



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.721294/2015-58
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-006.697 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2023
Recorrentes MONTANA CONSTRUCOES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA. ÉPOCA DA APRECIÇÃO DO RECURSO. SÚMULA CARF Nº 103. NÃO CONHECIMENTO.

Constatado que o Recurso de Ofício tem como objeto valor inferior ao limite de alçada na data de sua apreciação, então não deve ele ser conhecido, nos termos da Súmula 103 do CARF.

LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE BENS IMÓVEIS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Nas empresas que adotem o regime do Lucro Presumido, o valor do bem recebido em permuta deve ser tratado como receita e oferecido à tributação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SONEGAÇÃO. EVIDENTE DO INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA. CANCELAMENTO DA QUALIFICAÇÃO.

Não identificado evidente intuito de fraude para qualificação da multa por sonegação, deve a qualificação ser cancelada.

JUROS. SELIC. APLICAÇÃO. SÚMULA 4 DO CARF.

É devida a aplicação da SELIC, nos termos da Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 2023. Inteligência da Súmula CARF nº 103; i.ii) afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos com redução da multa de ofício para 75% e os juros sobre a multa, na forma das Súmulas CARF nºs 4 e 108, vencido, nesta parte, o Relator. Designado para redigir o voto vencedor nesta matéria o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **9.546-9561** e docs. Anexos, com cópia às fls. **9.564-9.579**) interposto em face de Acórdão n.º **06-54.148**, da 2ª Turma da DRJ/CTA (fls. **9.508-9.534**), em sessão realizada na data de 25 de fevereiro de 2016, por meio do qual o referido Órgão julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fl. **9.118-9.138** e docs. anexos), de forma a manter parte do crédito tributário lançado em desfavor da Impugnante. Trata-se também de **Recurso de Ofício** (fl. **9.509**), interposto pelo Presidente da respectiva Turma da DRJ/CTA.

I. Auto de Infração (AI), Impugnação e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o Relatório do Acórdão da DRJ de fls. **9.509-9.514**.

Trata o processo dos autos de infração relativos aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, na sistemática do lucro presumido, regime de caixa, segundo opção do contribuinte, em que se exigem:

- a. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, págs. 2/32, no valor de R\$1.060.657,85, devido à:
 - i. Omissão de receitas de venda de unidades imobiliárias; fatos geradores em 30/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 30/12/2010, 30/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 30/12/2011, 30/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 30/12/2012; base legal arte. 3o e 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arte. 224, 518, 519, 528 e 841, IV e VI do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999); art. 533 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); multa de ofício de 150%;
 - ii. insuficiência de declaração/pagamento, relativos a demais receitas escrituradas, conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal; períodos de apuração 30/06/2010, 30/09/2010, 30/12/2010, 30/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 30/12/2011, 30/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 30/12/2012; base legal no art. 3o da Lei n.º 9.249, de 1995; arte. 518, 519, 521 e 841, IV do RIR de 1999; multa de ofício de 75%;

- b. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, págs. 33/44, no valor de R\$693.930,94, apurado com incidência cumulativa, relativa a receitas omitidas, nos períodos de apuração de 01 a 09 e 11/12/2010, 01 a 11/2011, 02 a 12/2012; base legal no art. 10 da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991; art. 24, § 2º da Lei n.º 9.249, de 1995; art. 3º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações do art. 2º da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e pelo art. 41 da Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005, e art. 15 da Lei n.º 11.945, de 2009; multa de ofício de 150%;
 - c. Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, págs. 45/56, no valor de R\$150.351,73, incidência cumulativa, relativa a receitas omitidas, nos períodos de apuração mensais de 01 a 09 e 11, 12/2010, 01 a 11/2011, 01 a 12/2012; base legal no art. 10 da Lei Complementar n.º 7, de 07 de setembro de 1970; art. 2º, I, 9º da Lei n.º 9.715, de 1998; art. 24, § 2º da Lei n.º 9.249, de 1995; art. 2º, 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, com as alterações do art. 2º da MP n.º 2.158-35, de 2001, e pelo art. 41 da Lei n.º 11.196, de 2005, e art. 15 da Lei n.º 11.945, de 2009; art. 79 da Lei n.º 11.941, de 2009; multa de ofício de 150%;
 - d. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, págs. 57/113, no valor de R\$208.957,59 (multa 75%) e R\$249.815,13 (Multa 150%) relativos a:
 - i. insuficiência de declaração/pagamento, conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal; períodos de apuração 30/06/2010, 30/09/2010, 30/12/2010, 30/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 30/12/2011, 30/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 30/12/2012; base legal no art. 2º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei n.º 8.034, de 12 de abril de 1990; art. 2º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 29, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 22 da Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003; multa de ofício de 75%;
 - ii. Omissão de receitas de venda de unidades imobiliárias; fatos geradores em 30/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 30/12/2010, 30/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 30/12/2011, 30/03/2012, 30/06/2012, 30/09/2012, 30/12/2012; base legal base legal no art. 2º da Lei n.º 7.689, de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei n.º 8.034, de 1990; arts. 2º e 24, § 2º da Lei n.º 9.249, de 1995; art. 29, da Lei n.º 9.430, de 1996; art. 22 da Lei n.º 10.684, de 2003; multa de ofício de 150%.
2. Exigem-se multas de ofício de 75% e de 150% do art. 44, I e do § 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007; e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei n.º 9.430, de 1996.
3. Às págs. 114/175, no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, estão descritos os procedimentos de fiscalização e a autuação; às págs. 176/178, Demonstrativo Receitas Escrituradas; às págs. 179/194, Receitas de vendas de imóveis, por ano-calendário; às págs. 195/197, Receitas apuradas pela fiscalização; às págs. 198/200, Demonstrativo de apuração do lucro presumido - Receitas escrituradas; às págs. 200/203; Demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL - Receitas escrituradas; às págs. 204/206, Demonstrativo de apuração do lucro presumido - Receitas omitidas; às págs. 207/209; Demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL - Receitas omitidas; págs. 210/212, Demonstrativo de apuração do PIS, receita omitida; págs. 213/215, Demonstrativo de apuração do Cofins, receita omitida; págs. 216/267, Demonstrativo de vendas e/ou permutas realizadas pela Montana Construções com contribuintes diligenciados; págs. 268/270, Demonstrativo Razão, Permutas registradas na contabilidade.

4. Cientificado dos autos de infração e dos Relatórios e Demonstrativos que o acompanham, em 30/06/2015, págs. 9.112/9.114 e 9.462, o contribuinte apresentou a tempestiva impugnação em 29/07/2015, págs. 9.118/9.138, por meio de seu representante legal de págs. 9.139/9.141, acompanhada dos documentos de págs. 9.142/9.248 e 9.252/9.421.
5. Justifica que, especialmente à luz da escrituração fiscal da impugnante, a locação de imóveis corresponde, efetivamente, a uma das principais atividades empresariais desenvolvidas pela contribuinte, razão pela qual o faturamento decorrente dessas operações constitui receita bruta operacional da pessoa jurídica, tributável mediante a incidência do percentual de presunção de 32%, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no regime do lucro presumido, com base 15, § Io, III, c, e art. 20, da Lei n.º 9.249, de 1995 (arts. 518 e 519, do Decreto n.º 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda).
6. E se revolta que não é a singela circunstância de a locação de bens imóveis não figurar no objetivo social da impugnante que lhe subtrai o direito de apurar a base imponible pela aplicação dos coeficientes de presunção de 32%, notadamente quando a locação de imóveis e a construção e incorporação de empreendimentos imobiliários, são as atividades econômicas exercidas, com habitualidade, o que foi contactado pelo atuante ao examinar o livro Razão.
7. Afigura-se, pois, inequívoco o caráter operacional das atividades de locação de bens imóveis realizadas pela impugnante, resultando incontornável o direito de a contribuinte promover a aferição do aspecto quantitativo do IRPJ e da CSLL, sob o mecanismo do lucro presumido, por meio da aplicação dos percentuais de presunção de 32% sobre o valor das receitas oriundas da locação imobiliária.
8. Destaca que a Lei n.º 9.249, de 1995, por seu art. 15, § Io, III, c, não veiculou qualquer condicionante ao exercício do direito à utilização desse percentual pelas empresas que obtêm faturamento em decorrência de tal operação, mormente quanto à obrigatoriedade da inserção de tal atividade no objetivo social da pessoa jurídica.
9. Discorda do enquadramento o faturamento oriundo de alugueis como "Demais Receitas", porque tais rendimentos não estariam abrangidos pelo conceito de receita bruta do art. 224, do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto n.º 3.000/99, o qual, diante da constatação do exercício regular de atos de comércio por parte de determinado contribuinte, e reconhecendo que a exigência fiscal deve ser efetuada de maneira proporcional à repercussão econômica do fato tributável, determina, por seu art. 150, § 1º, inc. II, *a equiparação às pessoas jurídicas das pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens e serviços.*
10. Daí ser igualmente necessário o reconhecimento das receitas de da impugnante como receita bruta operacional, pois que, sobejamente, atestado o exercício habitual e ordinário da locação de bens imóveis como uma das suas atividades operacionais; transcreve acórdão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF neste sentido.
11. Sobre imóveis recebidos com permuta, autuados como receitas não escrituradas nem declaradas, partiu a fiscalização da premissa equivocada de que haveria incidência tributária sobre o valor dos bens imóveis recebidos em permuta, pois a equiparou à compra e venda, o que alterou o seu conceito jurídico. Nessa linha, acresce equivocadamente uma condição não reverberada no art. 533 do Código Civil, ou seja, que a natureza dos bens deva ser a mesma; e ainda que, na permuta, há um desdobramento da compra e venda, em que cada um dos permutantes atua como vendedor da coisa a entregar e comprador da coisa cujo domínio pretende adquirir.
12. Afirma, com base no art. 481 do CC/2002, que a compra e venda é conceituada como espécie de contrato, pelo qual um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro a pagar-lhe o preço certo em dinheiro; a

permuta é tratada em capítulo diverso daquele que rege a compra e venda no do Código Civil (art. 533). Esta disposição codificada, limita-se a estabelecer que se aplicam à troca as disposições referentes à compra e venda, com as exceções ali arroladas; a compra e venda seria uma permuta em que um dos bens permutados seria dinheiro. Ausente este elemento como contrapartida, tem-se a permuta; a grande semelhança entre a permuta e a compra e venda, a que faz alusão o caput do art. 533 do CC, repousa nas garantias do contrato pelos vícios redibitórios e evicção.

13. Numa realidade tributária, enquanto a compra e venda enseja uma alteração patrimonial (fato contábil modificativo) qualitativa e quantitativa, a permuta revela apenas uma modificação qualitativa, sendo um fato contábil permutativo e é da natureza da permuta que não haja alteração quantitativa do patrimônio dos permutantes (se de bens de mesma natureza, mesmo alteração qualitativa), vez que o negócio se realiza em razão da certeza dos contratantes da equivalência dos preços dos bens permutados.

14. Diz que diferença entre a permuta e a compra e venda já foi objeto de apreciação no Superior Tribunal de Justiça, (Relator Ministro do Superior Tribunal de Justiça Luiz Fux, RESP 200400982463, 668378, D) data: 14/11/2005: "(...) não havendo geração de riqueza nova, uma vez que ocorreu apenas permuta de bens. Tratou-se de simples fato permutativo. do ponto de vista das ciências contábeis, que provoca uma troca de elementos patrimoniais, sem, contudo, alterar o patrimônio líquido do contribuinte. Não se pode confundir com a hipótese de fatos modificativos positivos (plano contábil), que importam em uma efetiva mutação aumentativa dos elementos patrimoniais da pessoa, caracterizando acréscimo patrimonial, fato imponible do IR", ressoa cristalino que fundou a sua conclusão no contexto fático-probatório."

15. Em essência, a permuta de bens da mesma natureza é negócio jurídico que não tem a capacidade de operar acréscimo patrimonial aos permutantes, estando, por isso, ao largo da hipótese de incidência dos tributos lançados pela fiscalização.

16. A permuta imobiliária não gera resultado tributável.

17. A impugnante efetuou os seguintes registros nas operações de permuta: Débito na conta dos imóveis a comercializar - subconta do imóvel recebido e Crédito na mesma conta de imóveis a comercializar - subconta do imóvel cedido (que a Montana deu em) permuta, utilizando sempre o valor do imóvel recebido em permuta. Se o cliente pagou a torna, esta foi regularmente tributada como receita de venda de imóveis a comercializar. Aí está a prova da neutralidade fiscal da permuta imobiliária e a cabal demonstração da inexistência de acréscimo patrimonial. Veja-se que a operação de permuta não gera contrapartida em conta de resultado e, portanto, nenhum plus patrimonial para a permutante. Assim sendo, a permuta se caracteriza como uma hipótese de não incidência do imposto sobre a renda, portanto, não se trata de receita omitida.

18. Não pode o legislador infralegal delimitar o alcance conceitual da IN SRF n.º 107/1988 para estabelecer como acréscimo patrimonial um evento que no mundo fático não possa ser assim caracterizado nem ter produzido os efeitos que o subsuma à hipótese de incidência.

19. Noutro argumento desprovido de consistência jurídica, o Fisco afasta a aplicação da IN SRF n.º 107/1988 para as pessoas que optaram pelo regime presumido de tributação do IRPJ. Argumenta no sentido da literalidade do enunciado e no aspecto de considerar receitas e custos inerentes à permuta, quando no lucro presumido importam apenas as receitas. Explica que a ausência de menção ao lucro presumido no dispositivo é devida ao fato de que, à época, as pessoas jurídicas dedicadas à exploração de atividades imobiliárias não podiam optar pelo lucro presumido e eram obrigadas ao lucro real. Tal ausência não significa que a IN SRF n.º 107/1988 restringiu deliberadamente seu alcance a um tipo de regime de tributação.

