



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10467.720920/2011-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.217 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente MAGMATEC ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008, 2009

LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.

Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido e dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta o preço do imóvel recebido em permuta. Inaplicáveis à espécie as disposições da IN SRF nº 107/1988, por tratar aquele normativo tão somente do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Veiga Rocha.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Márcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Cristiane Silva Costa e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

Na origem foi lavrado auto de infração em razão da suposta omissão de receitas por parte da recorrente, fato que motivou a constituição de IRPJ (R\$ 350.364,97), CSLL (R\$ 204.432,16), PIS (R\$ 125.874,40) e COFINS (R\$ 580.915,41) (fls. 02/96), valores estes considerando o principal, multa e juros.

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência das seguintes infrações, consoante narra o Relatório de Ação Fiscal – MPF nº. 04.301.00-2010-01065-5 (fls. 1852/1880):

- (i) Relativamente ao ano-calendário de 2007, 2008 e 2009, a DIPJ da recorrente informa que o lucro foi apurado pela forma presumida;
- (ii) A mesma informação consta na DCTF. Outrossim, na DCTF do 2º semestre de 2008, apenas constam débitos confessados de IRPJ e CSLL no 4º trimestre, e com exigibilidade suspensa em razão de ação judicial (informação que estaria incorreta);
- (iii) Em Dacon, consta que a Cofins e o PIS foram apurados pela sistemática cumulativa. Os valores apresentados são coerentes entre si, com divergências relevantes no 4º trimestre de 2008 e 1º trimestre de 2009, o que decorre da diferença de percentual aplicado sobre a receita bruta, na apuração do IRPJ e CSLL;
- (iv) Os valores recolhidos pela recorrente são correspondentes com os declarados, exceto em relação ao 4º trimestre de 2008 e 1º trimestre de 2009 (em decorrência de ação judicial);
- (v) Alega que a principal infração da recorrente se relaciona aos contratos de permuta de imóveis; que permuta representa uma troca de coisas, sem contraprestação em dinheiro;
- (vi) Que o conceito de permuta utilizado pelo direito privado não pode ser alterado para fins fiscais; que para a apuração do lucro real, há disciplina da permuta na IN SRF 107/88, mas não existe norma relativa à permuta para apurar o IRPJ no lucro presumido e arbitrado, bem como o PIS/Pasep, Cofins, o que impõe seja o instituto da permuta tratado nos mesmo termos em que é definido pelo Direito Privado;
- (vii) Assim, em relação a tais tributos, para o contrato de permuta no qual inexistente qualquer torna, por força do art. 533 do Código Civil, deverá ser dado o mesmo tratamento jurídico dispensado à compra e venda. Na hipótese de existir torna ou de permuta de imóvel por bem móvel, ocorrerá uma permuta ou compra e venda. Em qualquer caso, os efeitos jurídicos serão os mesmos; tratar-se-á como uma operação de compra e venda;

(viii) A recorrente optou pela apuração do lucro de forma presumida no período fiscalizado, sistema em que a base de cálculo é composta por um percentual do produto de venda. Assim, a permuta tem os mesmos efeitos da compra e venda, devendo ser considerado como parte da receita bruta;

(ix) A recorrente deveria ter reconhecido suas receitas pelo regime de caixa em relação às receitas de venda de unidades imobiliárias (art. 30 da Lei n. 8.981/95). Quanto as demais receitas, poderia ter utilizado o regime de competência. O mesmo se aplica ao PIS/Pasep e à Cofins;

(x) A recorrente “não reconheceu como receita o valor dos bens móveis e imóveis recebidos como pagamento, parcial ou total, na alienação de imóveis de sua propriedade” (fl. 1862);

(xi) A recorrente não contabilizou as receitas auferidas em aplicações financeiras, o que foi verificado a partir do cotejo entre o que consta na contabilidade e as informações prestadas pelo Banco do Brasil por meio de declaração de rendimentos pagos e impostos de renda retido na fonte – DIRF. Intimadas dessa situação, a recorrente se limitou “a reconhecer como procedentes as contatações” (fl. 1869);

(xii) “A luz do relatado, devem ser acrescidas, às receitas registradas na contabilidade da pessoa jurídica, os valores de receitas omitidas na forma dos itens 9.1 e 9.2.” (fl. 1869);

(xiii) Afirma que a recorrente ingressou com o MS n. 2009.82.00.000719-6 buscando o reconhecimento de créditos de IPI; que a liminar foi indeferida; que a sentença negou a segurança; que a apelação foi recebida apenas no efeito devolutivo; que o TRF5 negou provimento à apelação e aos embargos de declaração opostos na sequência; que os recursos excepcionais tiveram seguimento negado pelo TRF5.

(xiv) Assim, embora nunca tenha sido concedido efeito suspensivo em decorrência do remédio constitucional em questão, a recorrente, na DCTF relativa ao segundo semestre de 2008, “não informou qualquer débito a título de Cofins e/ou de [...] PIS/Pasep, nem qualquer débito relativo ao IRPJ e à CSLL em referência ao 4º trimestre.” (fl. 1871);

(xv) “A par disso, dos débitos de IRPJ e CSLL confessados em relação ao 3º trimestre, a pessoa jurídica apenas recolheu o valor de R\$ 11,00, informando todo o restante do débito com exigibilidade suspensa em decorrência do processo judicial n. 2009.82.00.000719-6. Os débitos confessados e indevidamente suspensos encontram-se em cobrança, no âmbito do processo administrativo n. 14747.000172/2011-25.” (fl. 1871);

(xvi) Em relação ao IRPJ, foi aplicado o percentual de presunção de 8% (atividade de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis). Entretanto, foi aplicado o percentual de presunção de 32% no contrato com a Jhonson & Jhonson do Brasil Ind. E Com. de Produtos para Saúde Ltda., pois neste caso metade do material foi entregue pela contratante e metade pela contratada (art. 1º, §7º, e art. 32, inc. II, INS SRF 480/04);

(xvii) Em relação à CSLL, foram aplicados os percentuais de presunção de 8% e 32%, de acordo com os parâmetros expostos para o IRPJ. Após, aplicou-se a alíquota de 9% (art. 37m Lei 10.637/02);

(xviii) Em relação ao PIS e à Cofins, a recorrente estava sujeita à incidência cumulativa, sendo aplicada alíquota de 0,65% (art. 8º, inc. Im Lei 9.715/98) e de 3%, respectivamente.

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do auto de infração em 30/12/2011 (fl. 1882). Na sequência, apresentou impugnação em 31/01/2012 (fls. 1884/1905), a qual foi julgada totalmente improcedente, nos termos da ementa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) que adiante segue transcrita (fls. 1921/1926):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.

Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido e dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta o preço do imóvel permutado.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, o entendimento adotado para o lançamento matriz estender-se-á ao lançamento reflexo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. APURAÇÃO INCORRETA DE IMPOSTO E/OU ADICIONAL. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão supratranscrita em 08/11/2012 (fl. 1932), a recorrente apresentou, então, recurso voluntário em 06/12/2012 (fls. 1933/1953), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

(i) Para fins tributários e para o presente caso, considera-se permuta toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um

dos contratantes, o pagamento de parcela complementar em dinheiro, comumente denominada "torna";

(ii) Por torna, entende-se o excesso a devolver, ou excesso a repor. Assim, a rigor a técnica, "torna" não exprime simplesmente o excesso verificado, mas a própria reposição em dinheiro. É unicamente esta a parcela que representa a receita para fins de tributação a empresa que a recebe;

(iii) Na permuta (troca) de imóveis sem pagamento de parcela complementar em dinheiro (torna) não há receita tributável pelo Imposto de Renda. Justamente porque a simples permuta de imóvel/móvel representa apenas troca de patrimônio, o que não é alcançado pelo IRPJ;

(iv) A permuta de unidades imobiliárias não gera receita tributável e este fato é o mais elementar para afastar a figura da tributação das permutas, ainda se vier acompanhado da torna, apenas a esta cabe se falar na figura da receita ou entrada financeira para fins de incidência tributária, tal argumento é de uma lógica plenamente dedutível. Pois bem, a torna recebida não descaracteriza a figura da torna, assim como também não modifica seus efeitos tributários;

(v) A total ausência de norma expressa que regulamente operação de permuta entre empresa optante pelo lucro presumido deixa dúvidas quanto à tributação;

(vi) A IN SRF n. 107/1988 traz a disciplina tributária básica das operações de permuta de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas. Nela, são regradas a apuração de resultados e a determinação dos valores de baixa e de aquisição de bens;

(vii) A questão atual quanto à aplicabilidade desse ato normativo às pessoas jurídicas tributadas pelo regime do lucro presumido decorre do fato de que, quando da publicação da IN 107/1988, as empresas imobiliárias obrigatoriamente estavam sujeitas ao regime do lucro real. Desta forma, inexistente norma expressa sobre o tratamento da operação de permuta relativamente às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido;

(viii) Sob este enfoque, em respeito ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária e da tipicidade tributária, a base de cálculo presumida, em tese, está restrita às receitas decorrentes de venda. Note-se, a lei tributária foi restritiva quanto à base de cálculo, razão pela qual o ato normativo infralegal não pode ampliá-la, sob pena de ilegalidade ou inconstitucionalidade;

(ix) Nesse sentido, o Parecer PGFN n. 970 de 23/09/1991 e 454 de 06/05/1992, os quais apesar de não tratarem de permuta imobiliária, tratam de IR em permuta. A conclusão foi no sentido da não incidência do imposto de renda quando ocorre a mera troca de bens, pela simples inexistência do fato gerador, não se tratando, portanto, de um singelo benefício;

(x) Fica provado que além de não ter lei expressa autorizado o entendimento do Fisco, este mecanismo mostra uma flagrante e ilegal bitributação que

deve, pela moralidade jurídica, ser afastada imediatamente por este eminente Conselho Fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recurso voluntário interposto é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. Do Objeto do Recurso Voluntário

Consoante se percebe o relatório supra, importante consignar que a questão dos contratos de permuta realizados pela recorrente não é a única questão jurídica debatida no presente processo. No entanto, a recorrente apenas impugna a tributação destes contratos (permuta), deixando de se manifestar sobre as demais infrações. Dessa sorte, apenas será analisada a questão impugnada.

2. Dos Contratos de Permuta – Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido

Conforme relatado, a autuação decorre de omissão de receita relativamente aos contratos de permuta de imóveis. Isto porque, sendo a recorrente optante pelo lucro presumido, deveria ter oferecido à tributação os bens imóveis recebidos a título de permuta, bem como as denominadas “tornas”, caso existissem.

Sobre o tema, convém observar o teor do art. 533 do Código Civil/02, que trata de permuta:

Da Troca ou Permuta

Art. 533. Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda, com as seguintes modificações:

I - salvo disposição em contrário, cada um dos contratantes pagará por metade as despesas com o instrumento da troca;

II - é anulável a troca de valores desiguais entre ascendentes e descendentes, sem consentimento dos outros descendentes e do cônjuge do alienante.

Conforme se vislumbra da análise do artigo acima, não se tem uma definição do instituto em comento (permuta), ou seja, o legislador foi omissivo em relação ao conceito de tal instituto.

Na seara tributária, contudo, há conceituação, consoante preceitua a Instrução Normativa SRF nº. 107/1988:

Seção I

Introdução

I. Disposições Gerais

1.1 – Para fins desta Instrução Normativa, considera-se permuta toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes, o pagamento da parcela complementar em, dinheiro, denominada “torna”.

Nota-se do disposto acima, que o instituto da permuta nada mais é que uma “troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades”, ou seja, não se pode comparar/equiparar o contrato de permuta, o qual tem por **objeto principal a troca de bens**, com o contrato de compra e venda, o qual tem por finalidade a obtenção de renda ou lucro. Os institutos em comento são diversos. Caso não fossem, não precisariam estar legislados de forma separada, poderiam formar apenas um único instituto, qual seja, compra e venda.

Convém lembrar que a permuta representa uma simples troca. A permuta consiste na liberdade e conveniência que duas pessoas, físicas ou jurídicas, possuem de permutarem (trocarem) os bens que lhes pertencem. Nessa esteira, está equivocado afirmar que o instituto da permuta, na realidade, não passa de uma compra e venda realizada ao mesmo tempo pelas duas pessoas ligadas ao contrato de permuta. Caso prevaleça este entendimento, seria como não existissem os contratos de permuta, tornando-os inócuos.

E foi justamente pela diversidade dos institutos da permuta e da compra e venda que foi inserida no ordenamento jurídico pátrio a Instrução Normativa SRF nº. 107/1988, a qual permitiu que as pessoas jurídicas, ao realizarem os contratos de permuta, tributassem apenas a torna, caso está existente.

Em outras palavras, a Instrução Normativa SRF nº. 107/1988 no caso de permuta sem pagamento de torna dispõe que a permutante **não tem resultado a apurar**, uma vez que deverá atribuir ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

No entanto, este não foi o entendimento do AFRFB, o qual equipara para fins tributários os institutos da permuta e da compra e venda nos casos em que a empresa/contribuinte é optante pela forma de apuração do IRPJ pelo lucro presumido. Conforme pode ser vislumbrado no Relatório de Ação Fiscal (fls. 1852/1880).

Tendo a permuta, como visto, os mesmos efeitos tributários que a compra e venda, para fins de apuração do IRPJ sobre o Lucro Presumido, todos o produto das vendas dos imóveis por ela realizadas, seja em dinheiro, seja em bens móveis ou em bens imóveis, deve ser considerado receita bruta, para fins de apuração do IRPJ. (fl. 1860)

Entendeu também o AFRFB que a Instrução Normativa SRF nº. 107/1988 não se aplica aos contribuintes que fizeram a opção de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, observe-se (fls. 1852/1880):

Por fim, a IN SRF nº 107/98 não é aplicável à apuração do IRPJ pelo lucro presumido, tanto pela literalidade do seu enunciado, como pelo seu teor, na medida em que leva em consideração

além das receitas os custos inerentes às operações de permuta, enquanto, como exposto, à apuração sobre o lucro presumido somente importam as receitas. (fl. 1861)

Todavia, vale lembrar que as empresas que exerciam atividade empresarial equiparada à da recorrente, até o ano-calendário de 1998, estavam obrigadas à tributação do IRPJ pelo lucro real, sem contar com a opção pelo lucro presumido, situação esta somente alterada com a redação dos arts. 14 e 17, II, Lei nº 9.718/1998, que permitiu às pessoas jurídicas que exercem as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis optar pelo lucro presumido.

Importante ressaltar, também, que não existe no ordenamento jurídico pátrio qualquer norma que discipline a tributação do IRPJ sobre os contratos de permuta na apuração pelo lucro presumido.

Nesse passo, mesmo o contribuinte optando pela apuração pelo lucro presumido, deve-se ter em mente que o instituto da permuta não se modifica, ou seja, continua sendo “troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades”. Não se transforma em compra e venda, como interpretou o AFRFB no presente auto de infração.

O AFRFB, ao modificar o instituto da permuta, equiparando-a a compra e venda, buscou apoio no art. 25 da Lei n. 9.430/96, e no art. 31 da Lei n. 8.981/95. É o que se percebe da seguinte passagem (fl. 1860):

Como se percebe, a partir dos dispositivos transcritos (art. 25 da Lei nº 9.430/96 e art. 31 da Lei nº 8.981/95), parte da base de cálculo é composta por um percentual do produto da venda dos bens vendidos pela pessoa jurídica.

Tendo a permuta, como visto, os mesmos efeitos tributários que a compra e venda, para fins de apuração do IRPJ sobre o Lucro Presumido, todos o produto das vendas dos imóveis por ela realizadas, seja em dinheiro, seja em bens móveis ou em bens imóveis, deve ser considerado receita bruta, para fins de apuração do IRPJ. (grifo não original)

Todavia, vislumbra-se do exposto acima que o AFRFB faz referência específica sobre “venda” e não permuta, e como ficou asseverado acima, são institutos diversos, os quais não se confundem. Logo, não deve prosperar os fundamentos utilizados pelo AFRFB para o presente caso.

A interpretação que melhor se aplica aos contratos de permuta sem o recebimento de torna no regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, por analogia, é a mesma interpretação disposta na Instrução Normativa SRF nº. 107/1988, ou seja, nas hipóteses em que houver permuta sem pagamento de torna, não se apura resultado tributável, vez que cada permutante deverá atribuir ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

Em outras palavras, não há receita a ser tributada quando se fala em permuta sem torna.

Nesse sentido já se manifestou a Superintendência Regional da Receita Federal (SRRF) da 9ª Região Fiscal. Senão, vejamos:

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante, em bens ou dinheiro, recebido em pagamento, relativo às unidades imobiliárias vendidas. Na hipótese de permuta de unidades imobiliárias, o valor dos bens recebidos na troca não integra a base de cálculo do IRPJ, ainda que o contribuinte tenha feito a opção pelo lucro presumido. [...] (Processo de Consulta nº 241/2008, SRRF 9ª RF, DOU 03/10/2008) (grifo não original)

Nesse sentido, entendo que a tributação sobre os contratos de permuta no presente auto de infração deve prosperar somente sobre as “tornas” recebidas pela recorrente. Sendo assim, nos contratos de permuta que inexistirem a “torna” não há que se falar em resultado tributável.

Desse modo, merece provimento o recurso voluntário da recorrente no presente ponto.

Por derradeiro, entendo que a mesma interpretação dada ao IRPJ disposta acima deve ser utilizada para a apuração da CSLL, do PIS e da COFINS, ou seja, a tributação sobre os contratos de permuta no presente auto de infração deve prosperar somente sobre as “tornas” recebidas pela recorrente.

3. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcialmente provimento ao recurso voluntário, para afastar os créditos tributários lançados a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sobre os contratos de permuta em que inexista a torna, e nos casos em que os contratos de permuta estipulem a torna, que seja tributado apenas esta, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

MÁRCIO RODRIGO FRIZZO – Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator Designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões às quais chegou o Colegiado.

As disposições da Instrução Normativa nº 107/1988 não são aplicáveis ao caso sob análise. Isso porque aquele normativo cuida exclusivamente das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Melhor explicando, referida instrução trata da contraposição

entre receitas e custos/despesas, fundamento para a determinação do lucro contábil e, na sequência, do lucro real.

Por outro lado, as pessoas jurídicas que, por opção, são tributadas pelo lucro presumido, situação da recorrente, abrem mão de considerar os custos/despesas efetivamente incorridos, sendo certo que tais custos/despesas são representados pelo percentual estabelecido em lei e aplicável à receita bruta.

Resta, então, saber se uma empresa que se dedica à atividade imobiliária, tributada pelo lucro presumido, pode deixar de oferecer à tributação o valor de uma unidade imobiliária que alienou, recebendo em contrapartida outra unidade imobiliária, em operação denominada permuta. Concluiu o colegiado que a resposta é negativa. Ao alienar a unidade imobiliária, o valor atribuído à contrapartida recebida deve necessariamente integrar a receita bruta, irrelevante se a operação foi de compra e venda e a contrapartida foi diretamente expressa em moeda, ou se a operação foi de permuta, e a contrapartida foi outra unidade imobiliária, ainda assim passível de ser expressa em moeda. O valor atribuído à operação é decorrente da atividade fim da pessoa jurídica, e deve integrar a receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido.

O entendimento da Receita Federal do Brasil sobre a matéria foi pacificado com o advento da Solução de Divergência Cosit nº 5, de 1º de dezembro de 2010, cuja ementa dispõe: “*LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA. Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido, dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta o preço do imóvel recebido em permuta.*”. Por seu caráter didático, na mesma linha do decidido por este Colegiado, transcrevo a seguir excerto do mencionado ato:

[...]

4. Inicialmente, cabe consignar que não há dúvidas quanto ao fato de que as operações de permuta, de acordo com o art. 533 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), a seguir transcrito, estão sujeitas às mesmas disposições relativas à compra e venda. A permuta de imóveis, portanto, da mesma forma que a compra e venda, está sujeita, em princípio, à incidência do imposto de renda, tanto no caso de alienante pessoa física quanto no de alienante pessoa jurídica. Por conseguinte, está sujeita também à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no caso de ser o alienante pessoa jurídica.

Art. 533. Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda, com as seguintes modificações:

I - salvo disposição em contrário, cada um dos contratantes pagará por metade as despesas com o instrumento da troca;

II - é anulável a troca de valores desiguais entre ascendentes e descendentes, sem consentimento dos outros descendentes e do cônjuge do alienante.

5. Conforme o art. 518 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), a base de cálculo do IRPJ no regime de apuração pelo lucro presumido é determinada através de percentual aplicado sobre a receita bruta. E a definição de receita bruta para este regime, a teor do que dispõe o art. 519 do RIR/1999, é dada pelo mesmo dispositivo definidor referente à apuração anual do

IRPJ com pagamento mensal por estimativa, ou seja, o art. 224 do RIR/1999, abaixo transcrito (sublinhou-se):

Art.224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

6. Ora, se a permuta se equipara à compra e venda e se a receita bruta compreende o produto da venda nas operações de conta própria, claro está que o valor do imóvel que uma pessoa jurídica que explora as atividades imobiliárias elencadas na consulta recebe em uma permuta compõe sua receita bruta e, por conseguinte, compõe a apuração da base de cálculo do IRPJ.

7. Em relação à referência feita pela consultante à Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de julho de 1988, a qual estabelece no subitem 2.1.1 que, no caso de permuta sem pagamento de torna, não há resultado a apurar, tem-se que esta IN não se aplica à tributação pelo lucro presumido. Com efeito, a redação da ementa da IN SRF nº 107, de 1988, é a seguinte (sublinhou-se):

Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas e do lucro imobiliário das pessoas físicas, nas permutas de bens imóveis.

7.1. A conclusão em questão não se dá apenas pela interpretação literal da ementa da norma em tela, mas da verificação sistemática do conjunto de seu texto. Com efeito, em todas as situações reguladas pela IN SRF nº 107, de 1988, ocorre a apuração de lucro na forma de receita menos custo. E, como é consabido, essa apuração nada tem a ver com o lucro presumido, regime em que o lucro é obtido por presunção legal, a partir de percentual pré-definido pela lei a ser aplicado sobre a receita bruta, sem uma verificação efetiva de sua ocorrência.

7.2. Não se pode, portanto, aplicar uma norma que disciplina a forma de apuração do lucro real em operações de permuta de imóveis à determinação do lucro presumido. Ao optar livremente pelo regime do lucro presumido, o contribuinte escolhe apurar o lucro para fins tributários de forma indireta, presuntiva, não cabendo pretender, casuisticamente e sem previsão legal para tal, apurar o lucro de forma direta, real, apenas para determinado(s) tipo(s) de operação.

7.3. Além disso, o item 2.1.1 da IN, abaixo transcrito, não permite concluir que nas operações de permuta sem torna resta descaracterizado o valor do imóvel recebido como receita. Não há resultado a tributar no lucro real por que o valor contábil do imóvel que entra é igual ao valor do imóvel que sai, fazendo com que os lançamentos venham a se anular em termos de resultado. Daí o tratamento diferenciado no âmbito da apuração do IRPJ pelo lucro real. Mas há, sim, receita e, havendo receita, haverá repercussão no caso da apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido. Isto porque neste regime o custo do imóvel entregue na permuta não irá afetar a base de cálculo, de forma a tornar neutro o resultado.

Processo nº 10467.720920/2011-85
Acórdão n.º **1302-001.217**

S1-C3T2
Fl. 1.966

2.1.1 - No caso de permuta sem pagamento de torna as permutantes não terão resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

[...]

Por todo o exposto, a decisão do Colegiado foi no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha