



Processo nº 11080.102816/2003-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-005.266 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária**
Sessão de 10 de dezembro de 2020
Recorrente MARINA PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ATUAÇÃO REFLEXA. PROCESSO PRINCIPAL DE IRPJ.

Configurada a situação que o presente é reflexo do processo principal do IRPJ, nos termos do anexo II do Ricarf, só resta replicar a decisão daquele a este.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves que suscitava conflito de competência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1^a Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-17.214, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação/manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

O processo contém peças referentes ao lançamento de ofício de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), cuja exigência correspondia, na época da lavratura, a R\$ 230.502,13, incluindo os consectários legais (fls. 5/14).

A contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido, nos períodos correspondentes à autuação.

A fiscalização identificou as seguintes infrações tributárias: em 2001 e 2002, houve recolhimento a menor de tributo sobre receitas contabilizadas (fls. 17/21); no primeiro semestre de 2003, a autuada teria deixado de recolher ou declarar PIS sobre receitas de vendas e financeiras (fls. 24/77).

O procedimento fiscal iniciou-se em 11/3/03 (fls. 116/117), não apresentando solução de continuidade (fls. 131/162) até a intimação do auto de infração à interessada (fl. 5). Nesse ínterim, em 28/11/03, a contribuinte apresentou declaração ao Parcelamento Especial (Paes), contemplando valores devidos em 2001 e 2002 (fls. 445/456). A impugnação foi apresentada tempestivamente em 10/2/04 (fls. 430/443).

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A impugnação pode ser assim resumida:

1. fatos geradores relativos a 2001 e 2002:

- não há uma impugnação expressa; a contribuinte consigna apenas serem indevidos os juros Selic após a adesão e confissão dos valores no Paes, em 29/7/03 (fl. 529);

2. fatos geradores ocorridos em 2003:

- a apuração do lucro pelo regime de caixa – faculdade que a impugnante teria por haver optado pelo lucro presumido e por ser empresa que explora atividades imobiliárias – não foi considerada pela fiscalização;

- não poderiam ser exigidos impostos sobre quaisquer números que não correspondessem a recebimentos de valores definidos pela ciência contábil e pela legislação fiscal como compreendidos e objetos de escrituração no livro caixa;

- os imóveis recebidos em permuta não podem ser incluídos na base tributária, pois não seriam passíveis de contabilização no livro caixa – muitos deles estariam ainda contabilizados nos estoques (a classificação contábil de imóveis para revenda é na conta de estoque, jamais se cogitando de se escriturar na conta caixa);

- os enquadramentos legais utilizados pelo fisco para sustentar a autuação não têm conexão com a pretendida exigência ou com o critério adotado pelo fisco.

A contribuinte pede o cancelamento parcial do auto de infração. Apresenta diversos casos em que a fiscalização arbitrou valores de imóveis recebidos em permuta como valores efetivamente recebidos e elabora planilhas com o propósito de evidenciar impropriedades na autuação (fls. 496/497).

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PARCELAMENTO ESPECIAL. CONFISSÃO DE DÍVIDA. TAXA SELIC.
A taxa Selic incide sobre os juros de mora até a consolidação dos débitos confessados no Paes.

BENEFÍCIOS FISCAIS. Um benefício fiscal aplicável a um tributo não pode ser estendido a outro, por ausência de respaldo legal.

BENEFÍCIOS FISCAIS. PERMUTA DE IMÓVEIS. A permuta de imóveis deve se revestir de todos os requisitos materiais e formais da legislação civil para que os contribuintes possam usufruir o benefício fiscal previsto na IN SRF 107/88.

Lançamento Procedente em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

- o contribuinte nada impugnou quanto ao mérito dos tributos de 2001 e 2002, mas apenas quanto à incidência da Selic para o período posterior à sua adesão ao PAES, em 29/07/2003. Para tanto, decidiu que a Selic teria incidência sobre o valor até a consolidação em julho/2003 (e após, a TJLP);

- nas demais questões alegadas, referentes a fatos geradores do contribuinte de 2003, a DRJ negou provimento.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 21/10/2008, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 14/11/2008 (efls. 596 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, procurando rebater, de forma enfática, toda a posição na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Da questão inerente ao processo 11080.102817/2003-46- IRPJ

Encontra-se nos autos, às folhas 654 e seguintes, Resolução da 3^a Seção de Julgamento deste CARF (Resolução n.º 3401-001.388, sessão de 19/06/2018) em que há declínio de competência a esta 1^a Seção, por conta de que o presente processo (11080.102816/2003-00) é reflexo do processo 11080.102817/2003-46, considerado o processo principal.

Nas suas razões para tal resolução, consta profunda análise de todos os processos, a qual concordo, culminando com a seguinte conclusão ao final:

Assim, não resta sombra de dúvida de que o presente processo, além de ter por base os mesmos elementos de prova que os demais, referentes a IRPJ, CSLL e PIS, deriva de um mesmo procedimento fiscal, sendo competente para análise da matéria a Primeira Seção de Julgamento deste CARF, na forma regimentalmente estabelecida, ainda que já tenha havido julgamento autônomo do PIS (a nosso ver, incorreto) nesta Terceira Seção.

Verifica-se nos autos que o presente processo (11080.102816/2003-00) é reflexo do processo 11080.102817/2003-46.

Ambos os processos decorrem do mesmo procedimento de fiscalização, tendo a mesma autoridade fiscal autuante, e exatamente a mesma situação fática no mérito, mudando apenas que houve a formalização em processos administrativos para cada tributo autuado (4 processos administrativos distintos).

Da leitura de todos os TVFs verifica-se que as fiscalizações tiveram exatamente os elementos de prova coligidos durante o procedimento fiscal e amealhados como instrução probatória para a fundamentação de todas autuações fiscais.

Por uma circunstância de seguirem passos processuais distintos, acabou o processo de IRPJ (11080.102817/2003-46) sendo julgado anteriormente. Quando um dos processos reflexos (o presente processo 11080.102816/2003-00) esteve apto a análise e julgamento, e vislumbrou-se esta vinculação entre ambos os processos, já havia uma decisão prolatada naquele.

Diante deste preâmbulo para demonstrar que ambos os processos (o presente (11080.102816/2003-00) e o de IRPJ (11080.102817/2003-46) estão umbilicalmente interligados, devendo o de Cofins ser considerado reflexo do de IRPJ.

Tal questão está regrada no art. 6º do anexo II do Ricarf:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

(...)

Para esclarecer a amplitude material do §1º deste artigo 6º, recorre ao excertos do voto do i. conselheiro André Mendes de Moura, relator do acórdão nº 9101-002.755:

Faço a distinção, amparado no conceito empregado pelo RICARF, valendo-se de exemplos.

Nos processos reflexos, há uma autuação fiscal principal, por exemplo, de IRPJ, acompanhada de reflexos de CSLL, PIS e Cofins, com base nos mesmos elementos de prova constituídos em um mesmo procedimento fiscal. No processo reflexo, a decisão do processo principal tem repercussão direta nos reflexos.

A vinculação por decorrência ocorre quando há obrigatoriamente um processo principal e demais processos acessórios, que tiveram origem a partir do processo principal. Tanto que se o julgamento do processo principal afastar a autuação, automaticamente os processos acessórios perdem o objeto. Por exemplo: (1) processo principal trata de exclusão do SIMPLES, e o acessório de auto de infração lavrado em razão da exclusão da empresa do regime especial; (2) processo principal trata da suspensão ou perda de imunidade/isenção, e o acessório de auto de infração lavrado em razão da suspensão/perda do benefício; (3) processo principal trata de autuação fiscal que altera o ajuste anual do imposto, alterando a apuração de saldo negativo, e o acessório de declaração de compensação que se utilizou de saldo negativo que, em razão da autuação fiscal, teve seu valor diminuído ou extinto.

Na decorrência, duas são as características principais: (1) não é prático (para não dizer que é impossível) fazer o julgamento do processo acessório antes do julgamento do processo principal e

(2) o decidido no principal tem repercussão direta nos processos decorrentes. Qual a praticidade em julgar os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins se tais lançamentos tiveram origem em uma suspensão de imunidade ainda pendente de julgamento?

Na realidade, a vinculação por reflexão e decorrência tem muitas semelhanças, principalmente por disporem de um processo principal precisamente definido, e de processo(s) acessório(s) cujo julgamento tem uma estreita dependência com o principal.

Enfim, a conexão ocorre quando se tem um suporte fático X e um enquadramento legal Y que é idêntico, ou para vários sujeitos passivos (A, B, C, D, E ...), ou para o mesmo sujeito passivo em anos-calendário diferentes (AC1, AC2, AC3...). Naturalmente, são formalizados vários processos, mas as autuações fiscais (suporte fático e enquadramento legal) são as mesmas, diferenciando-se, em linhas gerais, o sujeito passivo e o ano-calendário.

Como exemplo, pode ser um auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, de uma mesma empresa, com os mesmos fatos e elementos de prova, formalizado em processos diferentes, cada qual para um ano-calendário (AC1, AC2, AC3 e AC4). Ou, o auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, mas lavrado em face de empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica e tiveram uma interpretação idêntica da legislação tributária, ou seja, processos com sujeitos passivos A, B, C, D e E. Ainda, processo de reconhecimento de direito creditório que se utilizou do crédito X para compensar débitos D1, D2, D3, D4 e D5, cada qual em um processo diferente.

*O que se observa nos processos por conexão é que não há um processo que pode ser classificado como o principal. O julgamento pode ser dar em qualquer um dos processos. Pode ser julgado o processo AC3, sem prejuízo nenhum para os demais. Ou o processo contra o sujeito passivo D, ou o processo tratando da compensação do débito D2. Na realidade, os processos por conexão são aqueles que podem ser reunidos para julgamento em lotes, ou na sistemática dos **repetitivos**. Pode-se escolher qualquer um dos processos para julgamento, e aplicar a decisão para os demais. Tal procedimento, obviamente, não pode ser adotado para os reflexos ou decorrentes, tendo em vista a existência de um processo principal.*

Dada a explicação acima dos conceitos envolvidos nos 3 tipos de processos vinculados - conexão, decorrência e reflexo, resta evidenciado que o presente processo é reflexo, nos termos o inciso III do art. 6º do anexo II do Ricarf. Tem a mesma matéria fática e jurídica do processo principal de IRPJ.

Note-se que se ambos os processos - do presente processo e o principal - tivessem sido seguidos os mesmos passos processuais, deveriam ter sido julgados em conjunto, conforme a melhor prática processual. Algo que ocorreu na decisão de primeiro grau administrativo. E se assim fosse, o julgado no processo reflexo teria a mesma sorte do processo principal.

Tal vinculação decisória decorre do chamado princípio da decorrência, consagrado neste Conselho, por razões lógicas e jurídicas. Não é dado a dois colegiados distintos de igual hierarquia, proferir decisões distintas sobre os mesmos fatos e período de abrangência, cabendo um deles declinar da competência, nos termos do art. 6º do anexo II do Ricarf, ou por economia processual, adotar a mesma decisão anteriormente proferida.

O acórdão nº 9101-004.364 da CSRF/1^a Turma, processo 11080.102817/2003-46 de IRPJ, assim deliberou, conforme ementa e *decisum*:

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

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DAÇÃO EM PAGAMENTO OU PERMUTA DE IMÓVEIS.

Para fins do disposto no artigo do 224 do RIR/99, 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 (dação de pagamento/permute ou troca de imóveis) com o eventual valor em dinheiro recebido. Decisão recorrida sem reparos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demetrius Nichele Macei (relator), Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

Resta, portanto, quanto ao cerne da discussão aqui suscitada, negar provimento integral ao recurso voluntário, nos termos do acórdão nº 9101-004.364 da CSRF/1^a Turma.

Transcrevo o cerne da decisão abaixo:

O litígio gira em torno de haver o contribuinte no ano calendário de 2003, apurado o lucro presumido reconhecendo para fins de tributação na venda dos imóveis apenas o valor recebido em dinheiro e não toda a receita recebida seja em dinheiro ou em bens (unidades imobiliárias).

O cotejo das receitas com vendas de imóveis consta do Relatório Fiscal (fls.91/107).

Toda a discussão consiste em saber qual a definição que se dá a "receitas recebidas" tendo-se como fato que a recorrente apurou o imposto de renda com base no lucro presumido adotando o regime de caixa.

A recorrente alega que as unidades imobiliárias recebidas decorrem da permuta de imóveis no ano calendário de 2003 e por haver adotado o regime de caixa somente será tributada a receita efetivamente recebida em dinheiro ou cheque.

De acordo com o artigo 227 do Decreto n.º 3000/1999 que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/99), para fins de recolhimento do IRPJ por estimativa e apuração anual com base lucro real anual, considera-se receita bruta nas atividades imobiliárias o montante efetivamente recebido em cada período de apuração, relativo às unidades imobiliárias vendidas, vejamos:

Art.227. 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 recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 409, com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, parágrafo único, Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 1º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º).

Com a edição da Lei n.º 9.718 de 27/12/1998 (arts. 14 e 17, II), a partir de 1º de janeiro de 1999, passou a ser permitido às pessoas jurídicas que exercem as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis optar pela tributação com base no lucro presumido.

Na mencionada modalidade de tributação, a base de cálculo do imposto de renda (e respectivo adicional), em cada trimestre, é determinada por essas empresas mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida no respectivo período de apuração (Instrução Normativa SRF n.º 93/1997, art. 3º, parágrafo 7º).

No conceito de receita bruta para fins do lucro presumido, compreende-se 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 (RIR/1999, art. 224). Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas: as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como é o caso do IPI incidente sobre as vendas e do ICMS devido por substituição tributária (RIR/1999, art. 224, parágrafo único; IN SRF no 93, de 1997, art. 36, § 3º).

A receita bruta era considerada pelo regime de competência, ou seja, quando a receita era auferida, independentemente da data de seu pagamento.

Porém, a partir da publicação da Instrução Normativa SRF 104/1998 (DOU 26.08.1998), passou-se a admitir o regime de caixa para a tributação da receita bruta. Ou seja, é admissível a tributação da receita bruta somente por ocasião do recebimento da mesma.

A tributação somente por ocasião do recebimento da receita está sujeita às seguintes condições:

1) *emissão da nota fiscal por ocasião da entrega do bem ou da conclusão do serviço;*

2) *caso seja mantida escrituração somente do Livro Caixa, neste deverá ser indicada, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder a cada recebimento;*

3) caso seja mantida escrituração contábil, os recebimentos das receitas deverão ser controlados em conta específica, na qual, em cada lançamento, deverá ser indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento;

A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, poderá adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços pelo regime de competência ou de caixa observando-se as exigências descritas na IN SRF nº 104, de 1998 que estabelece as normas para apuração do lucro presumido com base no regime de caixa.

Entendo 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, poderão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

Desse modo 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 ao adotar o regime de caixa de que trata a Instrução Normativa 104/98, deve considerar como recebimento do preço os valores recebidos, **a qualquer título**, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços, nos exatos termos do § 3º do art.1º da mencionada Instrução Normativa, **verbis**:

Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

(...)

§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

No tocante aos institutos da dação em pagamento, permuta ou troca, a Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), assim dispõe:

Sobre a troca ou permuta:

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

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

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

Sobre a dação em pagamento:

Art. 356. O credor pode consentir em receber prestação diversa da que lhe é devida.

Art. 357. Determinado o preço da coisa dada em pagamento, as relações entre as partes regular-se-ão pelas normas do contrato de compra e venda.

Como se vê a permuta ou troca se equipara a uma operação de compra e venda, estando a receita decorrente dessa operação sujeita à incidência do imposto de renda cuja base para o cálculo do lucro presumido é a totalidade das receitas recebidas pela pessoa jurídica (valor do bem recebido + dinheiro recebido).

Nessa toada, considera-se permuta toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes, o pagamento da parcela complementar em dinheiro, sem contudo descharacterizar os atos negociais da compra e venda.

A dação em pagamento, é pois, o cumprimento da obrigação, pela aceitação, por parte do credor, de coisa dada pelo devedor em lugar de dinheiro.

Na dação em pagamento considera-se extinta a obrigação na medida em que o credor consente em receber do devedor uma unidade imobiliária como forma de pagamento pelo imóvel vendido.

Assim, no caso de empresa imobiliária tributada com base no lucro presumido, é possível concluir que o valor do bem recebido relativo às unidades imobiliárias vendidas, seja por dação em pagamento ou à título de permuta deve ser considerado como receita bruta para fins do disposto no artigo 224 do RIR/99.

Não é possível ao sujeito passivo optante pelo lucro presumido adotar procedimento com as vantagens a que teria direito pelo lucro real, mesclando os regimes de apuração.

Vale esclarecer que os documentos de dação em pagamento devem ser registrados no Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 6.015/1973, arts.129, 9º, 167, I, 31) bem como a permuta deve constar de escritura pública.

Não constam dos autos documentos desse quilate, logo não há que se falar de permuta ou dação em pagamento e sim, troca de bens.

A Instrução Normativa SRF n.º 107/1988 baixada antes da Lei n.º 9.718 de 27/12/1998 que passou a permitir às pessoas jurídicas que exercem as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis optar pelo lucro presumido, **disciplina** a apuração de resultados, assim como a determinação dos valores de baixa e de aquisição de bens, nas operações de **permuta** de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas.

Conforme a mencionada instrução normativa, no sistema do lucro real tributa-se apenas o valor da torna, e, mesmo assim, a permuta que se beneficiar da torna pode deduzir dessa receita a parcela do custo da unidade dada em permuta que corresponder à torna recebida ou a receber. No caso de permuta sem pagamento de torna a permutante não tem resultado a apurar, uma vez que deverá atribuir ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

A recorrente afirma que a IN/SRF n.º 107/88, que trata de custo orçado e outras normas, não foi utilizada pela Recorrente para apurar as receitas, custos, resultados e tributos recolhidos, eis que inaplicável às empresas que optam pelo lucro presumido.

Nesse ponto tem razão a recorrente, pois, no regime do lucro presumido se tributa a receita bruta sem dedução de custos e despesas. A sistemática do **lucro presumido** é diferente da sistemática do **lucro real**, pois, tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita. E, como é sabido, não se pode **mesclar os regimes de apuração**.

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 em permuta ou dação de pagamento com o eventual valor em dinheiro recebido.

Na linha desse entendimento, cita-se as Soluções de Consulta n.º 142/2005 e n.º 68/2009, proferidas pela Superintendência Regional da Receita Federal da 10^a Região Fiscal, assim ementadas.

"Lucro Presumido. Permuta de Imóveis Receita Bruta. Na operação de permuta de imóveis com recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta, além da torna, o preço do imóvel recebido em permuta."

**SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 68, DE 20 DE OUTUBRO
DE 2009 - 10^ª REGIÃO FISCAL**

ASSUNTO:Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -

IRPJ EMENTA: *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.

ASSUNTO: *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*
EMENTA: *LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.*

Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pela CSLL 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; art. 3º da IN SRF n.º 390, de 2004.

Com efeito, a empresa imobiliária adotando o regime de caixa, na apuração do lucro presumido deve tributar o valor **total** do negócio quando receber o imóvel dado em pagamento + o valor em dinheiro recebido por constituir receita bruta, as duas partes recebidas (o preço do imóvel recebido + o dinheiro recebido).

Nessa mesma linha é também a Solução de Consulta n.º 238/04, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal da 10^a Região Fiscal, assim ementada.

DAÇÃO EM PAGAMENTO - RECEITA BRUTA - O valor do bem veículo, unidade imobiliária usada recebido a título de dação em pagamento deve ser considerado como receita bruta para fins do disposto no artigo do 227 do RIR/99.

Portanto, considera-se receita bruta nas atividades imobiliárias o montante efetivamente recebido em cada período de apuração, relativo às unidades imobiliárias vendidas, observando que **o valor do bem**, unidade imobiliária, **recebido** a título de dação em pagamento, permuta ou troca - não importa o nome dado à operação de compra e venda - deve ser considerado como receita bruta desse período de apuração.

Assim, não se dá guarida aos argumentos e procedimento da recorrente que considerou como receita tributável apenas o valor recebido em dinheiro desconsiderando as receitas recebidas em bens (unidades imobiliárias).

Conclusão:

Considerando o acima exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges