

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 23, de 25.03.83.

Altera normas para a apuração e tributação do lucro nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis estabelecidas pela Instrução Normativa SRF nº 084, de 20 de dezembro de 1979.

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições,

Considerando a conveniência de aperfeiçoar a sistemática de apuração dos resultados de operações imobiliárias de que trata a Instrução Normativa SRF nº 084, de 20 de dezembro de 1979, e tendo em vista as normas do Decreto-lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982,

Resolve:

1 - São procedidas as seguintes alterações na Instrução Normativa do SRF nº 084, de 20 de dezembro de 1979:

I - Os subitens 3.6 e 3.9 passarão a vigorar com a seguinte redação, ficando acrescida a divisão 3.7.1 ao subitem 3.7:

"3.6 - O registro de estoques será escriturado com base nos lançamentos dos custos pagos ou incorridos e das baixas de estoque constantes da escrita comercial."

3.7.1 - O contribuinte que mantiver a escrituração dos empreendimentos ou unidades, individualmente, em conta analítica de Razão poderá valer-se de cópia da ficha sintética ou da ficha analítica dos lançamentos respectivos para suprimento da exigência do registro permanente de estoque, desde que este controle seja ampliado por mapas complementares para neles se indicar a quantidade de unidades construídas, de unidades vendidas e de unidades em estoque, bem como das áreas correspondentes em metros quadrados ou em frações ideais.

"3.9 - No caso de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades a serem vendidas separadamente, o registro de estoque deverá discriminar, ao menos por ocasião do balanço, o custo de cada unidade distinta, considerando-se atendida esta existência se a discriminação constar no livro de registro de inventário, na forma do subitem 4.3."

II - A alínea 4 do subitem 6.2 e subitem 6.4 passarão a vigorar com a seguinte redação:

"6.2 - ...

4 - Os custos de locação, arrendamento mercantil, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

6.4 - As despesas com as vendas, as despesas financeiras, as despesas gerais e administrativas e quaisquer outras, operacionais e não operacionais, não integram o custo dos imóveis vendidos.

6.4.1 - Os encargos financeiros quando especificamente vinculados a um empreendimento, observando o princípio da uniformidade, poderão ser considerados integrantes do custo."

III - Os subitens 9.3, 9.4 e 9.9 passarão a vigorar com a seguinte redação:

"9.3 - O custo orçado será baseado nos custos usuais no tipo de empreendimento imobiliário, a preços correntes de mercados na data em que o contribuinte optar por ele, e corresponderá à diferença entre o custo total previsto e os custos pagos, incorridos ou contratados até a mencionada data.

9.4 - A opção para computar o custo orçado deverá ser feita até a data em que se der o reconhecimento do lucro bruto da venda de unidade isolada ou da primeira unidade de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades distintas.

9.9 - O valor orçado para a conclusão das obras ou melhoramentos poderá ser modificado, em qualquer época, em decorrência:

1 - de sua atualização monetária;

2 - de alterações no projeto ou nas especificações do empreendimento;

3 - de sua correção monetária, nos termos do subitem 9.16."

IV - O item 9 passará a vigorar acrescido de três novos subitens que tomarão os números de 9.16, 9.17 e 9.18, ficando o atual subitem 9.16 renumerado para 9.19:

9.16 - Como critério alternativo à atualização monetária de que trata o subitem 9.10, o saldo contabilizado do custo orçado relativo às unidades vendidas poderá ser corrigido em função da variação no valor da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional - ORTN, atualmente extinta pela OTN, devendo essa correção receber o mesmo tratamento previsto no subitem 9.15.

9.16.1 - O valor do saldo do custo orçado será controlado em OTN, mediante a divisão dos valores iniciais, dos eventuais acréscimos e das realizações de custo pelo valor nominal da OTN no mês de cada um dos fatos ora referidos.

9.16.2 - Para controle do saldo do custo orçado sugere-se a utilização de mapa conforme modelo aprovado pela Instrução Normativa do SRF nº 035, de 24 de Julho de 1978.

9.17 - A falta de atualização monetária em bases reais ou de correção monetária do custo orçado, em cada período-base, constitui indício de que valor inicialmente previsto foi a preços superiores aos correntes de mercado.

9.18 - O Valor da correção monetária das unidades em estoque, que venham a ser vendidas antes de completado o empreendimento, não poderá influenciar os registros na conta de controle do custo orçado.

V - O item 10 passará a vigorar acrescido dos subitens 10.5 e 10.6:

10.5-será computado no resultado do exercício social em que ocorrer a resolução do contrato, ou o distrato da venda, o valor da diferença entre a quantia restituída ao comprador e os custos do imóvel apropriados ao resultado de cada exercício social anterior.

10.6 - As expressões "receita da venda", "receita bruta de venda", "receita exclusiva da venda" e "preço de venda" são empregadas nesta Instrução Normativa como expressões equivalentes, ou sinônimas, valendo a conceituação estabelecida no subitem 21.7.

VI - A divisão de subitem 12.2.3 passará a vigorar com a seguinte redação, permanecendo inalteradas as suas alíneas 1 e 2:

"12.2.3 - Os valores referentes à atualização monetária e às alterações nas especificações do orçamento de unidade vendida, bem como às correções monetárias do saldo do custo orçado, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, terão o seguinte tratamento."

VII - A divisão de subitem 13.2.2 passará a vigorar com a seguinte redação:

"13.2.2 - por ocasião da venda, será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita exclusiva da venda e, até o final de cada período-base, será transferida, para o resultado do exercício, parte do lucro bruto proporcional à referida receita nele recebida."

VIII - As divisões de subitem 14.4.3 e 14.4.5 passarão a vigorar com a seguinte redação, permanecendo inalteradas as suas respectivas alíneas:

"14.4.3 - Os valores referentes à atualização monetária e às alterações nas especificações do orçamento da unidade vendida, bem como às correções monetárias do saldo do custo orçado ocorridas entre o dia da efetivação da venda e a data em que o cliente saldar, o seu débito, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, serão levados a débito de conta específica de resultados de exercícios futuros, com o conseqüente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a receita bruta da venda, e ensejarão os seguintes procedimentos:

14.4.5 - Os valores referentes à atualização monetária e às alterações nas especificações do orçamento da unidade vendida, bem como às correções monetárias do saldo do custo orçado ocorridas após a data em que o cliente houver saldado o seu débito sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento terão o seguinte tratamento:"

IX - A divisão de subitem 16.2.3 passará a vigorar com a seguinte redação:

"16.2.3 - A relação reajustada entre o lucro bruto e a receita bruta da venda, a que se refere a alínea 1 da divisão de

subitem 16.2.1, passará a ser aplicada sobre cada prestação recebida após a conclusão do empreendimento, sendo passível de reajuste por ocasião de subsequente correção monetária do saldo credor do preço."

X - A divisão de subitem 17.2.3 passará a vigorar com a seguinte redação:

"17.2.3 - A relação reajustada entre o lucro bruto e a receita bruta da venda, a que se refere a alínea 1 da divisão de subitem 17.2.1, passará a ser aplicada sobre cada prestação recebida após a conclusão do empreendimento, sendo passível de reajuste por ocasião de subsequente correção monetária do saldo credor do preço."

XI - A alínea 2 do subitem 18.4 e o subitem 18.8 passarão a vigorar com a seguinte redação:

"18.4 ...

2 - Em seguida, o contribuinte subtrairá, do produto de cada operação indicada na alínea precedente, as parcelas do lucro bruto reconhecidas em cada um dos períodos-base respectivos, encontrando, em regra, no resultado de cada subtração, os valores positivos sobre os quais serão calculados o imposto em número de OTN e os juros de mora.

18.8 - O imposto postergado em número de OTN e os juros de mora respectivos, serão pagos juntamente com o imposto anual devido no exercício financeiro correspondente ao período-base em que o contribuinte houver concluído as obras ou os melhoramentos orçados."

XII - Fica revogado o subitem 18.10.

XIII - O subitem 20.2 passará a vigorar com a seguinte redação:

"20.2 - No caso de opção do contribuinte pelo reconhecimento do lucro bruto proporcionalmente à receita da venda recebida (subitem 13.2, 14.3 ou 14.4), sugere-se que os juros debitados ao cliente sejam controlados em conta específica do ativo circulante ou do realizável a longo prazo, em separado da conta própria de controle do débito pertinente à receita exclusiva da venda."

XIV - A alínea 2 da divisão de subitem 21.1.2 passará a vigorar com a seguinte redação:

"2 - Em seguida, levará a débito da conta própria do grupo de resultados de exercícios futuros referida na alínea precedente e a crédito de conta de variações monetárias ativas, e resultado do exercício, o valor que exceder à correção do saldo do lucro bruto concernente à unidade vendida registrado em conta de resultados de exercícios futuros, segundo o mesmo percentual utilizado na correção do saldo credor do preço antes dessa correção."

XV - Fica acrescida a divisão de subitem 21.1.4 ao subitem 21.1:

21.1.4 - Para efeito do disposto nas alíneas 1 e 2 da divisão de subitem 21.1.2, os juros de que trata o item 20 não integram o saldo credor do preço.

XVI - O subitem 21.8 passará a vigorar acrescido da seguinte divisão:

21.8.1 - Para os efeitos do disposto neste subitem, poderão ser atribuídos à conta de controle do débito do cliente correspondente às variações monetárias ativas, até o limite desse débito, todos os pagamentos recebidos no exercício social, ainda que anteriores ao crédito efetuado nos termos da alínea 2 da divisão de subitem 21.1.2.

XVII - O item 21 passará a vigorar acrescido do subitem 21.10:

21.10 - O cálculo das parcelas a serem apropriadas em conta própria do grupo de resultados de exercícios futuros e em conta de variações monetárias ativas, de resultado do exercício (divisão de subitem 21.1.2, alínea 2, subitem 21.3), deverá ser efetuado antes do reconhecimento do lucro bruto em função da receita da venda recebida no exercício.

XVIII - Os subitens 22.2, 22.3 e 22.4 passarão a vigorar com a seguinte redação, permanecendo inalteradas as divisões do subitem 22.2:

"22.2 - Fica instituído, pela presente Instrução Normativa, um quadro demonstrativo para utilização por todo contribuinte que optar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido por concluir (subitens 12.2, 14.2, 14.4), observadas as regras dispostas nas divisões deste subitem, quadro este que somente será preenchido no caso de ocorrência, por empreendimento, de insuficiência de custo superior a 15% do valor orçado relativo às unidades vendidas contabilizado nos termos do subitem 9.13.

22.3 - O quadro demonstrativo ora instituído não se confunde com demonstração analítica prevista no subitem 9.19.

22.4 - São aplicáveis, às demonstrações analíticas previstas nos subitens 8.9 e 9.19, as mesmas regras citadas nas divisões de subitem 22.2.3 e 22.2.4."

XIX - Ficam acrescidas ao item 22 os seguintes subitens:

22.7 - É facultado ao contribuinte apurar e reconhecer o lucro bruto até o final de cada exercício social.

22.8 - Quando duas ou mais pessoas jurídicas executarem conjuntamente um mesmo projeto este será considerado um empreendimento para cada uma delas, devendo a apropriação dos valores pertinentes ser efetuada na proporção da participação estipulada entre elas.

22.9 - É facultado ao contribuinte apurar e reconhecer o lucro bruto da venda por empreendimento, mediante registro englobado das receitas e custos, entendendo-se, neste caso, que todas as disposições desta Instrução Normativa, pertinentes à apuração e ao reconhecimento do lucro bruto por unidade, se aplicam a empreendimento.

22.9.1 - Para efeitos deste subitem, considera-se empreendimentos o conjunto de unidades, objeto de um mesmo projeto, cuja execução física seja realizada como um todo, a um só tempo.

22.9.2 - O disposto neste subitem não prejudica as normas dos subitens 8.5, 9.8 e 9.13, que serão sempre observadas, bem como não libera o contribuinte das obrigações a seguir discriminadas:

1 - Relacionar as unidades imobiliárias nos termos dos subitens 3.9 e 4.1 a 4.3;

2 - Proceder, por cliente, à apropriação prevista no subitem 20.1;

3 - Proceder, por cliente, aos controles previstos na divisão de subitem 21.1.2 e nos subitens 21.3 e 21.6 a 21.8.

22.9.3 - O registro englobado das receitas a que se refere este subitem somente será admitido no caso de o contribuinte manter registro analítico da conta corrente de cada cliente, em livros auxiliares, à disposição da fiscalização de tributos federais ou dos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

22.9.4 - No caso de apuração e reconhecimento do lucro bruto nos termos deste subitem, o valor a ser debitado à conta de controle de cada cliente, relativo às variações monetárias ativas (subitem 21.5), deverá obedecer à mesma relação percentual existente entre o montante das variações monetárias ativas apurado no exercício social e o total da correção monetária dos débitos de clientes nesse período.

22.9.5 - A relação percentual encontrada pela forma disposta na divisão de subitem 22.9.4 deverá ser aplicada sobre o total da correção monetária apurado no exercício relativamente a cada unidade, constituindo, desta maneira, o valor a ser controlado nos termos do subitem 21.5.

2 - O quadro demonstrativo de que trata o subitem 22.2 da Instrução Normativa do SRF nº 084, de 20 de dezembro de 1979, no caso de apuração e reconhecimento do lucro bruto por empreendimento nos termos do subitem 22.9, será preenchido observadas as seguintes modificações:

a) Novo comando na coluna "histórico" para as linhas 01, 08 e 13:

1 - Receita bruta da venda em cada período-base;

8 - Custo orçado inicial de cada período-base;

13 - Custos pagos, incorridos ou contratados até a data do primeiro reconhecimento do lucro bruto pertinente a cada unidade vendida.

b) Não valerá o hachuramento constante nas linhas 01 e 08.

3 - O imposto postergado antes do exercício financeiro base será corrigido monetariamente de conformidade com o disposto no artigo 704 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, até o mês do balanço de encerramento do exercício social anterior encerrado e convertido em número de OTN pelo valor desta no mês seguinte ao de encerramento do referido balanço.

4 - É facultado às empresas que venham apurando e reconhecendo o lucro bruto da venda por unidade a fazê-lo por empreendimento (divisão de subitem 22.9.1).

5 - Uma vez adotado o critério de apuração e reconhecimento do lucro bruto da venda por unidade ou por empreendimento (divisão de subitem 22.9.1) o contribuinte ficará obrigado a observar o princípio da uniformidade em relação àquelas obras.

6 - São homologados os procedimentos dos contribuintes que, anteriormente à publicação desta Instrução Normativa, houverem sido efetuados em conformidade com as normas ora baixadas.

Francisco Neves Dornelles
(DOU de 29.03.83)