



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.720210/2015-74  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-006.812 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 3 de junho de 2024  
**Recorrente** MOSMANN INCORPORACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

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

Considera-se para fins de aplicação do art. 30 da Lei n. 8.981/1995, que o montante efetivamente recebido não compreende o valor dos imóveis dados em permuta, mas apenas o pagamento da parcela complementar em, dinheiro, denominada "torna".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que negava provimento. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº **108-004.140**, proferido pela 1ª TURMA DA DRJ08 que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação.

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

Trata-se de impugnação contra lançamento de tributo e multa de ofício no valor total de R\$ 3.199.724,60 correspondente ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, do ano-calendário 2010 a 2011 pela omissão de receitas, decorrente de imóveis recebidos em operações de permuta e não considerados receita bruta.

O relatório fiscal apresentou, em síntese, as seguintes razões:

Analisando o demonstrativo da composição das receitas oferecidas à tributação nos anos-calendário 2010 e 2011 (fls. 511/575) conjuntamente com os contratos de alienação firmados nesse período e com a escrituração contábil da Mosmann, foi constatado que, em relação as operações de permuta de imóveis com torna, a contribuinte considerou como receita bruta apenas as importâncias recebidas em dinheiro (torna), não considerando os imóveis recebidos nestas operações.

Considerando que a Fiscalizada tributou somente a torna recebida, restou caracterizada irregularidade fiscal, qual seja, a falta de tributação da receita bruta correspondente aos imóveis recebidos em permuta.

Cientificada em 30/01/2015 (fls. 822), a contribuinte apresentou a impugnação ao lançamento em 02/03/2015 (fl. 846), alegando, em síntese, que:

O entendimento de que a permuta imobiliária não gera resultado tributável poderia ser aplicado aos contribuintes optantes pelo lucro presumido.

O bem recebido em permuta não deveria ser considerado como receita da impugnante.

O entendimento do Parecer Cosit nº 09/2014 não poderia alcançar o período objeto dos autos de infração (2010 e 2011).

O procedimento fiscal deveria considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido.

A multa deveria se limitar a 20%.

Requer o reconhecimento da insubsistência e improcedência dos autos de infração, e da multa de 75%.

Em sessão de 19 de outubro de 2020, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 2009

**LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. PERMUTA DE IMÓVEIS.**

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou

adquiridos para revenda, tributadas com base no lucro presumido deverão considerar como receita bruta o montante recebido, a qualquer título, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

No regime do lucro presumido tributa-se a receita bruta sem dedução de custos e despesas. Não é possível à empresa optante pelo lucro presumido adotar procedimento com as vantagens a que teria direito pelo lucro real, mesclando os regimes de apuração.

A sistemática do lucro presumido tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita. Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é a soma do preço do imóvel recebido a qualquer título (no caso, permuta de imóveis) com o eventual valor em dinheiro recebido.

**MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. OFENSA A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. NÃO CABIMENTO DA ANÁLISE PELO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

O contencioso administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.

Intimada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que repisa os fundamentos de sua impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

## **Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

## **Mérito**

No mérito, da leitura do Relatório Fiscal, verifica-se que foram lavrados autos de infração para cobrança de tributos supostamente devidos na permuta imobiliária:

Por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 01/03/2013 (MPF Nº 1010700-2013-00286-4) a Mosmann Incorporações Ltda foi intimada a apresentar, entre outros elementos, os arquivos digitais de registros contábeis referentes aos anos de 2010 e 2011, cópia dos contratos de aquisição de imóveis, inclusive permuta, em vigor nos anos-calendário 2010 e 2011 (firmados em tais períodos ou com valores a receber em tais períodos), e planilha demonstrando a composição dos valores informados em DIPJ a título de Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8% para

Apuração do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido (Linha 03 das Fichas 14A da DIPJ) nos anos-calendário 2010 (total de R\$ 29.891.941,34) e 2011 (total de R\$ 26.735.040,03).

Analisando o demonstrativo da composição das receitas oferecidas à tributação nos anos- calendário 2010 e 2011 (fls. 511/575) conjuntamente com os contratos de alienação firmados nesse período e com a escrituração contábil da Mosmann, foi constatado que, em relação as operações de permuta de imóveis com torna, a contribuinte considerou como receita bruta apenas as importâncias recebidas em dinheiro (torna), não considerando os imóveis recebidos nestas operações.

A questão de fundo é verificar se a permuta enseja a tributação corporativa ou não no presente caso.

Vale destacar que o contrato de permuta ou troca foi um dos primeiros celebrados na história da civilização, sendo bastante anterior ao contrato de compra e venda, que somente se tornou possível com a criação da moeda.

No contrato de permuta, as partes trocam entre si bens, sendo possível a troca de quaisquer bens que sejam suscetíveis de posse ou propriedade.

Na hipótese em que uma das partes exija além do bem permutado algum valor pecuniário adicional, diz-se que há uma permuta com torna, sendo a torna este montante em dinheiro entregue junto com o bem permutado para fins de adimplemento do recebimento de um bem.

O Código Civil é bastante lacônico ao tratar do contrato de permuta, de forma que é um contrato típico, visto que possui previsão legal, mas ao mesmo tempo é objeto de escassa regulamentação, uma vez que o Código Civil somente determina que a ele se aplicam as disposições relativas à compra e venda.

Ainda que haja essa atribuição legal de consequências dos contratos de compra e venda aos contratos de permuta, isto não significa que os referidos contratos não possuam muitas diferenças.

Com relação à tributação dos contratos de permuta de imóveis pelo imposto de renda, cumpre destacar que a Instrução Normativa SRF nº 107/88 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.

Nos termos da referida norma, 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 aqui denominada torna.

Ainda diz o item 1.5 da Instrução Normativa SRF nº 107/88 que 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. A parcela a deduzir será determinada mediante a aplicação, sobre o custo atualizado ou o valor contábil da unidade, na data da operação, do percentual obtido pela divisão do valor da torna pelo somatório desta com o valor do custo da unidade dada em permuta. A permutante que pagar a torna deverá computá-la no custo da unidade adquirida”.

Prossegue ainda o item 1.9 da Instrução Normativa SRF nº 107/88 que “o valor da aquisição de unidade imobiliária, para a pessoa física permutante, será o custo de aquisição do imóvel dado em permuta corrigido monetariamente, segundo a variação do valor da Obrigação do Tesouro Nacional (OTN), até o mês da operação”.

Com relação às permutas entre pessoas jurídicas, dispõe o item 2.1.1 da Instrução Normativa SRF nº 107/88 que “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 sua vez, conforme o item 2.1.2 da Instrução Normativa SRF nº 107/88, “no caso de permuta com pagamento de torna, a permutante que receber a torna procederá pela forma indicada no subitem 1.5, devendo considerar como custo do bem recebido o valor contábil do bem dado em permuta, deduzido do custo atribuído a torna recebida ou a receber. Para a permutante que pagar ou prometer pagar a torna, o custo do bem adquirido será a soma do valor contábil do bem dado em permuta com o valor da torna”.

Assim, no que tange à tributação no regime do Lucro Real, fica evidente que a tributação somente se dá sobre o montante da torna, visto que os valores dos bens permutados acabam por matematicamente se anular.

No que tange à tributação no regime do Lucro Presumido, merece ser citada a Solução de Consulta RFB 247/09, na qual foi manifestado o entendimento de que “as pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a 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. No caso de permuta de unidades imobiliárias, o valor referente aos bens recebidos na troca não integra a base de cálculo do IRPJ, mesmo que o contribuinte tenha feito a opção pelo lucro presumido”.

Em que pese a existência de uma manifestação da Receita Federal do Brasil favorável aos interesses do contribuinte, nota-se que era tema em que havia entendimentos controversos na própria Receita Federal do Brasil. O posicionamento em sentido oposto está sintetizado no Parecer Normativo Cosit nº 9/14, que assim dispôs:

**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.

Assim, o entendimento manifestado pela Receita Federal do Brasil no referido parecer é no sentido de que deve ser tributável como receita bruta o montante do imóvel recebido acrescido inclusive da torna.

Feitas as principais considerações sobre o estado da arte da discussão sobre o tema, entraremos no mérito da discussão

O primeiro ponto a ser destacado é uma ausência de legislação específica sobre se o valor dos bens permutados deve ou não estar sujeito à aplicação dos coeficientes de presunção.

A falta de uma melhor normatização sobre o tema não passou despercebida da doutrina, de modo que Ricardo Lacaz Martins fez a seguinte ponderação:

“Observamos que a dificuldade que se impõe é, basicamente, que a legislação trata da permuta somente no contexto da tributação de ganho de capital (art. 121 do RIR) e de operações no lucro real (IN n.º 107/1988), sem fazer referência direta à venda de imóveis em estoque no lucro presumido” (MARTINS, Ricardo Lacaz. Tributação da Renda Imobiliária. São Paulo: Quartier Latin, 2011).

Assim, diante da inexistência de uma legislação tributária “erga omnes”, a dúvida interpretativa era bastante razoável.

Vale lembrar que o período analisado no presente caso abrange os anos de 2010 e 2011, de forma que ainda não havia sido publicado o Parecer Normativo Cosit n.º 9/14, sendo razoável a interpretação dada pela Recorrente no sentido de aplicação das disposições contidas na Instrução Normativa SRF n.º 107/88, ainda que esta se destine precipuamente às pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real.

A questão temporal no caso concreto é bastante relevante, pois demonstra inclusive a boa fé na interpretação dada pela Recorrente, merecendo destaque ainda que a Solução de Consulta RFB 247/09 evidenciava um posicionamento no sentido do que foi realizado pela Recorrente.

Além de tal ponto, é importante destacar um segundo ponto, de que a tributação da parcela relativa ao bem permutado como se receita fosse esbarra na própria determinação do fato gerador do imposto de renda.

É importante notar que o acréscimo patrimonial que configura renda das pessoas jurídicas é o decorrente do resultado do exercício, que é formado a partir do confronto entre as receitas auferidas e os custos e despesas incorridos no exercício.

Contudo, não basta a mera existência nominal de acréscimo patrimonial, mas conforme previsão do caput do artigo 43 do CTN, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

A aquisição da disponibilidade econômica e jurídica da renda se dá no momento em que já ocorreram todas as condições necessárias para que o direito ao crédito possa ser exigido. Nesse sentido, segundo o regime de competência, a receita decorrente da alienação de uma mercadoria ou da prestação de um serviço será registrada independente do recebimento financeiro de tal receita pela entidade, de forma que já existe um acréscimo patrimonial embora não exista o recebimento em caixa.

No caso do lucro presumido, uma das modalidades de base de cálculo do imposto de renda segundo o artigo 44 do Código Tributário Nacional, “*a base de cálculo do lucro presumido é o montante determinado por meio da aplicação de coeficientes de presunção sobre valores globais da receita auferida pela pessoa jurídica, adicionado aos ganhos de capitais*” (SILVA, Fabio Pereira da; PINTO, Alexandre E.; PITMAN, Arthur. **Manual de Gestão Tributária: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2022).

Em outros termos, trata-se de regime de apuração pelo qual a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é formada a partir da aplicação de percentuais legais de presunção sobre as receitas de uma entidade.

Nesse contexto, importaria conhecer o conceito de receita bruta para fins fiscais e a partir dele verificar se a permuta imobiliária estaria dentro deste conceito. Contudo, no que diz respeito especificamente à Permuta Imobiliária, a questão perpassa a correta interpretação do art. 30 da Lei n. 8.981/1995:

Art. 30. 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 10 do Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária. (Incluído pela Lei n.º 9.065, de 1995)

No âmbito da doutrina, ao comentar o referido dispositivo, Ricardo Lacaz Martins salienta que a receita bruta efetivamente recebida não abrangeria o montante do bem recebido em permuta:

Se a lei faz referência ao montante recebido por unidades vendidas, então, não haveria que se cogitar que a permuta configure receita bruta para fins tributários (ainda que contabilmente devesse registrar como tal depois da Lei n.º 11.638/2007). Inclusive o art. 30 da Lei n.º 8.981/95, base legal do art. 227 do RIR, aplica-se tanto ao lucro real quanto ao lucro presumido. (MARTINS, Ricardo Lacaz. *Tributação da Renda Imobiliária*. São Paulo: Quartier Latin, 2011).

Ao interpretar o mesmo dispositivo, o Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente entendido que o montante efetivamente recebido não compreende o valor dos imóveis dados em permuta, mas apenas o pagamento da parcela complementar em, dinheiro, denominada "torna", conforme ilustra o julgamento do AgInt no REsp n. 1.758.483/SC (julgado em 2021), cuja ementa é transcrita abaixo:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. IRPJ E CSLL APURADOS PELO LUCRO PRESUMIDO, PIS/PASEP E COFINS. PESSOAS JURÍDICAS QUE EXPLOREM ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. PERMUTA DE IMÓVEIS. VALOR QUE NÃO CONSTITUI RECEITA. ART. 30, DA LEI N. 8.981/95.

1. A questão que se coloca é a correta interpretação do disposto no art. 30, da Lei n. 8.981/95: "Art. 30. 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". **Nesta Casa, se considera que o montante efetivamente recebido não compreende o valor dos imóveis dados em permuta, mas apenas o pagamento da parcela complementar em, dinheiro, denominada "torna".** Assim os precedentes: AgInt no REsp. n. 1.796.877 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 05.12.2019; AgInt no REsp 1.754.618/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 15/10/2019; REsp. n. 1.733.560-SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 17.5.2018; AgInt no REsp. n. 1.846.712 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 06.05.2020.

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.758.483/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2/3/2021, DJe de 9/3/2021.)

Na mesma linha, merece ser citado o julgamento do REsp 1.733.560/SC (julgado em 2018), cuja ementa está a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. TROCA DE IMÓVEIS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE LUCRO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO COM A COMPRA E VENDA. ESFERA TRIBUTÁRIA. EXEGESE CORRETA DO TRIBUNAL DE ORIGEM. FALTA PARCIAL DE PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. ART. 1.022, II, DO CPC.

1. A parte recorrente sustenta que o art. 1.022, II, do CPC foi violado, mas deixa de apontar, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Assim, é inviável o conhecimento do Recurso Especial nesse ponto, ante o óbice da Súmula 284/STF.

2. A indicada afronta ao art. 521 do CCom; aos arts. 2º e 3º da Lei 9.718/1998; aos arts. 224, 518 e 519 do Decreto 3.000/1999 não pode ser

analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esses dispositivos legais. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

3.A Corte a quo interpretou corretamente o art. 533 do CC, porquanto o contrato de troca ou permuta não deverá ser equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, pois não haverá, na maioria das vezes, auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca. Nesse sentido a lição do professor Roque Antônio Carrazza, em seu livro Imposto sobre a Renda, ed. Malheiros, 2ª edição, pag.45, para quem “renda e proventos de qualquer natureza são os acréscimos patrimoniais líquidos ocorridos entre duas datas legalmente predeterminadas.”

4.O dispositivo em comento apenas salienta que as disposições legais referentes à compra e venda se aplicam no que forem compatíveis com a troca no âmbito civil, definindo suas regras gerais.

5.Recurso Especial parcialmente conhecido, e, nessa parte, não provido.

Por fim, cumpre salientar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF já decidiu neste mesmo sentido, à época em julgamento empatado mas julgado favoravelmente ao contribuinte por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020. Trata-se do Acórdão n. 9101-005.204 (de 10/11/2020).

**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.

(Conselheiro Redator Designado Caio Cesar Nader Quintella)

Em adição a todos estes precedentes judiciais e administrativos, há um terceiro ponto. Se fosse acatada a tese defendida pela Fazenda Nacional no presente caso, teríamos uma situação de interpretação jurídica que levaria a uma dupla tributação de uma mesma situação, tal qual bem apontado em lição de Ricardo Lacaz Martins, no seguinte sentido:

A tributação presumida incide sobre a receita recebida, assim se considerada a permuta recebida como receita para efeito do LP [Lucro Presumido] o contribuinte acabaria por arcar com uma dupla imposição sobre o mesmo negócio realizado, pois deveria recolher o imposto quando do recebimento dos imóveis em permuta e, posteriormente, quando da sua alienação. (MARTINS, Ricardo Lacaz. Tributação da Renda Imobiliária. São Paulo: Quartier Latin, 2011).

Ou seja, a tese defendida pela Fazenda Nacional implica tributação como se receita fosse (sujeita ao coeficiente de presunção do Lucro Presumido) tanto do bem objeto da permuta no momento em que ele é recebido pela pessoa jurídica quanto do mesmo bem (ou ainda ele pode ter alguma edificação nele construída) no momento em que ele é alienado para um terceiro.

Ante tal cenário, entendo como perfeitamente razoável com o sistema tributário vigente e até com a lógica econômica que a tributação do bem permutado somente se dê com a alienação daquele bem (ou do bem decorrente daquele bem no caso de uma edificação) para um terceiro, momento no qual não haverá inclusive necessidade de uma avaliação subjetiva do bem, visto que haverá um preço perfeitamente identificável em uma transação com terceiro.

Por fim, cumpre citar que no tocante à permuta sem torna que a questão de tributação da permuta no Lucro Presumido resta tão consolidada que a própria PGFN publicou o despacho PGFN n. 167/2022 em que reconhece a impossibilidade de incidência de tributos na permuta sem torna:

PGFN/CRJ/COJUD SEI N.º 8694/2021/ME (SEI n.º 16442676)."

Aprovo, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER PGFN/CRJ/COJUD SEI N.º 8694/2021/ME (SEI n.º 16442676), com as retificações propostas pela Nota SEI n.º 1/2022/REDLIT/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (SEI n.º 23697123) que conclui o seguinte: "12. Ante o exposto, considerando a pacificação da jurisprudência no STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a hipótese ora apreciada enquadra-se na previsão do art. 2.º, inciso VII, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, e art. 19, inciso VI, da Lei n.º 10.522, de 2002, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em

tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. 13. Propõe-se, assim, a inclusão do tema nos itens 1.12-CSLL, alínea "f"; 1.22-Imposto de Renda, alínea "ae"; e 1.31-PIS/COFINS, alínea "x", da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos: alínea) Base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Empresas do ramo imobiliário que apuram seus tributos pela sistemática do lucro presumido. Contrato de permuta, sem parcela complementar. Resumo: 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 na troca. **O art. 533 do Código Civil apenas ressalta que as disposições legais referentes à compra e venda se aplicam, no que forem compatíveis, com a troca no âmbito civil, definindo suas regras gerais. Como corolário, não havendo comprovação documental em sentido contrário, nem parcela complementar, o valor do imóvel recebido nas operações de permuta com outro imóvel não deve ser considerado receita, faturamento, renda ou lucro para fins do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apurados pelas empresas optantes pelo lucro presumido.** Precedentes: REsp nº 1.733.560/SC, AgInt no REsp nº 1.758.483/SC, AgInt no REsp 1.796.877/SC, AgInt no AgInt no REsp nº 1.639.798/RS, AgInt no REsp 1.737.467/SC, AgInt no REsp 1.800.971/SC, AgInt no REsp nº REsp 1.868.026/PB, REsp nº 1.754.618/SC, REsp nº 1.798.211/RS, REsp nº 1.801.839/RS, REsp nº 1.850.377/SC, REsp nº 1.737.790/RS e REsp nº 1.738.667/SC. Data de início da vigência da dispensa: 08/04/2022. Referência: Parecer SEI nº 8.694/2021/ME. "Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para ciência, consoante sugerido. Outrossim, restitua-se à Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial para adoção das providências pertinentes, em especial, aquelas apontadas no item 15 do PARECER PGFN/CRJ/COJUD SEI Nº 8694/2021/ME (SEI nº 16442676).

Em resumo, entendo que a permuta de imóveis não deveria implicar à época de sua realização em reconhecimento de receita, tributável por PIS e COFINS, ou lucro ainda que "presumido", objeto de tributação do IRPJ e da CSLL.

### Conclusões

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

Fl. 12 do Acórdão n.º 1201-006.812 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11065.720210/2015-74

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

A empresa autuada exerce a atividade econômica de incorporação de empreendimentos imobiliários (CNAE 41107), adquirindo e vendendo bens imobiliários, também podendo fazer permuta desses bens, com ou sem torna.

A fiscalização verificou que o contribuinte não oferecia à tributação o valor integral dos bens recebidos em permuta, tributando apenas a torna, ou seja, o valor excedente em relação ao bem entregue. Considerando que o valor integral do bem recebido compõe a receita bruta do contribuinte, a fiscalização lavrou os presentes autos de infração para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da imputada omissão de receitas.

O recorrente defende que o bem recebido em permuta não confere acréscimo patrimonial e, portanto, não deve ser tributado. O ilustre relator adotou o entendimento do recorrente e foi acompanhado pela Turma de Julgamento. Eu divergi da conclusão adotada, por manter a exigência tributária, e pedi a oportunidade de apresentar a presente declaração, para que fiquem registrados os fundamentos do meu voto.

Inicialmente, deve ser salientado que a jurisprudência do CARF, até 2020, era pacífica na Câmara Baixa no sentido de manter o lançamento tributário em situação semelhante e era confirmada na Câmara Superior também em favor da Fazenda, embora que, por vezes, pelo voto de qualidade, por exemplo, o Acórdão n.º 9101-004.364, de 10/09/2019. Assim, o referido Acórdão n.º 9101-005.204, de 10/11/2020, o qual decidiu em favor do contribuinte pelo desempate, por força do artigo 19-E da Lei n.º 10.522/2002, correspondeu a uma mudança de posicionamento.

Depois do supracitado acórdão, a Câmara Superior não julgou outro processo semelhante. Na Câmara Baixa, ultimamente, há decisões em ambos os sentidos.

Entendo ser relevante para essa indefinição recente na Câmara Baixa o fato de a PGFN ter desistido de recorrer em tal situação, conforme o referido despacho n.º 167, de 2022. Quando a PGFN desiste de recorrer sobre determinada matéria, eu costumo votar no mesmo sentido, com a finalidade de evitar o prolongamento do litígio sem um efeito prático. Contudo, nessa matéria, entendo que deve ser dado continuidade aos debates sobre o tema para que seja esclarecida a confusão conceitual que fundamenta a tese do contribuinte.

Como já foi dito, a empresa autuada tem o objetivo econômico de comprar e vender bens imóveis e os imóveis em tela se enquadram nesse objetivo. Assim, embora seja usual o uso do termo “permuta” para as operações em que a empresa entregou um imóvel seu e recebeu outro do adquirente, a melhor caracterização jurídica é considerar que a empresa vendeu o imóvel, cumprindo o seu objetivo econômico, e o pagamento se deu por meio de uma dação de outro imóvel. Um evidência disso é que a empresa alienante não possuía nenhum interesse especial nos imóveis recebidos, sendo relevante apenas o seu valor financeiro.

Esse esclarecimento é útil, mas seu efeito é igualmente encontrado na incidência do artigo art. 533 do Código Civil, o qual determina que “aplicam-se à troca as disposições

referentes à compra e venda”, ou seja, a permuta tem os mesmos efeitos de uma compra e venda. Assim, da mesma forma que uma venda dá ensejo a uma receita para a empresa vendedora, a permuta também dá ensejo a uma receita.

Este é o momento propício para esclarecer a confusão conceitual que fundamenta a tese do recorrente, pois esta confunde “receita” com “renda”. Quando o recorrente afirma que a permuta não representa ganho patrimonial e, por isso, não deve ser tributado, está se apoiando em uma meia verdade. Esclarecendo, embora a afirmação seja verdadeira (não havendo ganho patrimonial, não deve haver tributação), essa afirmação diz respeito ao conceito de renda e não impede que o recebimento do bem (em pagamento) seja considerado receita.

A tributação somente se dá sobre a renda e não sobre a receita. O contribuinte pode ter receita e não ter renda tributável, desde que tenha custos e despesas em valor igual ou superior à receita. Isso ocorre porque a renda tributável é o resultado da confrontação entre o montante das receitas e o montante dos custos e despesas. Assim, ao apurar a sua renda tributável pelo lucro real, a empresa deve antes apurar a sua receita, seja em dinheiro ou em outra forma de riqueza, e apurar os seus custos e despesas para, só então, descobrir se há renda tributável. Considerar que o bem recebido na permuta não é receita obriga a considerar que o bem entregue na permuta não é custo, o que definitivamente não é verdade em uma empresa incorporadora.

É certo que o presente contribuinte não apura o IRPJ pelo lucro real e sim pelo lucro presumido, mas não é o método de apuração do lucro que determina a natureza da categoria jurídica “receita”. Caso contrário, se o valor do bem recebido for considerado receita na apuração do lucro real e não for considerado receita na apuração do lucro presumido, isso implicaria aceitar que a adoção do método do lucro presumido tem como efeito uma isenção (ou não incidência), o que seria, *data venia*, um absurdo. O absurdo demonstrado fica mais evidente quando se verifica que a “isenção” se estenderia para o PIS e para a COFINS, tributos que não dependem da apuração de lucro ou de renda.

Ademais, embora a adoção do método do lucro presumido não permita a dedução de custos e despesas, essa ausência é substituída por uma presunção legal de que o lucro tributável é de 8% (no caso) da receita, ou seja, o valor do imóvel recebido (receita) não é tributado em sua totalidade, mas apenas em um percentual desse valor, presumido como receita (lucro presumido).

Saliente-se que a adoção do método do lucro presumido é uma opção do contribuinte, que deve ponderar se lhe traz alguma vantagem. Contudo, ao optar pelo método, deve aceitar as suas regras e presunções. É importante que essa realidade seja esclarecida, pois a tese do recorrente equivale a optar pelo lucro presumido, mas também deduzir custos operacionais, como ocorre no método do lucro real.

Independentemente do método de apuração do lucro, a tese do recorrente carrega outro absurdo, evidenciado quando se compara a situação usual em que a incorporadora vende um imóvel com pagamento em dinheiro, quando, sem dúvida, todo o valor pago é considerado receita, porém nenhum valor é considerado receita se o pagamento for feito pela dação de outro imóvel. Em outras palavras, o meio de pagamento estaria alterando o conceito de receita tributária para resultar em uma isenção (ou não incidência).

Diante das razões acima expostas, entendo que o valor dos bens dados em pagamento pelas alienações dos imóveis comercializados pelo contribuinte deve ser considerado

receita, integrando a receita bruta, para fins de cálculo do lucro presumido, base de cálculo da IRPJ e da CSLL, e para fins de tributação do PIS e da COFINS.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque