



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.730997/2012-74
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.546 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 06 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASTELO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO.

Não se conhece do recurso especial que não logra demonstrar a necessária divergência jurisprudencial em relação a um *fundamento jurídico autônomo* constante do acórdão recorrido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-006.545, de 06 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 15504.730995/2012-85, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face do Acórdão nº **1302-005.604**, o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2009

PERMUTA DE IMÓVEIS. LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

A permuta de imóveis sem torna não importa em acréscimo patrimonial, nos termos do art. 43 do CTN, independentemente do regime de tributação. Precedentes da CSRF.

MUDANÇA DE ENTENDIMENTO DA RECEITA FEDERAL. EFEITOS PROSPECTIVOS.

Não podem retroagir em prejuízo do contribuinte as mudanças de entendimento da Receita quanto à tributação das operações de permuta, sob pena de lesar a proteção da confiança, aspecto subjetivo da segurança jurídica.

INCORPORADORA. VALORES RECEBIDOS DE CLIENTES. REEMBOLSO DE SERVIÇOS CONTRATADOS A TERCEIROS. AUSÊNCIA DE PROVA. RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Não tendo sido comprovado que os valores recebidos de clientes se referem a mero reembolso por serviços do interesse destes, contratados a terceiros e pagos pela Incorporadora, deve ser mantida a tributação como receita de prestação de serviços.

AQUISIÇÃO DE UNIDADES DE DIREITO DE CONSTRUIR POSTERIOR AO CONTRATO DE PERMUTA.

Não comprovado que os valores recebidos se tratam de reembolso, correta a sua tributação como renda própria.

No seu recurso especial, a PGFN sustenta que:

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF. O Colegiado decidiu, por maioria de votos que a permuta de imóveis sem torna não importa em acréscimo patrimonial, nos termos do art. 43 do CTN, independentemente do regime de tributação. É a ementa da decisão recorrida:

(...)

Entretanto, data vênia, essa não é a melhor interpretação a ser conferida ao caso, razão pela qual o acórdão recorrido merece reforma.

(...)

No presente caso, há nítida divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão ora adotado como paradigma proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9101-004.364), que ora se transcreve. Confira-se:

(...)

O acórdão recorrido firmou o entendimento de que 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. (...) 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”, equiparando e a permuta à alienação conforme o disposto no artigo 533, Código Civil.

Em sentido diametralmente oposto o acórdão recorrido considerou que operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido não gera receita tributável pelo IRPJ e CSLL.

Pelo exposto, afiguram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso especial segundo as disposições do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O Apelo foi admitido nos seguintes termos:

O cotejo entre os julgados indica a ocorrência de divergência interpretativa entre Colegiados do CARF. No acórdão paradigma, conforme transcrição supra, decidiu-se que a permuta de imóveis quando a Contribuinte é tributada pelo lucro presumido equivale, para fins de apuração do lucro trimestral, a uma operação de compra e venda, razão pela qual o valor do imóvel recebido deve ser considerado receita e adicionado à base de cálculo do IRPJ. Já o recorrido, conforme assentado, considerou inadequada a comparação da operação de permuta com a compra e venda e decidiu que em razão de não ter ocorrido acréscimo patrimonial, dada a permuta sem torna, não há valor a ser tributado, ainda que a Contribuinte apure o lucro presumido. Para situações fáticas similares, decisões divergentes, caracterizando o dissídio interpretativo entre Colegiados do CARF, razão pela qual deve sobre ele se manifestar a CSRF.

Pelo exposto, considero demonstrado o dissídio jurisprudencial entre Colegiados do CARF e opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF.

Chamada a se manifestar, a contribuinte permaneceu silente.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a analisar o cumprimento dos demais pressupostos de conhecimento.

De acordo com o voto condutor do acórdão ora recorrido:

(...)

Com razão a recorrente quando menciona que o acórdão recorrido é recheado de impropriedades, sendo a primeira delas a inadequada comparação da permuta com compra e venda sem considerar as normas que efetivamente devem incidir no caso concreto, mormente o art. 43 do CTN. Assim, incabível no âmbito tributário equiparar permuta à compra e venda.

Sobre esse tópico, vale transcrever julgado relativo a recurso especial em que o Conselheiro Caio César Nader Quintella delineou em seu voto vencedor de forma clara e precisa, os contornos da presente controvérsia:

(...)

Com efeito, no âmbito tributário, o que se deve analisar em relação a estes dois institutos de direito civil, é se a permuta representa acréscimo patrimonial, o que não se altera em razão do regime de tributação a que se submete o contribuinte. Não tendo havido acréscimo patrimonial e disponibilidade econômica na troca de bens equivalente, inexistiu o fato tributável pelo IRPJ.

Exatamente neste sentido também já decidiu o STJ, como se vê:

(...)

Ademais, absurda a colocação do julgador de piso no sentido de que as mudanças de entendimento da RFB retroagiriam para afetar operações realizadas à luz do anterior. Defendeu o julgador, no ponto, que bastaria a recorrente retificar sua DIPJ para se adequar ao novo entendimento da RFB quanto ao ponto.

Além de completamente atécnico, esse argumento beira à má-fé, porque do julgador de piso, representante da Administração Pública Tributária, se espera um agir com lisura e consentâneo com as normas vigentes em um Estado democrático de Direito.

Acolher este argumento importaria em flagrante violação à proteção da confiança do contribuinte, aspecto subjetivo da segurança jurídica, pilar constitucional do Estado.

No que toca à relação entre mudança administrativa e proteção da confiança, Hartmut Maurer menciona que no âmbito do direito público, esse princípio diz com a proteção da confiança que o cidadão deposita na existência e manutenção de decisões e condutas estatais, especialmente nos casos em que o Estado muda suas decisões ou sua linha de ação. Isso quer dizer que o contribuinte que dispõe de seus direitos de liberdade e de propriedade porque pautou sua conduta com confiança em ato que posteriormente sofreria alteração não deve ser atingido. Por essa razão o renomado jurista alemão sustenta que a proteção da confiança deve garantir ao administrado/contribuinte aquilo que ele já alcançou.

Ora, no caso concreto, além de ter conferido tratamento tributário correto à operação de permuta, o contribuinte, ora recorrente, pautou sua conduta no entendimento da RFB vigente à época em que realizou as operações.

Exigir retificação da DIPJ para fins de aplicação retroativa de alegada mudança de entendimento da RFB é argumento perverso e de todo contrário ao Estado de Direito.

Registro, assim, a lição de Judith Martins-Costa, quando menciona que se hoje se empresta um novo significado à segurança jurídica, por meio da proteção da confiança legítima dos contribuintes (ou dos administrados), a Administração Pública deve igualmente mudar seu papel, não sendo mais possível unicamente uma postura de não intervenção nos direitos fundamentais, mas de atuação no sentido de sua promoção.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso no ponto, para determinar a exclusão dos valores de R\$ 394.000,00 e R\$ 2.300.000,00 relativos à permuta de imóveis.

Como se vê, a decisão se valeu de dois fundamentos jurídicos para afastar a tributação sobre a permuta, quais sejam: **(i)** a inexistência de acréscimo patrimonial e disponibilidade econômica na troca de bens equivalentes; e **(ii)** a impossibilidade jurídica das mudanças de entendimento da Receita Federal quanto à tributação das operações de permuta retroagirem.

Tratam-se, contudo, de razões de decidir autônomas, conforme atesta a própria ementa do julgado acima reproduzida.

Nesse contexto, e considerando que o apelo fazendário não questiona o *segundo fundamento jurídico*, **tendo inclusive suprimido a transcrição do voto condutor nesse ponto (vide fls. 1.304)**, o conhecimento recursal resta prejudicado ante a caracterização de *fundamento não atacado*, na linha, aliás, do que orienta o *Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial* do CARF (versão 3.1. Dez. 2018, página 36):

- Matéria decidida mediante a adoção de fundamentos diversos e autônomos

Há casos de matérias que são decididas aplicando-se fundamentos diversos e autônomos, de sorte que qualquer um deles, isoladamente, é apto a fundamentar a conclusão do voto sobre aquela matéria. Nesse caso, o seguimento da matéria à Instância Especial pressupõe a demonstração de divergência jurisprudencial acerca de todos os fundamentos.

Ademais, cumpre também notar que o *paradigma* não enfrenta diretamente esse argumento quanto aos *efeitos prospectivos* da mudança de entendimento da RFB sobre a matéria, fato este que definitivamente prejudica o conhecimento recursal.

Dessa forma, o recurso especial não deve ser conhecido.

É como voto.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator