



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002827/94- 23  
Recurso nº. : 139.740 - ex officio e voluntário  
Matéria: : IRPJ e outros – Ex. 89 a 91  
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ EM SÃO PAULO – SP. I e ALEMOA S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES  
Sessão de : 20 de maio de 2005  
Acórdão nº. : 101- 95.000

IRPJ- Aplicam-se as regras previstas na IN SRF 107/88, relativas à permuta de imóveis, nas incorporações em que a aquisição do terreno se der com pagamento total ou parcial em unidades a serem construídas.

PIS, FINSOCIAL, IRRF, CSLL- Cancelada a exigência do IRPJ, as exigências reflexas, formalizadas por repercussão daquela, devem também ser canceladas.

Negado provimento ao recurso de ofício e provido o voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário, interpostos pela 4ª TURMA/DRJ EM SÃO PAULO – SP. I e ALEMOA S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 139.740 - ex officio e voluntário  
Recorrentes : 4ª Turma/DRJ em São Paulo – SP.I e ALEMOA S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES

## RELATÓRIO

Cuida-se de recursos, de ofício e voluntário, interpostos, respectivamente, pela 4ª Turma de e Julgamento da DRJ em São Paulo e por Alemoa S.A. Imóveis e Participações, de decisão que julgou procedentes em parte lançamentos consubstanciados em autos de infração lavrados para formalizar exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL relativas ao períodos-base de 1988, 1989 e 1990, e cientificados ao contribuinte em 28 de abril de 2004.

A empresa é acusada de ter cometido as seguintes irregularidades:

- 1- **omissão de receitas** , em virtude da não contabilização dos recebimentos referentes à parte variável do preço de venda de imóveis de empreendimento imobiliário, na proporção de sua participação como comprometente vendedora;
- 2- **omissão de receitas de correção monetária** , em decorrência da não imobilização da parte variável do preço das vendas de imóveis de empreendimento imobiliário, na proporção de sua participação como comprometente vendedora.

Em impugnação tempestiva, alegou a empresa que a operação realizada por ela e suas coligadas é de permuta de uma unidade imobiliária (terreno) por 28 unidades a serem construídas, com torna. Argumenta que o instrumento particular que regeu o negócio reúne vários contratos, sendo que o Compromisso de Compra e Venda de Fração Ideal de Terreno, constituindo um condomínio, estabelece que a prestação que cabe aos compromissários compradores de frações ideais de terreno não consiste exclusivamente em dinheiro - condição que caracteriza os contratos de compra e venda - mas implica também na entrega de 28 unidades construídas, significando que, quanto a essa parte, trata-se de um Contrato de Troca ou Permuta. Aduz que esta parte do preço - a parte variável - não ocorre em dinheiro, como exige o artigo 1.122 do Código Civil, mas, sim, em espécie, ou seja, em imóvel construído, com o que se descaracteriza



a compra e a venda e tem-se a permuta (fls. 148 a 150). Pondera que os valores recebidos em dinheiro são infinitamente inferiores aos valores a receber em imóveis construídos, e que sendo o contrato de permuta, seus efeitos tributários são regidos pela IN SRF n.º 107/88, com as definições da IN SRF n.º 84/79. Em razão disso, as expressões “unidade imobiliária” e “unidade” referem-se, também, ao terreno adquirido para venda, com ou sem construção, que é o caso em questão, e em permuta com pagamento de torna, o valor recebido deve ser integralmente tributado, sem a dedução de qualquer parcela, devendo ser considerado como custo do bem recebido na permuta, o valor contábil do bem dado em permuta deduzido do custo atribuído à torna recebida; ou seja, como a “torna” recebida não sofreu qualquer tipo de dedução, o valor contábil da gleba dada em permuta deve ser considerado como custo das 28 unidades construídas, se e quando for recebido.

Quanto à omissão de receitas de correção monetária, por ser mera decorrência do primeiro item da exigência (pela não imobilização da parte variável do preço das vendas de imóveis de empreendimento imobiliário, na proporção de sua participação como comprometente vendedora), uma vez demonstrado o equívoco da autuação, deve esse item também ser considerado improcedente, pelo princípio jurídico de que o acessório segue o principal.

Pleiteia, ainda, a compensação, na autuação, dos prejuízos fiscais do período-base de 1988, no valor de Cz\$ 5.127.036,42, do período-base de 1989, no valor de NCz\$ 87.237,00, e do período-base de 1990, no valor de Cr\$ 3.066.216,00, e se insurge contra a cobrança de juros moratórios com base na TRD, no período de fevereiro a dezembro de 1991.

Impugnada tempestivamente a exigência, originou-se o litígio. No julgamento de primeira instância, a Turma Julgadora considerou como não caracterizado o contrato como de permuta com torna, sendo improcedentes os argumentos da empresa no sentido da inexistência de irregularidade. Considerou, todavia, ser legítimo o aproveitamento dos prejuízos fiscais apurados, compensando-os com os lucros reais obtidos posteriormente, dentro do prazo legal, nos termos do art. 382 do RIR/80. Com isso, reduziu a exigência do IRPJ. Quanto aos lançamentos decorrentes, exonerou a parcela do Finsocial no que excedeu à aplicação da alíquota de 0,5%, cancelou a exigência do IRRF relativa aos períodos-base de 1989 e 1990, que teve por fundamento o art. 35 da Lei 7.713/88 e cancelou

os juros de mora com base na TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

A empresa apresentou recurso voluntário, tendo feito arrolamento de bens. No seu recurso voluntário, desenvolve razões relacionadas com a inexigência dos juros de mora em casos de suspensão da exigibilidade e com a inaplicabilidade da taxa Selic aos juros de mora. Traz doutrina e jurisprudência em defesa de seu pleito.

Consta dos autos (fl. 259) informação de que a intimação dando ciência do julgamento foi entregue na ECT no dia 14/01/2002. Todavia, o AR não retornou . Conforme carimbo às fls. 260, a interessada ingressou com recurso em 17 de fevereiro de 2002 , apresentando arrolamento de bens.

Em sua peça recursal, a Recorrente articula, em síntese, as seguintes razões:

- a) A decisão não fez qualquer referência à IN 107/88, invocada na impugnação e de cumprimento obrigatório pela autoridade administrativa.
- b) O Relator alegou que os contratos não apresentam dois requisitos essenciais à permuta, quais sejam: a ausência de preço e a existência de dois bens como objeto de troca.
- c) A doutrina mencionada pela decisão para concluir pela não caracterização da permuta nada traz que permita concluir que os contratos de permuta não devem indicar o valor dos bens permutados, mesmo porque eles servirão de base ao imposto de transmissão.
- d) O item 4 da IN 107/88 equipara à permuta as operações de compra e venda com dação de unidade imobiliária em pagamento.
- e) Quanto à exigência de dois bens a serem permutados, a Recorrente e suas coligadas permutaram uma gleba de terra por 28 unidades a serem construídas.
- f) O Relator afirmou não ser verdade que a parte variável do preço não ocorria em dinheiro, mas em espécie, tanto que os pagamentos foram objeto da autuação. Nesse aspecto, partiu o Relator do pressuposto de que as 103 unidades foram construídas pela Recorrente, ignorando as circunstâncias do empreendimento, quais sejam: (a) que as frações ideais da gleba foram alienadas a um grupo de pessoas físicas e jurídicas, que se constituíram em um condomínio, figura jurídica prevista no Direito Civil, passível de direitos e

deveres perante a legislação tributária, nos termos do PN 15/85, (b) que os pagamentos das parcelas mensais efetuados pelos compromissários compradores eram feitos diretamente ao condomínio, e não à Recorrente. (c) que a Recorrente recebeu, do condomínio, em troca da área alienada em frações ideais, uma parte fixa, de pequeno valor, considerada como torna, e assim contabilizada, e outra parte, indevidamente denominada de “parte variável”, correspondente às 28 unidades, cuja construção correu inteiramente às expensas do condomínio, e (d) a Recorrente não tinha qualquer responsabilidade, seja com a edificação das 103 unidades, seja com a administração do condomínio, seja com os eventuais resultados, positivos ou negativos, que poderiam resultar do empreendimento.

- g) Não é pelo fato de o AFRF ter obtido, junto à construtora contratada pelo condomínio, o montante dos pagamentos efetuados pelos compradores (condôminos) que ditos pagamentos tenham sido feitos à Recorrente ou por qualquer modo ingressado nos seus cofres;
- h) Sobre a afirmativa da decisão recorrida, de que *“a fração ideal do terreno não pertencia, na ocasião do negócio, ao compromissário comprador”*, é evidente que com o contrato de promessa os componentes do Condomínio adquiriram o direito real de aquisição do imóvel e a Recorrente e suas coligadas adquiriram o direito ao recebimento da torna e das 28 unidades a serem construídas.
- i) Sobre a afirmativa de que *“mesmo após o negócio, admitindo-se, por simples hipótese, o compromissário-comprador como sendo o novo proprietário do terreno, não há permuta, pois as 28 unidades a serem construídas não lhe pertencerão”*, é de se indagar a quem pertencerão ditas unidades
- j) O autor da expressão revogou o quanto dispôs a IN 107/88 a respeito da possibilidade de realização de permuta entre terreno e unidade a construir, mesmo porque as 28 unidades, enquanto perdurasse o processo construtivo, estavam na posse do condomínio, mas eram de propriedade da Recorrente, em sua condição de permutante, em face do direito real.
- k) Não há dúvidas de que se tratou efetivamente de permuta de uma gleba de terras por 28 unidades imobiliárias a serem construídas, por conta e risco dos adquirentes, constituídos em condomínio, operação que se caracteriza como

permuta com torna, não podendo ser tratada como compra e venda só porque os contratos não foram intitulados como de permuta.

- l) Quanto aos bens do ativo permanente não contabilizados, trata-se de reflexo do primeiro item da autuação, devendo ter o mesmo tratamento.
- m) Da mesma forma, os lançamentos decorrentes, por serem mero reflexo, devem seguir o principal.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria MF 333/97, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária.

O recurso voluntário foi protocolizado em 17/02/2002, não constando nos autos, por não ter sido localizada, a cópia do AR da intimação postada em 14/01/2002, que encaminhou a decisão. Foi enviada novamente a cópia da decisão, tendo sido recebida em 25/04/2003, conforme AR de fls. 290. O recurso deve, pois, ser considerado tempestivo.

Foi apresentado arrolamento de bens.

Conheço de ambos os recursos.

**Recurso de Ofício**

A parcela do crédito exonerado decorreu do seguinte; (a) a compensação de prejuízos fiscais acumulados com a matéria tributável objeto do lançamento; (b) exclusão dos juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91; (c) exoneração do valor excedente à alíquota de 0,5% para o Finsocial; (d) cancelamento do IRRF relativo aos fatos geradores ocorridos em 1988 e 1989; cancelamento da CSLL relativa ao período-base de 1988

É inquestionável que a fiscalização, por ocasião do lançamento de ofício, deve compensar o valor tributável com o prejuízo fiscal declarado do próprio período-base e/ou de períodos-base anteriores, observadas as normas limitadoras previstas na lei. Tratando-se de lançamento correspondente a fatos geradores ocorridos em 1988 a 1990, quando a compensação estava sujeita a limitação temporal, incensurável a decisão de primeira instância, quando reconheceu o direito à utilização dos prejuízos cujo prazo de utilização ainda não tenha expirado.

A exclusão dos juros de mora segundo a TRD encontra apoio no artigo 1º da IN SRF n.º 32/97.

A redução da exigência a título de Finsocial, em função da limitação da alíquota, encontra fundamento na MP n.º 1.110/95, art. 17, inciso III, e suas reedições, e na IN SRF n.º 31/97.

O cancelamento do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713/88, relativo aos períodos-base de 1988 e 1989, observou o art. 1º da Instrução Normativa n.º 63/97, que vedou sua constituição em relação às sociedades por ações.

Portanto, estando rigorosamente de acordo com as disposições pertinentes, deve ser confirmada a decisão quanto ao crédito exonerado.

### **Recurso Voluntário.**

O fato que deu origem ao crédito tributário em litígio diz respeito à contabilização de valores correspondentes à parte variável do preço relativo a compromisso de alienação de frações ideais de terreno. Enquanto a decisão recorrida, confirmando o entendimento da fiscalização, considerou que tais valores deveriam ter sido apropriados como receita, argumenta a Recorrente tratar-se de operação de permuta com torna, que a torna é representada pela parte fixa do preço, que foi oferecida à tributação, e que a parte correspondente à permuta, portanto, não deveria ter sido apropriada como receita.

Às fls 167/204 consta um instrumento particular de avenças, anexado exemplificativamente, e que com outros idênticos, firmados com outras pessoas, faz parte de um conjunto que serviu de base à apuração da matéria tributável.

A análise do instrumento particular padrão anexado mostra tratar-se de um complexo de 4 contratos regulando relações recíprocas com vistas a futura edificação imobiliária, a saber: a) compromisso de compra e venda de fração ideal de terreno; b) locação de serviços arquitetônicos; c) construção da edificação em condomínio, sob regime de administração; e d) locação de serviços de administração do empreendimento.

São partes nos contratos: 1) A recorrente e três empresas coligadas, na qualidade de compromitentes vendedores; 2) Um arquiteto, autor do projeto arquitetônico do empreendimento e locador dos serviços arquitetônicos; 3) uma empresa construtora, na qualidade de executora das obras; 4) a mesma empresa, na qualidade de administradora; 4) uma sexta empresa, também coligada da recorrente, na qualidade de incorporadora; 5) uma ou mais pessoas reunidas no

mesmo pólo em todos os contratos, na qualidade de compromissários compradores, contratantes da construção e locatários de serviços. .

Esses contratos corporificam um compromisso em que a parte **1** se compromete a vender à parte **5** e a outros compromissários compradores frações ideais de terreno de sua propriedade, os quais se reunirão em condomínio e farão construir no mesmo um conjunto de residências segundo projeto definido, contratando a parte **3** para executar a construção pelo regime de administração ou preço de custo, bem como contratando a parte **4** para exercer a administração do empreendimento, e a parte **2** para acompanhar o projeto. No contrato "a" acima referido, são partes a recorrente e três coligadas, como proprietárias e comprometentes vendedoras do terreno, e como compromissário comprador uma (ou mais) pessoa (física ou jurídica). Esses compromissários compradores, pelos outros contratos, contratam a Construtora para construir as casas pelo regime de administração, ou seja, pelo preço de custo, pagando à mesma construtora, agora como administradora, taxa de administração

Desses contratos, o que é objeto de auto de infração é o da letra "a". Nele a recorrente e três coligadas se comprometem a vender à "parte **5**" acima referida, que se compromete a adquirir, fração ideal do terreno que corresponderá a futura unidade autônoma do empreendimento, descrita como casa residencial. O preço total da fração ideal de terreno é representado por uma parte fixa, paga parceladamente em moeda corrente, e uma parte variável, representada pela participação do compromissário comprador nas despesas de construção de 28 unidades a serem construídas, que serão tituladas aos comprometentes vendedores.

Como se vê, trata-se de avenças prévias para a futura formalização de incorporação de imóveis em condomínio, nos termos da Lei nº 4.591/64, que estabelece:

Art. 28. As incorporações imobiliárias, em todo o território nacional, reger-se-ão pela presente Lei.

Parágrafo único. Para efeito desta Lei, considera-se incorporação imobiliária a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas.

Art. 29. Considera-se incorporador a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e

responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.

Parágrafo único. Presume-se a vinculação entre a alienação das frações do terreno e o negócio de construção, se, ao ser contratada a venda, ou promessa de venda ou de cessão das frações de terreno, já houver sido aprovado e estiver em vigor, ou pender de aprovação de autoridade administrativa, o respectivo projeto de construção, respondendo o alienante como incorporador.

Art. 30. Estende-se a condição de incorporador aos proprietários e titulares de direitos aquisitivos que contratem a construção de edifícios que se destinem a constituição em condomínio, sempre que iniciarem as alienações antes da conclusão das obras.

.....  
Art. 39. Nas incorporações em que a aquisição do terreno se der com pagamento total ou parcial em unidades a serem construídas, deverão ser discriminadas em todos os documentos de ajuste: *(omissis)*"

Dispondo sobre a permuta de imóveis, a Instrução Normativa SRF 107/88, no seu subitem 5.3, estabelece que os procedimentos indicados no seu subitem 3.2 e suas divisões são aplicáveis às operações de permuta realizadas com base no disposto no artigo 39 da Lei 4.591/64.

De acordo com as disposições da IN SRF 107/88, as regras a observar são as seguintes:

- 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, denominada "torna"
- São aplicáveis às operações de permuta as definições contidas no item 2 da Instrução Normativa SRF 84/79, de acordo com a qual a expressão "unidade imobiliária" compreende:(a) o terreno adquirido para venda, com ou sem construção; (b) cada lote oriundo de desmembramento de terreno; (c) cada terreno decorrente de loteamento;(d) cada unidade distinta resultante de incorporação imobiliária; (e) o prédio construído para venda como unidade isolada ou autônoma.
- No caso de permuta sem pagamento de torna, as permutantes não terão resultado a apurar.
- Na permuta tendo por objeto unidades imobiliárias prontas, incluindo-se como tal terreno para construção ou edificação, e unidade imobiliária a construir, com pagamento de torna, a permutante que se beneficiar por torna deverá computá-la como receita no ano-base ou período-base da operação, podendo deduzir dessa receita a parcela do custo da unidade dada em permuta que corresponder à torna recebida ou a receber.

O auto de infração não analisou a questão sob a ótica da incorporação imobiliária. O instrumento particular juntado representa **avenças prévias** relativas a futura incorporação imobiliária, a resposta dada pela construtora à intimação feita pelo auditor (fl. 52 e seguintes) informa o andamento do empreendimento, e em momento nenhum a fiscalização o questionou. Assim, sob a ótica da incorporação imobiliária, a operação questionada se identifica com a permuta referida no artigo 39 da Lei 4.591/64. Dessa forma, aplicam-se a ela as disposições da Instrução Normativa SRF 107/88, computando-se como receita apenas o valor da torna recebida.

Pelas razões declinadas, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, DF, em 20 de maio de 2005



SANDRA MARIA FARONI

