou arbitrado.

(...)

15.5 Conforme o citado Manual da ECF, as informações relativas à sistemática do lucro presumido são informadas no *Bloco P*, o qual abrange o *Registro P300*, contendo as informações sobre o cálculo do IRPJ com base no Lucro Presumido. O detalhamento desse registro consta em tabela dinâmica, integrante do arquivo disponível em <http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/1644>, com os seguintes itens:

- Código: 16
- Descrição: RECEITAS DA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA TRIBUTADAS PELO RET
- ORIENTAÇÕES: Valor relativo ao somatório das receitas próprias das incorporações imobiliárias inscritas no Regime Especial de Tributação (RET), inclusive no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV, de que tratam os arts. 1º a 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, alterados pelo art. 1º da Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, e da construção ou reforma de estabelecimentos de educação infantil, tributadas pelo RET, de que tratam os artigos 24 a 27 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012.
- Atenção: Nesta linha, deverá ser informado o somatório das receitas da atividade incorporação imobiliária no âmbito do PMCMV ou não, tributadas pelo RET (equivalente a 7%, 6% ou 1% da receita mensal recebida, conforme o caso), da atividade de construção no âmbito do PMCMV tributada pelo regime de pagamento unificado de tributos (equivalente a 1% da receita mensal auferida pelo contrato de construção) e da atividade de construção ou reforma de estabelecimentos de educação infantil, tributadas pelo RET (equivalente a 1% da receita mensal auferida pelo contrato de construção ou reforma), tendo em vista que o pagamento do IRPJ relativo a essas três atividades é considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com o que for apurado pela incorporadora ou pela construtora.

16. Portanto, conforme os manuais citados, em consequência de devolução de unidades imobiliárias, deve-se calcular e informar na EFD-Contribuições o ajuste das contribuições correspondentes. Por seu turno, na ECF, o valor das devoluções é deduzido das receitas na forma da declaração.

### Terceiro Questionamento

17. O terceiro questionamento trata da forma de se utilizarem os valores de vendas canceladas e devoluções de vendas superiores aos valores de receitas e que não foram deduzidos em períodos anteriores. A esse respeito, entendemos que a explanação apresentada no item acima permite concluir que é possível proceder a essa dedução em períodos posteriores, bem como a forma de fazer esse aproveitamento, nos termos descritos, vedada a repetição de indébito, restituição, ressarcimento ou compensação do tributo quitado.

### Conclusão

18. Com base no exposto, soluciono a consulta afirmando que os valores relativos a **vendas canceladas e devoluções de vendas** cujo montante supera o total das receitas dos respectivos períodos de apuração:

- a) podem ser deduzidos das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL apurados, respectivamente, na forma do lucro presumido e do resultado presumido, bem como da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins apuradas na forma do regime cumulativo. Essas deduções podem ser efetuadas a partir do mês em que seja reconhecido o cancelamento ou a devolução em conformidade com o regime (caixa ou de competência) adotado pelo contribuinte, sem impedimento para seu uso em períodos subsequentes;
- b) podem ser deduzidos da base de cálculo do RET aplicável às incorporações imobiliárias instituído pela Lei nº 10.931, de 2004. Essas deduções podem ser efetuadas a partir do mês em que seja reconhecido o cancelamento ou a devolução em conformidade com o regime (caixa ou de competência) adotado pelo contribuinte, sem impedimento para seu uso em períodos subsequentes;
- c) referentes a períodos anteriores e que não foram utilizados podem ser deduzidos nos períodos seguintes à sua apuração, sendo vedada a repetição de indébito, restituição, ressarcimento ou compensação do tributo quitado; e
- d) serão informados na EFD-Contribuições mediante cálculo e ajuste das contribuições correspondentes. Já na ECF, essas deduções podem ser aproveitadas como reduções das receitas.

*Assinado digitalmente*

JANSEN DE LIMA BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinado digitalmente*  
ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit02

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. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 27, de 23 de março de 2018, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

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