20. Ante o exposto, resta incólume a possibilidade das empresas tributadas pelo lucro presumido de utilizarem o tratamento fiscal estabelecido na IN SRF n.º 107/1988,

não se podendo compelir as mesmas a considerar como receita bruta os bens imóveis recebidos em permuta.

21. Diz que o contribuinte não está adstrito ao cumprimento da Solução de Divergência n.º 7, de 1 de dezembro de 2010, por não se tratar de texto normativo ou legal, com força coercitiva.

22. Destaca que a tributação das operações de permuta imobiliária pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido somente veio a ser disciplinada no Parecer Normativo Cosit n.º 9/2014, citado no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, mas como os fatos em pauta são de 2010 a 2012, fica impedida a sua aplicação pela simples inexistência à época dos fatos geradores questionados.

23. Aduz que nas operações imobiliárias, as receitas são reconhecidas pelo regime de caixa, ou seja, somente ingressos em dinheiro concorrem para a determinação do lucro presumido e que no momento que um imóvel é recebido em permuta de outro, não ocorre ingresso de dinheiro e, depois, quando o imóvel recebido é vendido com pagamento à vista em dinheiro, ocorre a tributação sobre o mesmo; mas a fiscalização quer tributar ambas as etapas, causando dupla tributação.

24. Sobre omissão de venda de imóveis do Quadro VII do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, afirma que tais vendas foram regularmente contabilizadas e reivindica que, de acordo com as planilhas anexas e nominadas como Documento 1, que detalham as receitas com vendas de imóveis, observa-se a sobreposição de vários imóveis neste documento e no citado Quadro VII, logo, há que se excluir do lançamento as receitas a eles pertencentes.

25. Em relação ao Quadro V no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal a fim de esclarecer as formas dos negócios jurídicos celebrados, elaborou as planilhas explicativas (Documento 2), nas quais vislumbra-se a real situação dos imóveis ali arrolados; as planilhas explicativas têm lastro nos contratos anexos; afirma que o Quadro V está em total descompasso com os contratos, razão pela qual se deve considerar os valores das planilhas explicativas como sendo os corretos.

26. Por tais considerações, requer o afastamento da tributação sobre valores dos bens recebidos em permuta, vez que, não sendo receitas, igualmente não caracterizam a omissão desses valores na escrituração da impugnante, tampouco podem ser considerados renda capaz de justificar a incidência do imposto de renda, eis que se trata de mera mutação patrimonial.

27. Protesta conta a multa qualificada de 150% e afirma que o autuante não logrou comprovar que tenha sido praticada a sonegação, nem dolo; que a autoridade tributária simplesmente entendeu que o fato da empresa deixar de registrar algumas operações de permuta ou mesmo registrá-la fora das contas de resultados (receitas) em sua escrituração contábil justificava a multa, não logrou comprovar a intenção de ocultar à autoridade tributária elementos essenciais do fato gerador da obrigação tributária; e a conduta praticada não revela o evidente intuito de sonegar, especialmente nos casos da permuta, visto a inexistência de lei específica a regular a matéria para o lucro presumido. Observa-se nos questionamentos anteriores a aplicabilidade da IN SRF n.º 107/1998, que o próprio autuante afastou, fazendo assim surgir a hipótese de omissão de receitas; transcreve jurisprudência administrativa.

28. A exigência de juros sobre a multa de ofício, quando da atualização do crédito tributário exigido, não tem previsão legal, pois o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, bem como o art. 161 do CTN, prevêm a incidência dos juros Selic apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária, o que é reforçado pelo do art. 953, § 2º, do RIR, de 1994, que expressamente afasta a incidência de juros de mora sobre multa de mora; as diversas Câmaras do antigo Conselho de Contribuintes, como se verifica nos Acórdãos 103-23566, 202-19210, 105-16754 e 103-23423, são no sentido de considerar que os juros de mora apenas devem incidir sobre o tributo devido, não sobre a multa. E cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

3. A DRJ julgou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fls. **9.508**).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE ARENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

ALUGUÉIS. ATIVIDADE HABITUAL. RECEITA BRUTA.

Cabe reconhecer a receita da atividade de locação de imóveis, desenvolvida com habitualidade pelo contribuinte, como sendo receita bruta para fins de apuração do lucro presumido, apesar de não constar do objeto social da pessoa jurídica.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. VALORES RECEBIDOS EM BENS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Constitui receita bruta da empresa construtora que optou pela apuração do lucro presumido, o total recebido pela venda de imóveis, independentemente da forma de recebimento, seja em bens imóveis, bens móveis, mercadorias ou dinheiro.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

MULTA QUALIFICADA.

Cabe a qualificação da multa de ofício se identificada a sonegação e dolo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Em suma, o Órgão julgador entendeu que, em que pese a autuada estar irregular quanto à definição do objeto social, não há impedimento em reconhecer que os rendimentos de aluguel foram corretamente oferecidos à tributação. Os julgadores constataram que a Contribuinte não impugnou os valores em dinheiro que não foram declarados e não contabilizados. Entenderam que a “autuação de omissão de receitas pelo não oferecimento à tributação pelo lucro presumido da parcela da receita de vendas recebida em bens imóveis e móveis” está correta, pois ela deveria ter sido adicionada ao lucro presumido apurado sobre as demais vendas recebidas em dinheiro. Constatou-se que não houve duplicidade nos imóveis indicados no Quadro VII com as indicações do Documento 1. Confirma-se ainda que tais valores no documento não foram escriturados. Quanto ao Quadro V, em comparação com os documentos juntados houve a supressão dos valores cobrados a mais. As mesmas conclusões foram aplicadas aos lançamentos decorrentes, de CSLL, Pis e COFINS.

5. Sobre a multa qualificada, ela é cabível, pois a Contribuinte ocultou a ocorrência de fatos geradores ao intentar submeter à tributação apenas valores recebidos em dinheiro. Os juros sobre a multa são cabíveis nos termos das decisões do STJ e do CARF.

6. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fls. **9.509**):

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte, reduzindo as exigências para R\$459.268,99 de IRPJ, R\$237.299,19 de CSLL, R\$142.045,10 de PIS e R\$655.592,78 de Cofins e respectivos multas de ofício e juros de mora; e por maioria de votos, manter a multa de ofício de 150% e juros de mora, vencido o julgador Roberto Massao Chinen, que votou pela redução da multa.

Desta decisão, recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

II. Recurso Voluntário

7. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** imóveis recebidos em permuta não se caracterizam como receita bruta. A fundamentação da DRJ utiliza o lucro real para justificar sua posição, o que não é o caso dos Autos. No lucro presumido, o recebimento do imóvel traz característica própria diferimento do pagamento, pois somente quando o imóvel for comercializado é que se completará a venda original, quando houver o recebimento da integralidade do valor da venda. Este seria o momento próprio da tributação da segunda parte realizada. Se não for assim, haverá duplamente a tributação sobre o imóvel recebido; **b)** o Acórdão deixou de apreciar dois pontos importantes. O afastamento da IN SRF n.º 107/1988 e a superveniência do Parecer Normativo Cosit n.º 9/14 (especialmente o item 7), o qual somente após seu ingresso no mundo jurídico é que poderia irradiar efeitos para a tributação pelo lucro presumido. Cita doutrina, a qual analisa o art. 533 do Código Civil. A própria Receita entende que não incide PIS e COFINS sobre a entrega de bens na permuta de imóveis. Cita a Solução de Consulta n.º 45, de 15/05/2012. Alega que a compra e venda tem efeitos diferentes dos da permuta, sendo que nesta não há alteração quantitativa do patrimônio dos permutantes. Cita julgamento do STJ que sustenta sua interpretação. A IN n.º 107/88 prevê que para o lucro presumido não há a geração de resultado tributável na permuta imobiliária. A permuta se caracteriza como não incidência do imposto sobre a renda. A solução de divergência n.º 7/10 não seria aplicável. Por ser regime de caixa, somente com o dinheiro é que há a presunção lucro, de acordo com o art. 30 da Lei n.º 8.981/95; **c)** a mera falta de pagamento não é causa para a qualificação da multa. Não houve demonstração da conduta típica, nem o elemento subjetivo do dolo. A Contribuinte agiu em conformidade com as normas à época dos fatos. Cita jurisprudência do CARF. A manutenção da qualificação da multa não se deu por unanimidade na DRJ. Cita as súmulas 14 e 25 do CARF; **d)** não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Ao final, requer seja recebido o Recurso, com a consequente improcedência do AI.

8. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Apenso

9. Em apenso aos presentes Autos estão os de n.º **10469.723380/2015-03**, que trata de representação fiscal para fins penais, não contendo questionamento dirigido ao CARF.

10. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade**a. Tempestividade e admissibilidade do Recurso Voluntário**

11. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **9.581 – 16/03/16**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **9.562 – 08/04/16**), conclui-se que este é tempestivo.

12. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

b. Admissibilidade do Recurso de Ofício

13. Como observado, a DRJ deu provimento parcial à impugnação da Contribuinte, de forma a excluir alguns valores dos tributos lançados fl. **9.509**. A decisão foi proferida em 2016, quando o valor de alçada para este tipo de recurso era de **R\$ 1.000.000,00** (um milhão de reais), por força do art. 1º, da Portaria MF n.º 03, de 03 de janeiro de 2008. Como se observa, o valor original total dos montantes dos tributos e das multas dos AIs é de **R\$ 5.304.037,24** (fls. **2, 33, 45, 57 e 84**).

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2917	1.060.657,85
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		372.724,10
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.142.458,90
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		2.575.840,85
Valor por Estorno		
DOIS MILHÕES, QUINHENTOS E SETENTA E CINCO MIL, OITOCENTOS E QUARENTA REAIS E OITENTA E CINCO CENTAVOS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2960	693.930,94
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		268.740,00
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.040.896,50
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		2.003.567,44
Valor por Estorno		
DOIS MILHÕES E TRÊS MIL, QUINHENTOS E SESSENTA E SETE REAIS E QUARENTA E QUATRO CENTAVOS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2986	150.351,73
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		58.226,99
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		225.527,68
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		434.106,40
Valor por Estorno		
QUATROCENTOS E TRINTA E QUATRO MIL, CENTO E SEIS REAIS E QUARENTA CENTAVOS		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Def 2973	Valor 208.957,59
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		Valor 69.569,90
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 156.718,21
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 435.245,70
Valor por Extensão QUATROCENTOS E TRINTA E CINCO MIL, DUZENTOS E QUARENTA E CINCO REAIS E SETENTA CENTAVOS		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Def 2973	Valor 249.815,13
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		Valor 94.490,89
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 374.722,71
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 719.028,73
Valor por Extensão SETECENTOS E DEZENOVE MIL, VINTE E OITO REAIS E SETENTA E TRÊS CENTAVOS		

	Tributo	Multa	Total
IRPJ	1.060.657,85	1.142.458,90	2.203.116,75
COFINS	693.930,94	1.040.896,50	1.734.827,44
PIS	150.351,73	225.527,68	375.879,41
CSLL	208.957,59	156.718,21	365.675,80
CSLL	249.815,13	374.722,71	624.537,84
TOTAL GERAL			5.304.037,24

14. Com fundamento no art. 34, I do Dec. 70.235/72 e tendo em vista que o art. 1º da Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023 alterou o valor de alçada para **R\$ 15.000.000,00** (quinze milhões de reais), tomando-se em conta o valor de tributo e encargos de multa, e com base na súmula n.º 103 do CARF, cuja redação é a seguinte: “Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, percebe-se que o valor exonerado para os responsáveis na decisão da DRJ não ultrapassa o valor de alçada, não devendo, portanto, o Recurso ser conhecido.

V. Permuta e receita bruta

15. A principal discussão nos Autos se dá sobre a permuta de imóveis e sua inclusão como receita bruta. Segundo a Contribuinte, os imóveis recebidos em permuta não se caracterizariam como receita bruta. Alega que a fundamentação da DRJ utiliza o lucro real para justificar a tributação, o que não é o caso dos Autos, pois havia aderido ao lucro presumido. Afirma que neste regime, o recebimento do imóvel traz característica própria de diferimento do pagamento, pois somente quando o imóvel for comercializado é que se completará a venda original. Este seria o momento próprio da tributação da segunda parte realizada. Se não for assim, haverá duplamente a tributação sobre o referido imóvel. Sustenta que Acórdão deixou de apreciar dois pontos importantes, que seriam o afastamento da IN SRF n.º 107/1988 e a superveniência do Parecer Normativo Cosit n.º 9/14, o qual somente após seu ingresso no mundo jurídico é que poderia irradiar efeitos para a tributação pelo lucro presumido. Cita doutrina, a qual analisa o art. 533 do Código Civil. Indica que a própria Receita entende que não incide PIS e COFINS sobre a entrega de bens na permuta de imóveis. Cita a Solução de Consulta n.º 45, de 15/05/2012 e que a IN n.º 107/88 prevê que para o lucro presumido não há a geração de resultado tributável na permuta imobiliária. Alega que a compra e venda tem efeitos diferentes dos da permuta, sendo que nesta não há alteração quantitativa do patrimônio dos permutantes.

Cita julgamento do STJ que sustenta sua interpretação. A solução de divergência n.º 7/10 não seria aplicável. Por ser regime de caixa, somente com o dinheiro é que há a presunção lucro, de acordo com o art. 30 da Lei n.º 8.981/95.

16. O art. 224 do RIR/99, vigente à época dos supostos fatos geradores sobre os quais houve o lançamento, referia-se ao art. 31 da Lei 8.981/95, que também estava em vigor na mesma época. Em sua redação, o caput do artigo da lei dispunha que “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.”. Apesar de não ser citado pela Decisão da DRJ, há de se considerar também o art. 227 do RIR/99, que transcreve o art. 30 da Lei 8.981/95, cuja redação é a seguinte: As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa 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 efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

17. Destes dois artigos, extrai-se que o termo utilizado para a receita bruta em ambos os casos, o que engloba a atividade desenvolvida, de venda de imóveis, é relativa à venda. O Código Civil, ao definir o contrato de compra e venda, no art. 481, especifica que ele se caracteriza com a transferência de certa coisa em contrapartida de pagamento de certo preço em dinheiro.

18. Levando em conta o Princípio da Legalidade, chamado por alguns de estrita legalidade no âmbito do Direito Tributário, o que remete ao texto legal e sua especificidade, bem como o art. 110 do CTN, o qual prevê, em suma, que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, então se tem que a compra e venda se distingue da permuta, uma vez que esta não se constitui com o pagamento pela entrega da coisa, mas sim com a troca de duas coisas.

19. Este tem sido o entendimento das turmas do STJ, aplicando para o direito tributário entendimento diverso entre os dois institutos.

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. MANDADO DE SEGURANÇA. PERMUTA DE IMÓVEIS. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. INCIDÊNCIA INVIÁVEL. AUSENTE AUFERIMENTO DE RECEITA, FATURAMENTO OU LUCRO NA TROCA. SÚMULA 83/STJ.

1. Apesar do que foi dito na decisão monocrática da Presidência, a agravante claramente impugnou o óbice da Súmula 83/STJ imposto na inadmissibilidade, razão pela qual o Agravo Interno procede.

2. Nas razões do Recurso Especial, a parte sustenta violação dos arts. 15 da Lei 9.249/95; 57 da Lei 8.981/95; 12, I, II, III, IV, do Decreto-Lei 1.598/77; 30 da Lei 8.981/95; 1º e 2º da Lei 9.718/98.

Aduz, em suma, que incide "IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a receita bruta obtida pela recorrida na permuta de unidades a construir pelo terreno no qual veio a erguer o empreendimento", bem como que permuta imobiliária não pode ser equiparada, no regime do lucro presumido, à compra e venda de imóveis (fls. 1.232-1.245, e-STJ).

3. "Por outro lado, ainda que afastado o óbice, **o entendimento deste sodalício se encontra no sentido de que o contrato de troca ou permuta não deverá ser**

equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, pois não haverá auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca." Sobre o assunto, destaca-se o seguinte precedente, in verbis: REsp n. 1.733.560/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/5/2018, DJe 21/11/2018. (STJ, AgInt no REsp 1.796.877/SC, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 11/12/2019). Incidência da Súmula 83/STJ.

4. Agravo Interno provido para conhecer do Agravo em Recurso Especial e negar provimento ao Recurso Especial.

(AgInt no AREsp n. 1.749.494/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15/12/2020, DJe de 14/4/2021.) (grifo nosso (g.n.))

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. IRPJ, CSSL, PIS E COFINS. **PERMUTA DE IMÓVEIS. NÃO EQUIPARAÇÃO A COMPRA E VENDA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE LUCRO, RECEITA, RENDA OU FATURAMENTO COM A OPERAÇÃO.**

1. **O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento no sentido de que o contrato de troca ou permuta não deve ser equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, pois não haverá, em regra, auferimento de receita, faturamento ou lucro** (AgInt no REsp 1.737.467/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, PRIMEIRA TURMA, julgado em 8/6/2020, DJe 17/6/2020).

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.868.026/PB, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 22/3/2021, DJe de 25/3/2021.) (g.n.)

20. Não havendo equivalência entre os efeitos dos institutos, tem-se que as consequências tributárias também não devem ser as mesmas, uma vez que da permuta, nos termos das decisões citadas do STJ, não resulta auferimento de receita, faturamento ou lucro. Isto se dá porque na troca, há equivalência entre os valores, não se enquadrando na previsão do art. 43 do CTN. Neste sentido, já se manifestou o CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PERMUTA DE BENS IMÓVEIS. LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE LEGAL. CONTRARIEDADE AO CONCEITO DE RECEITA BRUTA IMOBILIÁRIA. DEFORMAÇÃO DE INSTITUTOS DE DIREITO CIVIL. EXPRESSÃO DE NEUTRALIDADE. CONFLITO COM O CONTEÚDO DO ART. 43 DO CTN.

A tributação de operações de permuta, sem torna, por meio do regime do Lucro Presumido tem fundamentação primordial no conteúdo fictício da norma que determina a sua base de cálculo, acabando por alcançar indevidamente evento que não expressa qualquer rendimento, provento ou acréscimo patrimonial.

O conceito legal de receita bruta imobiliária, veiculado pelo art. 30 da Lei nº 8.981/95, expressamente remete e delimita seu alcance ao negócio de venda, que não se confunde com o instituto da permuta.

Permuta e venda são institutos de Direito Civil distintos, ainda que o Legislador de 2002 tenha, tecnicamente, optado por aplainar e coincidir sua regulamentação, exclusivamente no âmbito das relações privadas. A desconsideração da individualidade e da distinção entre tais institutos, por meio de uma equiparação total, para fins de incidência tributária, desrespeita as limitações contidas nos arts. 109 e 110 do CTN.

Sendo a legítima permuta um negócio de expressão econômica e patrimonial absolutamente neutra, a determinação da tributação do valor do bem recebido na troca efetuada contraria e colide com o conteúdo do art. 43 do CTN.

(Acórdão n.º 9101-005.204 – CSRF / 1ª Turma, Caio Cesar Nader Quintella – Redator Designado, Sessão de 10 de novembro de 2020) (g.n.)

21. Outro aspecto que se destaca é a possibilidade de duplicidade de tributação de imóveis provenientes de permuta, uma vez que se eles forem tributados no momento da troca e no momento de eventual venda. Assim, juridicamente, a permuta não deve ser enquadrada como receita bruta, não devendo haver incidência tributária de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

VI. Qualificação da multa

22. A Recorrente alega que a mera falta de pagamento não é causa para a qualificação da multa. Que não houve demonstração da conduta típica, nem o elemento subjetivo do dolo, por parte da Autoridade fiscal. Teria agido em conformidade com as normas à época dos fatos. Cita jurisprudência do CARF. Ressalta que a manutenção da qualificação da multa não se deu por unanimidade na DRJ. Cita as súmulas 14 e 25 do CARF.

23. Tendo em vista o reconhecimento acima de que a permuta não geraria créditos tributários no caso, então as multas provenientes dela são anuladas por consequência, permanecendo apenas multas em relação a outros valores, que não foram recolhidos.

24. Seguindo a linha das Súmulas 14 e 25 do CARF, a qualificação em relação à ausência de recolhimento ou de omissão de rendimentos deve advir de constatação evidente do intuito de fraude. Entende-se que isto poderia ocorrer se as permutas fossem objeto de tributação, cujos valores não tivessem sido recolhidos. Contudo, com elas excluídas dos AIs, por mais que haja outras infrações, entende-se que não foram suficientes para caracterizar a sonegação preconizada no TVF. Assim, deve a qualificação ser cancelada, permanecendo as multas restantes no patamar de 75%.

VII. Juros sobre a multa de ofício

25. A Recorrente afirma que não é possível a aplicação de juros de mora sobre a multa.

26. Sobre o assunto há de se aplicar a Súmula CARF n.º 4, cuja redação é a seguinte: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

27. Além disto, já se pronunciou o STF sobre sua aplicação:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ENTIDADE EDUCACIONAL. IMUNIDADE. CEBAS. EXIGÊNCIA. LEI ORDINÁRIA. POSSIBILIDADE. REQUISITOS. SÚMULA 279/STF. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. ADMISSÃO. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REEXAME DE PROVAS. 1. O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar os embargos de declaração no RE 566.622 RG, acolheu-os parcialmente para: (i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e (ii) conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas". Portanto, esta Corte entendeu pela constitucionalidade da exigência do CEBAS por intermédio de lei ordinária. 2. O Tribunal de origem, com base no acervo probatório dos autos, concluiu que a recorrente é entidade educacional, razão pela qual para firmar entendimento diverso seria indispensável o reexame do acervo probatório constante dos autos. 3. **O STF, ao apreciar o Tema 214 da sistemática da repercussão geral, entendeu como legítima a utilização, por lei, da taxa SELIC como índice de atualização de débitos tributários.** 4. Quanto ao caráter confiscatório da multa moratória, para firmar entendimento diverso do acórdão recorrido quanto aos pontos aduzidos pela parte recorrente, seria indispensável o reexame do acervo probatório constante dos autos. 5. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não houve prévia fixação de honorários advocatícios de sucumbência. 6. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, em caso de unanimidade da decisão. **(destaque não consta no original)**

(ARE 864053 AgR, Relator (a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 27/04/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-119 DIVULG 13-05-2020 PUBLIC 14-05-2020)

28. Dessa forma, é cabível a aplicação da SELIC sobre a multa de ofício.

VIII. Conclusão

29. Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício, por ser inferior ao limite de alçada. Quanto ao Recurso Voluntário, voto no sentido de conhecê-lo, para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a reconhecer que os imóveis objeto de permuta não devem ser inseridos no cômputo da receita bruta, excluindo tais valores da base de cálculo de todos os tributos objetos dos lançamentos em questão. Deve ainda a qualificação das multas ser cancelada. Quanto aos demais valores, devem ser mantidos os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

Fl. 15 do Acórdão n.º 1402-006.697 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10469.721294/2015-58

Voto Vencedor

Conselheiro: Jandir José Dalle Lucca – Redator Designado

Não obstante o bem fundamentado voto de lavra do Conselheiro Relator Luciano Bernart, o colegiado divergiu quanto à imprescindibilidade do oferecimento à tributação da receita relativa ao bem recebido em permuta realizada por pessoa jurídica dedicada à atividade imobiliária tributada com base no lucro presumido.

Com efeito, esta mesma Turma Ordinária, em composição distinta, já teve a oportunidade de enfrentar a questão no julgamento do processo 10803.720032/2015-28, de cuja ementa se destaca o seguinte excerto:

RECEITA TRIBUTÁVEL. PERMUTA DE BENS IMÓVEIS. LUCRO PRESUMIDO.

Nas empresas que adotem o regime do Lucro Presumido, o valor do bem alienado em forma de permuta deve ser tratado como receita e oferecido à tributação. Havendo torna, tal montante se agrega à receita e igualmente deve ser tributado. Se a permuta envolver bem do não circulante, a tributação deverá ocorrer na forma de ganho de capital e não como resultado da atividade operacional da contribuinte.

(Acórdão 1402-002.874)

A propósito, confira-se o didático voto proferido pelo Conselheiro Paulo Mateus Ciccone por ocasião da apreciação dos embargos de declaração opostos no referido processo, cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

Assim, foco-me apenas na discussão do tratamento a ser dado ao montante dos imóveis recebidos em permuta e sua tributação como “receita” (na forma do PN Cosit n.º 9/2014).

Pois bem, que a permuta se equipara à “alienação” é inquestionável (artigo 533, Código Civil)¹; também inquestionável que, via de consequência, para fins contábeis e tributários, configura-se como legítima e autêntica “receita” tudo o que implique em “*ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários*” (CPC 30 – item 7).

Resta, portanto, verificar se a “permuta” comporia o montante da receita e, mais ainda, aplicação do Parecer Normativo Cosit n.º 9/2014.

Embora muito se comente acerca do PN citado e a sua possível “ilegalidade” (tanto que a proposta do I. Relator foi de afastar sua aplicação por “ilegal”)² penso que o entendimento nele exarado tem concreta substância e agrega corretamente princípios contábeis e tributários.

Na verdade, antes da edição do PN, a RFB já havia se manifestado em outros atos normativos tratando do tema “permuta”, por exemplo, Solução de Divergência Cosit n.º 5/2010, já destacada na decisão recorrida (fls. 1031):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ 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.

Dispositivos Legais: art. 533 da Lei n.º 10.406, de 2002 (Código Civil); arts. 224,518 e 519 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Na mesma linha, inclusive fazendo referência a eventual “torna”, a Solução de Consulta Cosit n.º 207, de 11/07/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, dedicada à atividade imobiliária, ao realizar permuta de imóveis com recebimento de torna, aufere como receita bruta para fins do IRPJ, além da torna, o preço do imóvel recebido na operação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 533; e Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 224, 518 e 519.

Diga-se, o entendimento já recorrente no seio da Administração Tributária foi apenas consolidado no Parecer Normativo, de forma que o tratamento dado ao tema pelo PN 9/2014 não deveria gerar a surpresa que parece ter gerado.

Assim, penso, os questionamentos apontados sobre o PN soam-me improcedentes.

Como ensina Edmar de Oliveira Andrade Filho (*in* Imposto de Renda das Empresas – 10ª Ed. Atlas – SP – pg. 145):

“Nos exatos termos do art. 533 do Código Civil de 2002, aplicam-se à troca (ou permuta) as disposições referentes à compra e venda. Trata-se do contrato pelo qual um dos contratantes promete uma coisa em troca de outra, que não o dinheiro. Na troca, afirma Orlando Gomes, não há preço como na compra e venda, mas é irrelevante que as coisas permutadas tenham valores desiguais. Ela envolve “uma dupla alienação” em que pode ou não haver a figura da “torna” ou saldo em dinheiro, sem que isto descaracterize o contrato.

(...)

*Assim se uma empresa celebra contrato de troca que tenha por objeto um bem cujo valor registrado no Ativo é igual a R\$ 100,00 e recebe um outro bem no mesmo valor, ele não apurará resultado algum, **mas terá uma receita de venda (ou ganho de capital, se for o caso)** no valor de R\$ 100,00. Desta forma, se considerarmos que há uma dupla alienação, **NÃO É CORRETO** o registro contábil unicamente entre contas do Ativo, sem trânsito por resultado.” (destaques acrescidos).*

Ainda na linguagem do mesmo autor (mesma obra, 6ª Ed. – 2009 pg. 117):

“Uma empresa pode obter receita com a alienação ou desapropriação de bens que, do ponto de vista contábil, são classificáveis no Ativo Permanente.

*Quando isto ocorre, essa empresa obtém uma receita não operacional ou um ganho de capital, o que é o mesmo. **O termo alienação compreende qualquer operação que importe transmissão ou promessa de transmissão, a qualquer título, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão ou promessa de cessão de direitos e contratos afins**” (negritos não constam no original)*

A leitura dos ensinamentos do ilustre doutrinador permite melhor visualizar a matéria: a permuta gerará, **sempre e sempre**, uma receita. Se a permutante estiver no regime do Lucro Real, esta receita (se a permuta for por valores iguais) será anulada pelo custo do outro bem permutado. Se houver mais valia, sobre ela incidirá o IRPJ naquela sistemática de apuração (Lucro Real).

Contrario sensu a interpretação a ser dada se a permutante adotar o Lucro Presumido (caso dos autos) é que o bem permutado será, **sempre e sempre**, uma receita e, por óbvio, não haverá “custo” a ser a ela (receita) contraposto (como ocorre no Lucro Real), pelo simples motivo de que naquele regime o “custo” já estará embutido na diferença entre “100%” e a alíquota aplicada para apuração da base de cálculo (8%, 16%, 32%, etc.).

Com isso se quer dizer que “permuta” deverá ser sempre tratada como receita (independentemente de ter havido ou não “torna”). A diferença é que no regime do Lucro Real o bem recebido em permuta comporá o custo, o que não acontece quando se está diante do Lucro Presumido.

Tratando do tema, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis externou a sua posição no CPC 30, cujos excertos, no que interessa, seguem abaixo (negritou-se):

“10. No caso de permuta de bens e serviços de mesma natureza não há reconhecimento de receita; esta só ocorre quando de permuta de bens e serviços de natureza diferente. Atenção especial é dada em Interpretação anexa ao Pronunciamento para o caso de permuta de publicidade.

(...)

12. Quando os bens ou serviços forem objeto de troca ou de permuta, por bens ou serviços que sejam de natureza e valor similares, a troca não é vista como uma transação que gera receita. Exemplificam tais casos as transações envolvendo commodities como petróleo ou leite em que os fornecedores trocam ou realizam permuta de estoques em vários locais para satisfazer a procura, em base tempestiva e em local específico. Por outro lado, quando os bens são vendidos ou os serviços são prestados em troca de bens ou serviços não similares, tais trocas são vistas como transações que geram receita. Nesses casos, a receita deve ser mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços recebidos, ajustados pela quantia transferida em caixa ou equivalentes de caixa. Quando o valor justo dos bens ou serviços recebidos não pode ser mensurado com confiabilidade, a receita deve ser mensurada utilizando-se como parâmetro o valor justo dos bens ou serviços entregues, ajustado pelo valor transferido em caixa ou equivalentes de caixa”.

Que não difere, na essência, da posição assumida pelo IBRACON no NPC nº 14, de 18/01/2001:

“14. Quando mercadorias ou serviços são permutados por outras mercadorias ou serviços, que são de uma mesma natureza ou valor, essa troca não é considerada como uma transação que gera receita. É este geralmente o caso de produtos como óleo ou leite, quando os fornecedores permutam ou trocaram estoques em diversos locais a fim de atender à demanda dentro do prazo em determinado local.

Quando as mercadorias são vendidas ou os serviços são prestados em troca de mercadorias ou serviços sem semelhança, essa troca é considerada uma transação que gera receita. A receita é medida pelo valor justo das mercadorias ou serviços recebidos, ajustado por qualquer numerário ou equivalente. Quando o valor justo das mercadorias ou serviços não puder ser medido com segurança, a receita é medida pelo valor justo das mercadorias ou serviços entregues, ajustado por qualquer numerário ou equivalente”.
(destacado).

Assim parece-me indubitoso ter sido dentro deste contexto e com este cenário já consolidado, que o PN 9/2014 (ementa abaixo) se inseriu:

Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas IRPJ.

PESSOAS JURÍDICAS. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA. LUCRO PRESUMIDO.

Na operação de permuta de imóveis com ou sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda com base no lucro presumido, dedicada a 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 a revenda, constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna.

A referida receita bruta tributa-se segundo o regime de competência ou de caixa, observada a escrituração do livro Caixa no caso deste último. O valor do imóvel recebido constitui receita bruta indistintamente se trata-se de permuta tendo por objeto unidades imobiliárias prontas ou unidades imobiliárias a construir. O valor do imóvel recebido constitui receita bruta inclusive em relação às operações de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir.

Considera-se como o valor do imóvel recebido em permuta, seja unidade pronta ou a construir, o valor deste conforme discriminado no instrumento representativo da operação de permuta ou compra e venda de imóveis. Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 14; Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), art. 533; RIR/1999, arts. 224, 518 e 519; IN SRF n.º 104, de 24 de agosto de 1988

Excertos de seus fundamentos aclaram o ementado (com destaques deste Relator):

“5. Cabe consignar que não há dúvidas quanto ao fato de que as operações de permuta, de acordo com o art. 533 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), a seguir transcrito, estão adstritas 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.

6. *Conforme o art. 518 do RIR/1999 (Decreto n.º 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:*

“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 n.º 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 n.º 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).”

7. **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 a pessoa jurídica que explora atividades imobiliárias recebe em permuta compõe sua receita bruta e, por conseguinte, a apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.**

8. *Além disso, o item 2.1.1 da IN SRF n.º 107, de 1988, não permite concluir que nas operações de permuta sem torna resta descaracterizado o valor do imóvel recebido como receita. Confira-se seu teor:*

“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.”

9. *Pela ratio legis da norma complementar, não há resultado a tributar no lucro real porque 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 a razão do tratamento dado à permuta sem pagamento de torna 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. Isso porque neste regime o custo do imóvel entregue na permuta não irá afetar a base de cálculo, de forma a tornar neutro o resultado.*

10. *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.*

11. *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. O lucro real é a regra judiciosa de apuração e tributação do lucro. O lucro presumido, outrossim, é opcional, tem por base a receita bruta do contribuinte, esteio da mensuração de sua capacidade contributiva, ainda que estimada, neste caso, estando aí envolvido todo o produto das vendas efetuadas pela pessoa jurídica que se dedique a atividades imobiliárias, mesmo que com parte do respectivo pagamento sendo efetuado com base em operações de permuta. Ao optar livremente pelo regime do lucro presumido, o contribuinte escolhe apurar o lucro para fins tributários de forma indireta, presuntiva, não cabendo portanto apurar o lucro de forma direta, real, apenas para determinado(s) tipo(s) de operação.*

12. *A conclusão quanto ao panorama em vigor é que às pessoas jurídicas tributadas pelo regime do lucro presumido 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 a revenda não se aplicam os conceitos do custo orçado (aplicável às vendas contratadas antes de completado o empreendimento), bem como o de reconhecimento do lucro bruto, nas contas de resultado de cada período de apuração, proporcionalmente à receita da venda recebida (no caso das vendas a prazo ou em prestações, com pagamento após o término do período-base da venda). Estando claro também que o valor do imóvel recebido em permuta compõe a receita bruta e, por conseguinte, a apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e do COFINS.*

12.1. *Ressalte-se que, nos termos dos regramentos existentes para a apuração do lucro presumido, o valor do imóvel recebido em permuta compõe a receita bruta e tributa-se segundo o regime de competência (i.e., no período de apuração da celebração da permuta) ou de caixa (no período de apuração do recebimento do imóvel dado em permuta), à opção do contribuinte, observada a escrituração do livro Caixa no caso deste último, consoante a IN SRF nº 104, de 24 de agosto de 1988”.*

Para concluir o parecerista:

“13.1. Na operação de permuta de imóveis com ou sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda com base no lucro presumido, dedicada a 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 a revenda, constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna”.

Precedentes deste Colegiado Administrativo Tributário Federal confirmam a tese, exemplificativamente:

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. (Ac. 3202-001.120)

No mesmo segmento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

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. “Ac. 1201-001.813 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 26 de julho de 2017 – Rel. José Carlos de Assis Guimarães)

Por pertinente, transcrevo excertos do voto condutor, em tudo aplicável ao caso e que agrego ao meu entendimento aqui expresso:

“A meu ver, não há como desconsiderar como receita da atividade empresarial da Recorrente, no momento da alienação das unidades imobiliárias, os valores dos bens recebidos em permuta.

Isto porque, a recorrente espontaneamente apurou o lucro de sua atividade empresarial pela sistemática da presunção, hipótese em que o lucro é estimado com base em coeficientes (percentuais) que incidem sobre a receita total auferida. Não se pode aplicar, por integração analógica, ato normativo destinado a disciplinar, em particular situação, a apuração do lucro real àqueles contribuintes que adotam o regime do lucro presumido, visto que neste, caso não se consideram custos ou despesas (arts. 518 e 519 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – RIR/99), tal como sucede naquele outro. Embora destinados a apurar o lucro da atividade, esses regimes são dessemelhantes, donde inaplicáveis as disposições encartadas na IN SRF n.º 107, de 1988, que visou disciplinar 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.

Ora, se a Recorrente optou por apurar o seu lucro tributável pela sistemática denominada por “lucro presumido”, deve arcar com o ônus e o bônus dessa opção. Nesta sistemática, o lucro é calculado a partir de índices previamente fixados pela lei que devem incidir sobre a receita total auferida; por outro, não é possível apropriar-se de custos ou despesas, como se faz na sistemática de apuração por “lucro real”, de modo a abater do valor da receita bruta tributável os custos

decorrentes das permutas de bens imóveis. No caso da apuração pela sistemática do “lucro presumido”, a lei não diferenciou a receita tributável decorrente do recebimento em pecúnia (“dinheiro”) ou em bens. A incidência se dá indistintamente, desde que ocorra o auferimento de receita em decorrência da venda de mercadoria, da prestação de serviços ou da conjugação de ambos, independentemente da forma de pagamento empregada.

Assim, uma empresa que se dedica à atividade imobiliária, tributada pelo lucro presumido, não pode deixar de oferecer à tributação o valor de uma unidade imobiliária que alienou, recebendo em contrapartida outra unidade imobiliária, em operação denominada permuta. 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”. (negritou-se)

E, como conclusão, pertinente lembrar estudo realizado pelo Conselheiro Luís Flávio Neto, deste Colegiado Administrativo Tributário Federal de 2º Piso, relativamente às consequências tributárias nas permutas de bens imóveis realizadas por empresas optantes pela sistemática do Lucro Presumido no sentido de que ***“operações de permuta sem torna de bens imóveis do ativo circulante ensejam receitas operacionais ao contribuinte.”*** (Farias & Castro, Renato e Leonardo – Operações Imobiliárias – Estruturação e Tributação – Saraiva – SP – 2016 – pg. 713).

Pelo exposto, parece-me irretocável o trabalho fiscal que impingiu à recorrente ter havido omissão de receitas pela não tributação do valor da permuta. Como o regime adotado pela contribuinte à época era o do Lucro Presumido, a mensuração deve ser feita pelo total da alienação, sem considerar, por elementar, qualquer rubrica a título de custo.

Havendo torna, por evidente, tal *“plus”* que possa advir desta operação de troca também sofrerá tributação por ser, claramente, uma *“receita”*, assim conceituada na normatização do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), mediante a Resolução n.º 1.121/2008, que aprovou a NBC T 1 e que trata da Estrutura Conceitual para a *Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, receita e “ganhos”*:

74. (...) receita abrange tanto receitas propriamente ditas como ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias de uma entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties e aluguéis.

Por fim, não se olvide a dicção do artigo 43, do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

§ 2o Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo

¹ **Da Troca ou Permuta** - Art. 533. Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda, com as seguintes modificações:

² Posto isso, o Parecer Normativo COSIT n.º 9/2014 é manifestamente ilegal, devendo ser afastado, reduzindo-se do valor total das receitas colhidas a parcela apontada no próprio TVF como referente aos imóveis recebidos em permuta, no montante de R\$ 25.300.00,00.

(Acórdão n.º 1402-003.585)

Com a devida vênia daqueles que sustentam que não há, na permuta, acréscimo patrimonial, não configurando fato gerador do imposto de renda nos contornos conferidos pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional, há que se rememorar que, no regime do lucro presumido, o contribuinte exerce uma opção voluntária por essa modalidade de tributação, em que renuncia à apuração do lucro efetivo a partir dos elementos contábeis, envolvendo receitas e despesas, para que a tributação ocorra a partir de uma presunção de lucro, dimensionado apenas sobre as receitas.

Desse modo, não parece razoável que o contribuinte possa se valer de eventuais vantagens do regime do lucro presumido para que, em pontos que lhe sejam desvantajosos, invoque conceitos ínsitos à apuração do lucro real. Em outras palavras, ao optar pelo lucro presumido, regime de apuração que pressupõe que o lucro será aquilatado a partir das receitas, abandonando-se as despesas e os custos, sejam eles superiores ou inferiores ao percentual de presunção aplicado, não é possível mesclá-lo com o lucro real, mediante utilização dos componentes mais favoráveis das duas modalidades para se criar uma terceira espécie de apuração do lucro, híbrida e sem qualquer previsão legal.

Por tais razões, acompanhando em tudo o mais o i. Relator, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos com redução da multa de ofício para 75% e os juros sobre a multa, na forma das Súmulas CARF n.ºs 4 e 108.

(Assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca