



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | 19515.000392/2011-04                                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1302-007.743 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA     |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 19 de fevereiro de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | INCORPORADORA MOOCA I - EMPREENDIMENTO IMOBILIARIO LTDA. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL   |

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Ano-calendário: 2006

**ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. PERMUTA DE IMÓVEL POR DIREITO SOBRE IMÓVEL A CONSTRUIR COM RECEBIMENTO DE TORNA. RECEITA BRUTA.**

A permuta de imóvel por direito sobre unidades imobiliárias futuras, na qual a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido e regime de caixa cede parte ideal de terreno e recebe, em contrapartida, direito a unidades a construir e parcela em dinheiro (torna), configura mera substituição de ativos quanto à fração recebida em bens, sem geração de acréscimo patrimonial imediato, sendo tributável apenas a torna, que representa efetivo ingresso de riqueza nova. A tentativa de equiparar o valor atribuído aos direitos sobre as unidades futuras a receita bruta “a qualquer título” viola a natureza jurídica da permuta e o art. 110 do CTN, bem como diverge da disciplina específica da IN SRF nº 107/88 e da jurisprudência do STJ, reconhecida no Despacho PGFN nº 167/PGFN-ME/2022, segundo a qual o contrato de troca ou permuta não se equipara, na esfera tributária, ao contrato de compra e venda para fins de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre o valor do imóvel recebido.

**IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR SOBRE O VALOR ATRIBUÍDO AOS DIREITOS SOBRE UNIDADES FUTURAS. NEUTRALIDADE FISCAL DA PERMUTA. MULTA DE OFÍCIO.**

A observância, pela contribuinte, da disciplina normativa então vigente para operações de permuta no mercado imobiliário, tributando apenas a torna e tratando o valor das unidades futuras como mero custo/estoque, afasta a alegação de omissão de receita, evidenciando inexistência de fato gerador quanto ao montante atribuído aos direitos recebidos em troca. Nessa hipótese, resultam indevidos o lançamento de ofício de IRPJ, CSLL,

PIS e COFINS sobre o valor do imóvel/direito recebido e as multas de ofício dele decorrentes, impondo-se o cancelamento integral do crédito tributário.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela INCORPORADORA MOOCA I EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA. contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), no Acórdão nº 12-105.303 de fls. 314-316, a qual negou provimento à sua impugnação e manteve o lançamento de ofício consubstanciado nos Autos de Infração correspondentes ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep, referentes ao ano-calendário de 2006.

A fiscalização iniciou o procedimento em face da Recorrente, pessoa jurídica que atua no setor de incorporação imobiliária e é tributada pelo regime do Lucro Presumido, com reconhecimento de receitas pelo regime de caixa. O foco da apuração recaiu sobre a *Escritura Pública de Permuta de Parte Ideal de Terreno com Torna e Outras Avenças*, lavrada em 19 de maio de 2006 (fls. 77-93).

Nos termos da mencionada escritura, a Recorrente, na qualidade de Permutante Proprietária, celebrou permuta com a Cyrela Amazonas Empreendimentos Imobiliários Ltda. (Permutante Incorporadora), em que cedeu 89% da parte ideal do imóvel (terreno na Rua

Sapucaia, São Paulo, avaliado em R\$40.500.000,00, fls. 83) em troca de 11% de unidades autônomas a construir no local (valor atribuído de R\$ 20.500.000,00, fls. 83) e uma parcela em dinheiro, denominada torna, no valor de R\$ 20.000.000,00 (fls. 83).

A Recorrente, ao apresentar sua DIPJ referente ao ano-calendário 2006, ofereceu à tributação o valor correspondente à torna de R\$ 20.000.000,00 no 2º Trimestre, seguindo o tratamento tributário específico previsto para operações de permuta no mercado imobiliário, notadamente a Instrução Normativa SRF nº 107, de 1988 (IN 107/88), a qual determina que apenas a torna deve ser computada como receita.

O Auditor Fiscal, por meio do **Termo de Constatação Fiscal** (TCF) datado de 10/02/2011 (fls. 162-165), lavrou os Autos de Infração, alegando que a Recorrente teria omitido receita bruta no montante de R\$ 20.500.000,00. Segundo a interpretação fiscal, este valor corresponde ao preço atribuído aos direitos sobre as benfeitorias e acessões (unidades autônomas futuras) que a Permutante Proprietária (Recorrente) recebeu em troca, e que, mesmo sendo bens, deveriam ter sido considerados receita bruta "a qualquer título" no momento da transação, sob o regime do Lucro Presumido e de Caixa.

O Fisco fundamentou o lançamento na premissa de que (fls. 164): "*Assim sendo, no regime do Lucro Presumido, as receitas cujo recebimento se dá em bens devem ter o mesmo tratamento daquelas recebidas em dinheiro, isto é, devem ser reconhecidas, para fins de apuração do IRPJ, quando do recebimento do pagamento (do bem).*"

Em decorrência dessa constatação, foram exigidos os seguintes valores a título principal, além de multa de ofício de 75% e juros de mora (fls. 166-185):

| Tributo                  | Valor Principal (R\$) | Multa (R\$)         | Juros de Mora (R\$) | Total Apurado (R\$) |
|--------------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| IRPJ                     | 410.000,00            | 307.500,00          | 197.702,00          | 915.202,00          |
| PIS                      | 133.250,00            | 99.937,50           | 65.812,17           | 298.999,67          |
| COFINS                   | 615.000,00            | 461.250,00          | 303.748,50          | 1.379.998,50        |
| CSLL                     | 221.400,00            | 166.050,00          | 106.759,08          | 494.209,08          |
| <b>Total Consolidado</b> | <b>1.379.650,00</b>   | <b>1.034.737,50</b> | <b>674.021,75</b>   | <b>3.088.409,25</b> |

Contra os Autos de Infração, a Recorrente apresentou **Impugnação** (fls. 188-220), sustentando a neutralidade fiscal da permuta (exceto pela torna já tributada) e a inaplicabilidade da tese fiscal de recebimento de receita "a qualquer título" no regime de caixa para bens futuros.

A DRJ do Rio de Janeiro, por meio do Acórdão nº 12-105.303 (fls. 314-316), **negou provimento à Impugnação**, mantendo o crédito tributário. A decisão baseou-se fundamentalmente na Solução de Consulta Cosit nº 207, de 11 de julho de 2014, e no Parecer Normativo Cosit nº 9, de 04/09/2014, os quais firmaram o entendimento, vinculante no âmbito da RFB, de que na atividade imobiliária sujeita ao Lucro Presumido, o valor do imóvel/direito recebido em permuta, com ou sem torna, constitui receita bruta tributável.

A decisão recorrida refutou a aplicação da IN SRF nº 107/88 à Recorrente (Lucro Presumido), alegando que esta se direcionava ao Lucro Real, e que, sob o regime de caixa, o recebimento de R\$ 20.500.000,00 em direitos sobre bens a construir deveria ser considerado o recebimento do preço e, portanto, receita bruta, visto que o direito creditório estava disponível à Recorrente em 19/05/2006 (fls. 349).

Confira-se a ementa do julgado:

**Acórdão 12-105.303 - 9ª Turma da DRJ/RJO**

Sessão de 8 de fevereiro de 2019

Processo 19515.000392/2011-04

Interessado INCORPORADORA MOOCA I - EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA.

CNPJ/CPF 07.219.475/0001-12

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PESSOAS JURÍDICAS. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. PERMUTA DE IMÓVEL POR DIREITO SOBRE IMÓVEL A CONSTRUIR COM RECEBIMENTO DE TORN. RECEITA BRUTA. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA.

Na operação de permuta de imóvel do contribuinte por direito sobre imóvel a construir com recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda com base no lucro presumido, regime de caixa, 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 direito sobre o imóvel a construir recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna. A receita bruta deverá ser oferecida à tributação no trimestre da celebração da permuta, que é o trimestre em que foi entregue o imóvel do contribuinte e em que este recebeu por permuta direito sobre imóvel a construir mais a torna.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2006 LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS.COFINS.CSLL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como decorrentes as mesmas razões de decidir do lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2006 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGALIDADE.

A Multa de Ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos Juros de Mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O art. 61, caput e § 3º, c/c art. 5º, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, que estabelecem a aplicação de juros moratórios com base na taxa Selic para os débitos tributários não pagos até o vencimento, estão plenamente em vigor no ordenamento jurídico, devendo, portanto, ser aplicados. Súmula CARF nº 4: JUROS. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 362-389), reiterando os argumentos de sua defesa primária e apontando a manifesta ilegalidade da equiparação da permuta à compra e venda para fins de tributação. A Recorrente reforça que:

1. A permuta pura (troca de bens sem torna) é neutra do ponto de vista fiscal, pois não há acréscimo patrimonial, sendo mera substituição de ativos. Apenas a torna, já tributada, constitui efetiva receita.
2. Não houve "fato gerador" ou "receita recebida" no que tange aos R\$20.500.000,00 (direitos sobre unidades futuras) no momento da contratação, especialmente sob o regime de caixa adotado, e com o risco inerente do negócio (unidades a construir).
3. A tese da fiscalização e da DRJ viola o art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN), ao desvirtuar o instituto de Direito Privado da permuta, forçando sua equiparação à compra e venda para fins de incidência tributária.
4. Em reforço superveniente, a Recorrente juntou o Despacho nº 167/PGFN ME (fls. 421, 398-401), de 08/04/2022, que reconhece a pacificação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, afirmando que: "*O contrato de troca ou permuta não deve ser equiparado, na esfera tributária, ao contrato de compra e venda, pois não haverá, em regra, auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca.*" Argumenta, por fim, que o Despacho expressamente dispensa a interposição de recursos nesses casos, indicando que a autuação é indevida, exceto pela parcela complementar (torna).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

## I. Da Tempestividade e Admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>1</sup>, antes da vigência da Lei Complementar nº 227/2026, conforme se extrai da ciência do Acórdão da DRJ, constante às fls. 1.267, e do protocolo do recurso às fls. 1.297. A peça recursal está devidamente subscrita por procurador regularmente constituído (fls. 1.253/1.264), inexistindo vício de representação, inépcia ou ausência de motivação que inviabilize seu conhecimento. Presentes a legitimidade, o interesse e a regularidade formal, deve o recurso ser conhecido.

## II. Do Mérito

A controvérsia central do presente processo cinge-se à definição do conceito de *receita bruta tributável* em virtude de uma operação de permuta de imóvel com torna, realizada por pessoa jurídica dedicada à atividade imobiliária, optante pelo Lucro Presumido e regime de caixa, especificamente se o valor atribuído aos direitos sobre as unidades imobiliárias futuras (R\$20.500.000,00), recebido em troca do terreno, deve ser incluído na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no momento da celebração do contrato.

A Recorrente argumenta que a permuta, por essência, não gera acréscimo patrimonial (receita nova), mas sim substituição de ativos, exceto na parte da torna, que foi devidamente tributada (R\$ 20.000.000,00).

Entendo que no caso aplica-se o entendimento exarado pela Câmara Superior deste Tribunal Administrativo:

**PROCESSO 10469.721294/2015-58**

ACÓRDÃO 9101-007.448 – CSRF/1ª TURMA

SESSÃO DE 11 de setembro de 2025

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

RECORRENTE MONTANA CONSTRUÇÕES LTDA

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

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

<sup>1</sup> **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, que enseja dispensa legal de constituição por Parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, permite concluir no mesmo sentido do pleito do particular, na parte pretendida de que o valor do imóvel recebido nas operações de permuta com outro imóvel não seja considerado faturamento, renda ou lucro para fins do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apurados pelas empresas optantes pelo lucro presumido.

Portanto, entendo assistir razão à Recorrente, como será delineado.

### **Do regime jurídico aplicável: lucro presumido e regime de caixa**

Conforme se verifica da DIPJ 2007 relativa ao ano-calendário de 2006 (fichas 01, 14A, 18A e 58B), a Recorrente declarou expressamente que sua forma de tributação é pelo **lucro presumido** e que o regime de apuração de receitas adotado é o **regime de caixa**, conforme campo específico das informações cadastrais e de outras informações econômicas.

A legislação admite, para pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido, que a receita bruta seja considerada, para fins de apuração da base de cálculo, à medida do recebimento, especialmente quando se trata de receitas de contratos a prazo, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.718/1998<sup>2</sup> e da IN SRF nº 104/1998<sup>3</sup>.

Em outras palavras, não se trata aqui de discutir regime de competência típico do lucro real, mas sim da aderência da empresa, devidamente declarada, ao regime de caixa compatível com o lucro presumido, no qual a tributação acompanha o fluxo financeiro efetivo, e não apenas o momento da celebração contratual.

A própria DIPJ 2007 evidencia que a Recorrente apurou o IRPJ e a CSLL sobre receitas declaradas em cada trimestre de 2006, com base nas fichas 14A (IRPJ) e 18A (CSLL), nas quais se identificam receitas no valor de R\$ 20.000.000,00 no segundo trimestre, R\$ 1.492.586,36 no terceiro trimestre e R\$ 1.500.629,54 no quarto trimestre, todas sujeitas à incidência do IRPJ e da CSLL.

### **Da operação imobiliária e da escrituração adotada**

Os autos contêm farta documentação notarial e societária demonstrando a estrutura do empreendimento: mandato de procedimento fiscal, contratos sociais da incorporadora, escritura pública de compromisso de cessão de direitos aquisitivos entre FANTA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. e INCORPORADORA MOOCA I (fls. 51-62), escritura pública de compra e venda do imóvel da Rua Sapucaia, nº 326, 346 e 452, de FANTA para MOOCA I (fls. 69-75) e, sobretudo, a escritura pública de permuta de parte ideal de terreno com torna e

<sup>2</sup> **Art. 13.** A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

<sup>3</sup> Estabelece normas para apuração do Lucro Presumido com base no regime de caixa.

outras avenças entre INCORPORADORA MOOCA I e CYRELA AMAZONAS EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., com torna de R\$ 20.000.000,00 e demais valores futuros vinculados às unidades a construir (fls. 77-90, 95-112).

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2010 (fl. 114), a Recorrente apresentou manifestação detalhada (fls. 118-123), esclarecendo a forma de contabilização da operação de permuta. Informou ter registrado o total contratual de R\$ 40.500.000,00 em contas a receber (ativo circulante) com contrapartida em “resultado de exercícios futuros” (passivo), e que, à medida em que recebia as parcelas (inclusive a torna de R\$ 20.000.000,00), procedia à baixa do contas a receber e à reclassificação proporcional do passivo de resultados futuros para a conta de receita “Recebimentos de Parcelas”, oferecida em seguida à tributação na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A própria tabela apresentada pela contribuinte, às fls. 121-123, demonstra que, no ano-calendário de 2006, o total de receitas reconhecidas e tributadas em decorrência da permuta foi de **R\$ 22.993.215,90**, discriminadas da seguinte forma: nenhum valor no primeiro trimestre; R\$ 20.000.000,00 no segundo trimestre; R\$ 1.492.586,36 no terceiro trimestre; e R\$ 1.500.629,54 no quarto trimestre. Os valores coincidem exatamente com aqueles informados nas fichas 14A e 18A da DIPJ 2007 para as receitas sujeitas aos percentuais de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL, o que reforça a consistência entre a escrituração contábil e a declaração fiscal.

### **Da Natureza Jurídica da Permuta e a Tributação sobre a Renda: Inexistência de Receita Bruta (Acréscimo Patrimonial) no Regime de Lucro Presumido**

O ponto de inflexão na argumentação fiscal reside no conceito de receita bruta frente à natureza jurídica da permuta.

Assim dispôs o acórdão recorrido:

#### **Da Solução de Consulta Cosit nº 207, de 11 de julho de 2014**

6. O entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil a respeito do tema (permuta de imóvel com recebimento de torna para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido), por força do que dispõe o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013 (“a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento...”), está expressa na **Solução de Consulta Cosit nº 207, de 11 de julho de 2014**, que tem efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e, portanto deverá ser observada. Trago à colação a referida Solução de Consulta Cosit nº 207, de 11 de julho de 2014:

[...]

**Do Parecer Normativo Cosit nº 9, de 04 de setembro de 2014**

7. No mesmo sentido da Solução de Consulta Cosit nº 207, de 11 de julho de 2014, o Parecer Normativo Cosit nº 9, de 04 de setembro de 2014, publicado no DOU de 05/09/2014, seção 1, página 17, decidiu que na operação de permuta de imóveis, com ou sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna. Cabe esclarecer que as Delegacias de Julgamento estão vinculadas à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), às normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei 8.112/1990), às Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda e com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria – MF nº 383/2010) e ao entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos (art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011). A seguir, reproduzo o Parecer Normativo na íntegra (grifei):

[...]

**Da Aplicação da Solução de Consulta nº 207, de 11 de julho de 2014, e do Parecer Normativo COSIT nº 9, de 2014, ao Presente Processo**

8. Da leitura dos referidos Solução de Consulta e Parecer, está claro que tanto o valor de R\$ 20.500.000,00 (correspondente ao valor atribuído às benfeitorias e acessões de cada uma das unidades autônomas integrantes da futura edificação a ser realizada pela permutante incorporadora no imóvel, as quais ficarão vinculadas a parte ideal remanescente do imóvel que permanecerá na propriedade da permutante proprietária, incluindo a parte ideal das áreas comuns e das respectivas vagas de garagem) quanto o de R\$ 20.000.000,00 (correspondente à diferença de valor verificado entre aquele atribuído a parte ideal do imóvel correspondente a 89% de seu todo, R\$ 40.500.000,00, e o referido valor de R\$ 20.500.000,00) constituem receita bruta da Interessada (permutante proprietária).

9. A receita bruta de R\$ 20.000.000,00 já foi tributada pela Interessada no 2º trimestre do ano-calendário de 2006, período em que recebeu este valor da permutante incorporadora a título de torna, não havendo qualquer litígio a respeito.

10. Quanto à receita bruta de R\$ 20.500.000,00, a Interessada defendeu a posição equivocada de que ela não tem natureza de receita, de modo que não a ofereceu à tributação, mas deveria tê-lo feito segundo os referidos Solução de Consulta e Parecer.

11. Quanto ao período que a receita bruta de R\$ 20.500.000,00 deveria ser oferecida à tributação, o Parecer Normativo COSIT nº 9, de 2014, estabelece que ela deve ser tributada, no presente caso, segundo o regime de caixa (a Interessada adotava o regime de caixa), observada a escrituração do livro Caixa.

Ocorre que a Interessada não considera que os R\$ 20.500.000,00 de valor atribuído a seu direito sobre bens imóveis a serem construídos tenham natureza de receita, de modo que não os escriturou como receita.

12. O Fisco, por sua vez, considerou que o valor de R\$ 20.500.000,00 atribuído ao direito sobre os bens recebidos pela Interessada em 19/05/2006, quando da assinatura da Escritura Pública de Permuta de Parte Ideal de Terreno com Torna e Outras Avenças, deveria ser oferecido por ela à tributação no 2º trimestre de 2006, uma vez que o § 3º do art. 1º da IN SRF nº 104/98, que trata da possibilidade de adoção do regime de caixa pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, dispõe que 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" (Grifei)

13. A meu ver, correta a interpretação do Fisco relativamente ao § 3º do art. 1º da IN SRF nº 104/98. Ou seja, em 19/05/2006, pelos 89% do total do seu terreno, com valor a ele atribuído de R\$ 40.500.000,00, a Interessada recebeu direitos sobre bens imóveis a serem construídos, com valor a eles atribuídos de R\$ 20.500.000,00, mais R\$ 20.000.000,00 a título de torna (mais precisamente, R\$ 19.500.000,00 recebidos em 19/05/2006 e R\$ 500.000,00 recebidos em 04/05/2006), de modo que os R\$ 40.500.000,00 foram recebidos integralmente em 19/05/2006, sendo que R\$ 20.500.000,00 em direitos sobre bens a serem construídos e R\$ 20.000.000,00 a título de torna, ambos devendo ser considerados como recebimento do preço atribuído aos 89% do seu terreno, R\$ 40.500.000,00.

14. Chamo a atenção para o fato de que a Interessada no 3º e 4º trimestres de 2006 ofereceu à tributação os totais, respectivamente de R\$ 1.492.586,36 e R\$ 1.500.629,54, ambos decorrentes de recebimento de parcelas de vendas das unidades autônomas vinculadas à parte ideal remanescente correspondente a 11% do imóvel, o que corrobora o conceito de que na data de 19/05/2006, quando a Interessada recebeu direitos sobre bens imóveis a serem construídos, com valor a eles atribuídos de R\$ 20.500.000,00, que este valor deveria ter sido considerado como recebimento do preço total de R\$ 40.500.000,00 (os restantes R\$ 20.000.000 foram recebidos a título de torna, como já visto), independentemente dos bens imóveis ainda não estarem construídos, uma vez em 19/05/2006 o referido direito estava disponível para a Interessada, tanto é assim que ela recebeu os valores das parcelas referidas mesmo ainda não estando construídas as unidades vendidas.

15. No mesmo sentido da interpretação do Fisco, extraí da Solução de Consulta nº 134 - SRRF06/Disit, de 26 de novembro de 2010, o seguinte (grifei):

[...]

17. Assim sendo, foi bem o Fisco ao considerar que a receita de R\$ 20.500.000,00 deveria ter sido oferecida à tributação no 2º trimestre de 2006, pois em 19/05/2006, quando da assinatura do contrato de permuta, a Interessada entregou 89% do terreno (valorado em R\$ 40.500.000,00) e recebeu a torna

(calculada em R\$ 20.000,00 por diferença entre R\$ 40.500.000,00 e R\$ 20.500.000,00) mais os direitos sobre os imóveis a construir (valorado em R\$ 20.500.000,00), os quais ficaram disponíveis para ela.

Enquanto a compra e venda implica troca de bem por dinheiro, a permuta é a troca de um bem por outro bem, caracterizando uma neutralidade patrimonial imediata. Para que haja incidência de Imposto de Renda e das Contribuições correlatas (PIS, COFINS, CSLL), faz-se mister a ocorrência de um acréscimo patrimonial, uma riqueza nova e positiva, nos termos do artigo 43 do CTN<sup>4</sup>.

Na permuta pura e simples (sem torna), inexistente tal acréscimo. Vejamos a jurisprudência deste Conselho:

**PROCESSO 15540.720205/2016-41**

ACÓRDÃO 1401-007.719 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 26 de novembro de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE SOTER SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA S/A

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

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.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito. CSLL. PIS. COFINS.

<sup>4</sup> **Art. 43.** O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

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

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

O entendimento da neutralidade fiscal da permuta sempre foi consagrado na legislação específica para o setor imobiliário, por meio da Instrução Normativa SRF nº 107/88, cujo item 2.1.1 dispõe expressamente:

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.

A Recorrente, ao tributar a torna (R\$ 20.000.000,00), observou rigorosamente as regras da tributação sobre a renda no que concerne à única parcela da operação que representa um ingresso financeiro líquido. O valor de R\$ 20.500.000,00, correspondente aos 11% das unidades futuras a serem recebidas em troca, representa simplesmente o *custo* futuro do estoque da Recorrente (unidades para venda), ingressando no patrimônio para *substituir* o valor do terreno que saiu.

O argumento do fisco de que a IN 107/88 seria inaplicável ao Lucro Presumido por se tratar de um regime de "presunção" e não de "custo e receita", e que, por isso, deveria ser considerada receita bruta a soma da torna com o valor do imóvel recebido, não merece prosperar.

A essência da permuta como mera substituição de ativos persiste independentemente do regime de apuração de lucro adotado. O lucro presumido presume a margem de lucro sobre a receita bruta, se esta existir. O que o Fisco faz aqui é *criar* uma receita onde há apenas uma troca de ativos, ignorando a própria essência do instituto do Direito Privado.

Tal raciocínio contradiz inclusive o artigo 110 do CTN, que dispõe: "*A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado [...] utilizados, expressa ou implicitamente, [...] para definir ou limitar competências tributárias.*".

A permuta é um instituto jurídico claro, e sua equiparação plena à compra e venda para gerar base de cálculo tributável é vedada.

Esta visão equivocada da fiscalização, que tenta tributar a permuta sem torna ou a parcela do imóvel recebido em troca no Lucro Presumido, foi recentemente rechaçada pela PGFN (fls. 421). O Despacho nº 167/PGFN ME (08/04/2022) reconheceu a pacificação da jurisprudência do STJ em sentido favorável aos contribuintes, concluindo que:

O contrato de troca ou permuta não deve ser equiparado, na esfera tributária, ao contrato de compra e venda, pois não haverá, em regra, auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca. (...) 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.

Embora o Despacho PGFN trate primariamente de permutas *sem* parcela complementar, o princípio fundamental se aplica ao caso: a parcela de R\$ 20.500.000,00, que corresponde ao valor atribuído aos direitos sobre as unidades a construir (a parte trocada), não se

qualifica como receita. Apenas a torna (R\$ 20.000.000,00), que constitui a parcela complementar, gera riqueza nova e foi devidamente tributada pela Recorrente.

Portanto, o fundamento de mérito para a autuação é ilegal e contrário ao entendimento pacificado.

### Da Incompatibilidade com o Regime de Caixa para Bens Futuros

A Recorrente, optante pelo Lucro Presumido, apura suas receitas pelo regime de caixa. O regime de caixa exige o efetivo *recebimento* da receita para que ocorra o fato gerador, em contraposição ao regime de competência, que considera o auferimento jurídico.

A fiscalização defendeu que, sob a IN SRF nº 104/98, "*os valores recebidos a qualquer título, do adquirente do bem ou direito [...] serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste*" (fls. 164), concluindo que o direito a receber unidades imobiliárias (R\$ 20.500.000,00) representaria um "pagamento em bens" que se equipara ao recebimento em dinheiro no ato da permuta.

Esta interpretação do termo "recebimento" é insustentável no contexto de ativos futuros. O que a Recorrente "recebeu" foi um *direito creditório* à entrega futura de unidades ainda não existentes. Esse direito está intrinsecamente ligado ao risco de construção e ao esforço produtivo da Permutante Incorporadora (Cyrela). Atribuir a este direito contábil o status de "receita efetivamente recebida" no ato da escritura ignora a ausência de liquidez imediata e a condicionalidade da entrega dessas unidades futuras (prontas e acabadas).

Para que a receita fosse realizada, as unidades precisariam estar prontas e entregues, ou, alternativamente, o direito ter sido negociado por meio líquido.

Conforme o Acórdão CARF nº 105-16.429, citado pela Recorrente em sua defesa, no regime de caixa não se admite que a expressão "equivalente" (a dinheiro) represente bens que, em razão de sua liquidez, não possam ser imediatamente convertidos em moeda. O direito sobre unidades a construir, sujeito a conclusão da obra e riscos inerentes, claramente não cumpre a condição de "equivalente" líquido caracterizador do regime de caixa, tampouco se configura como "recebimento" apto a ensejar a tributação.

Vejamos a ementa do julgado referido:

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 11080.002604/2004-04                       |
| <b>Recurso nº</b>  | 143.736 Voluntário                         |
| <b>Matéria</b>     | IRPJ E OUTROS - EXS.: 2001 A 2003          |
| <b>Acórdão nº</b>  | 105-16.429                                 |
| <b>Sessão de</b>   | 26 de abril de 2007                        |
| <b>Recorrente</b>  | EMPREENDEMENTOS E AGROPECUÁRIA ALPES LTDA. |
| <b>Recorrida</b>   | 5ª TURMA DA DRJ EM PORTO ALEGRE/RS         |

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 2001, 2002 e 2003

ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - LUCRO PRESUMIDO - REGIME DE CAIXA - Tratando-se de atividade de construção de imóveis para venda, em que a pessoa jurídica, devidamente autorizada pela legislação tributária de regência, adotou o lucro presumido para tributar os seus resultados e reconhece suas receitas segundo o REGIME DE CAIXA, não pode subsistir o lançamento que teve por base operações em que ocorreram, tão-somente, trocas de bens com outras pessoas jurídicas, ou entre ela e pessoas físicas.

A autuação parte da premissa de que, em razão da escritura de permuta, a Recorrente teria auferido, no segundo trimestre de 2006, receita da atividade no valor de R\$20.500.000,00, que não teria sido oferecida à tributação, por não constar na DIPJ do exercício de 2007.

Contudo, a análise conjugada da DIPJ, da resposta à intimação (fls. 118-123) e dos lançamentos do Livro Diário (fl. 4 do anexo de escrituração) revela quadro distinto: a Recorrente reconheceu e tributou, ao longo do ano-calendário de 2006, não apenas a torna de R\$20.000.000,00, mas também receitas adicionais decorrentes do mesmo contrato, totalizando R\$22.993.215,90, em estrita conformidade com o regime de caixa que declara adotar.

Não se trata, portanto, de receita “omitida”, mas de receita reconhecida e tributada, embora distribuída ao longo dos trimestres em que ocorreu o efetivo recebimento dos valores. A divergência entre fiscalização e contribuinte reside apenas na pretensão de concentrar, no segundo trimestre (fato gerador 31/05 ou 30/06/2006), todo o valor de R\$ 20.500.000,00, desconsiderando o fluxo efetivo dos recebimentos e, por consequência, o regime de caixa adotado e expressamente informado na DIPJ.

Considerando que o lucro presumido permite, em determinadas hipóteses, a adoção do regime de caixa para fins de apuração das receitas tributáveis, e estando comprovado que a Recorrente registrou o contrato pelo valor total em contas a receber, com contrapartida em resultado de exercícios futuros, e apenas reconheceu como receita tributável as parcelas de fato recebidas no período, não há base fática para se concluir pela omissão de receitas.

Em outras palavras, aquilo que a fiscalização rotulou como “receita não oferecida à tributação” é, na verdade, parcela de contrato cuja tributação foi diferida no tempo, em conformidade com o regime de caixa. Não há, assim, base material para o lançamento, na medida em que inverídica a premissa de ausência de oferta à tributação.

Portanto, mesmo sob a tese fiscal de que “a permuta geraria receita”, esta receita somente se materializaria no regime de caixa no momento da alienação/recebimento futuro, nunca na mera formalização do contrato para bens futuros.

#### **Da Violação ao Artigo 100 do CTN e a Extinção da Multa de Ofício**

A Recorrente baseou a sua defesa na tese de que somente haveria tributação da torna decorrente do contrato avençado, na observância da Instrução Normativa SRF nº 107/88, norma complementar vigente à época da operação e reiterada por outros atos normativos da RFB.

O artigo 100, parágrafo único, do CTN assim dispõe:

A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Quanto a esse ponto, assim se manifestou o acórdão recorrido:

#### **Da Alegação de Violação do Artigo 100 do CTN**

18. Alega a Interessada que teria agido em estrita conformidade com o que estabelece a Instrução Normativa SRF nº 107/88, de modo que não poderia ser penalizada por entender agora de forma diversa a fiscalização, conforme estabelece o parágrafo único do artigo 100 do CTN.

19. O Parecer Normativo COSIT nº 9, de 2014, reproduzido na íntegra no item 6 deste voto, fez as seguintes considerações a respeito da mencionada Instrução Normativa SRF nº 107/88, a saber:

*4. No caso da comercialização de imóveis envolvendo a permuta de imóveis, a Instrução Normativa SRF nº 107, de 1988, veio disciplinar a matéria, e seu alcance é delimitado ao regime de apuração do lucro real logo em seu preâmbulo, o qual dispõe, in verbis:*

*“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.” 8. Além disso, o item 2.1.1 da IN SRF nº 107, de 1988, não permite concluir que nas operações de permuta sem torna resta descaracterizado o valor do imóvel recebido como receita.*

*Confira-se seu teor:*

*“No caso de permuta sem pagamento de torna as permutantes não terão resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.” 9. Pela ratio legis da norma complementar, não há resultado a tributar no lucro real porque o valor contábil do imóvel que entra é igual ao valor do imóvel que sai, fazendo com que os lançamentos venham a se anular em termos de resultado. Daí a razão do tratamento dado à permuta sem pagamento de torna no âmbito da apuração do IRPJ pelo lucro real. Mas há, sim, receita e, havendo receita, haverá repercussão no caso da apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido. Isso porque neste regime o custo do imóvel entregue na permuta não irá afetar a base de cálculo, de forma a tornar neutro o resultado.*

*10. Em todas as situações reguladas pela IN SRF nº 107, de 1988, ocorre a apuração de lucro na forma de receita menos custo. E, como é consabido, essa apuração nada tem a ver com o lucro presumido, regime em que o lucro é obtido por presunção legal, a partir de percentual pré-definido pela lei a ser aplicado sobre a receita bruta, sem uma verificação efetiva de sua ocorrência.*

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

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

20. Assim sendo, a Interessada não agiu em conformidade com a IN SRF nº 107/88, devendo ser afastada a alegação de violação do artigo 100 do CTN.

Ainda que, *ad argumentandum*, o entendimento fiscal posterior (Solução de Consulta Cosit nº 207/2014 e Parecer Normativo Cosit nº 9/2014) viesse a prevalecer (o que não ocorre no mérito, como demonstrado), a conduta da Recorrente em seguir a IN 107/88 afasta o dolo e o intuito de fraude, e, por força expressa de lei, impede a imposição de penalidades.

No caso, a mera existência e o cumprimento de uma norma complementar anterior que regulava especificamente a permuta imobiliária demonstram que a Recorrente agiu respaldada em orientação oficial da autoridade fiscal.

Dessa forma, independentemente da discussão de fundo, a multa de ofício de 75% aplicada em todos os Autos de Infração seria fatalmente excluída com base no art. 100 do CTN.

Considerando, entretanto, a manifesta improcedência do fundamento de mérito da autuação (a ausência de acréscimo patrimonial na operação de permuta, exceto pela torna), e o consequente cancelamento do principal do crédito tributário, conforme robustecidos pelo recente Despacho PGFN nº 167/2022, o Recurso Voluntário deve ser provido integralmente para cancelar integralmente a exigência fiscal. Nesse sentido, resta prejudicada a análise das multas e demais acréscimos.

## DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em dar-lhe integral provimento, para cancelar os autos de infração em sua totalidade.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**