



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.007918/2008-73
RESOLUÇÃO	1401-001.119 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERNATIONAL MEDICAL CENTER EMPREENDIMENTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira – Presidente em Exercício.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por INTERNATIONAL MEDICAL CENTER EMPREENDIMENTOS S/A, contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

Os autos versam sobre a exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referentes aos períodos de apuração de 2003, 2004, 2005 e 2006, consubstanciados nos Processos Administrativos Fiscais nº 19515.007918/2008-73 (relativo ao ano-calendário de 2003) e nº 19515.003856/2009-10 (relativo aos anos-calendário de 2004 a 2006).

A autuação fiscal teve origem na análise de operação de permuta imobiliária realizada pela contribuinte. A INTERNATIONAL MEDICAL CENTER EMPREENDIMENTOS S/A cedeu unidades imobiliárias a serem construídas no Edifício Higienópolis Medical Center, localizado na Rua Mato Grosso, 316, em troca de um terreno de 4.302,15 m² e o recebimento de uma torna no valor de R\$ 220.000,00. O custo total da construção do empreendimento foi apurado em R\$ 42.057.645,49.

A fiscalização entendeu que a contribuinte deixou de reconhecer receita tributável decorrente da permuta das unidades imobiliárias pelo terreno, bem como questionou a metodologia de apuração de custos utilizada, notadamente o método do “custo orçado”, resultando em subavaliação da base de cálculo dos tributos.

A autoridade fiscal argumentou que a permuta de bens imóveis, especialmente quando envolve a entrega de unidades prontas ou em construção, configura uma operação de venda para fins fiscais, gerando receita tributável. A não contabilização dessa receita, na proporção das unidades permutadas, teria levado à apuração de lucro fiscal inferior ao devido. Adicionalmente, a fiscalização apontou inconsistências na aplicação do método do custo orçado, que teriam distorcido a correta alocação de custos e, conseqüentemente, o resultado tributável da operação.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 130/136), a fiscalização iniciada em 22/03/2007 trata de empresa que tem por objeto social a venda de imóveis próprios; desmembramento ou loteamento de terrenos; incorporação imobiliária e construção de imóveis destinados à venda.

Dentre as obras em andamento durante o ano fiscalizado, encontrava-se o Higienópolis Medical Center, iniciada em outubro de 2001 e encerrada em novembro de 2005.

A fiscalização constatou que o terreno sobre o qual foi edificado o empreendimento pertencia à empresa Itacolomy Administração de Bens Móveis e Imóveis Ltda e, conforme informações constantes em “escritura pública de permuta de fração ideal de terrenos por entrega futura de área construída”, de 23/12/2005, fora firmado, em 28/12/2000, contrato particular de compromisso de alienação de imóvel, por compra e permuta, onde o proprietário do terreno prometeu permutar a fração ideal de 75,9191% (do terreno) por unidades autônomas que ainda seriam construídas.

Informa ainda que aditivo de 2004 alterou os percentuais inicialmente estabelecidos, para 88,20426%.

Intimado a esclarecer a forma de contabilização e apropriação de custos e receitas desta permuta, o contribuinte informou que:

☐ A previsão da metragem total de construção do empreendimento era de 18.999,98 m² e as unidades autônomas a serem entregues à Itacolomy corresponderam a 4.302,15 m² da área a construir.

☐ O contribuinte utilizou, no computo do custo do imóvel vendido, o custo orçado e optou pelo reconhecimento do lucro bruto em função da receita de venda recebida.

☐ O orçamento inicial para a construção de 18.999,98 m² foi R\$ 30.420.930,24, rateados pelos 14.697,83 m², pertencentes à IMC e destinados à venda.

☐ O custo do terreno correspondeu ao custo de construir os 4.302,15 m² permutados, mais R\$ 220.000,00 pagos a título de torna.

☐ No final de 2006, foram vendidos 14.172,425 m² e toda a receita correspondente (e seu custo) antecipadamente apropriada. De acordo com demonstrativo apresentado, receita e custo diferidos foram "zero". As unidades, correspondentes a 525,405 m², permaneciam em estoque em 2008.

Considerando as informações prestadas pelo contribuinte e a análise dos livros fiscais e demonstrativos, a Fiscalização comprovou que o custo do terreno foi devidamente apropriado para fins de apuração dos resultados do empreendimento Higienópolis, e intimou o contribuinte a demonstrar a contabilização da receita correspondente.

A esta solicitação, o contribuinte informou que a receita correspondente às unidades permutadas não foi apropriada.

Conforme a Fiscalização, uma vez que o custo do terreno foi apropriado para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, também a receita correspondente deveria ter sido contabilizada, pois, tratando-se de operação de permuta, o efeito no resultado deve ser nulo.

Assim sendo, considerando que o contribuinte não logrou comprovar a apropriação da receita relativa à permuta realizada entre o terreno sobre o qual edificou-se o empreendimento Higienópolis Medical Center e as unidades correspondentes à 4.302,15 m² construídos, a Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração.

Conforme a Instrução Normativa 107/88, item 2.2.2, a permutante que prometer entregar unidade imobiliária a construir deverá considerar o custo de produção desta como integrante do custo da unidade adquirida, pois não existe, no momento da operação, um valor contábil para as unidades que ainda não foram concluídas.

Concordou quanto à definição da operação realizada, ou seja, a "permuta" e quanto à forma de contabilização do custo do terreno. Entretanto, considera que a falta da contabilização da Receita correspondente ao custo apropriado reduziu indevidamente o lucro apurado pela empresa.

Transcreveu o art. 227, do RIR 99:

Art. 227. As pessoas jurídicas 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 revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

Transcreve decisão em processo de consulta:

DAÇÃO EM PAGAMENTO - RECEITA BRUTA - O valor do bem (veículo, terreno, unidade imobiliária usada) recebido a título de dação em pagamento deve ser considerado como receita bruta para fins do disposto no art. 227 do RIR/1999. DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 227 e 994 do RIR/99; arts. 356 e 357 do Código Civil. Processo de Consulta n. 238/04. Órgão: SRRF / IO3 RE Publicação no DOU:25.08.2.004.

Expõe que a IN 107/88, dispõe que à dação em pagamento se aplicam os procedimentos descritos à permuta:

4.1 "São aplicáveis as operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação, em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir, todos os procedimentos e normas constantes das Seções I e II desta Instrução Normativa, desde que observadas as condições cumulativas a seguir: (...)Cita Edmar Oliveira Andrade Filho, no livro Imposto de Renda das Empresas:

"Havendo permuta que tenha por objeto bens destinados à venda, o valor da operação será considerado como "receita de venda" e computado na determinação do lucro real no período em que ocorreu a perfeição da obrigação decorrente da aquisição de outro bem.

Evidentemente que só haverá algum valor a ser imputado ao resultado se a operação for feita por valor superior ao registrado no Ativo. Ocorre que uma coisa é o resultado e outra, completamente diferente, é a configuração da receita; assim se uma empresa celebra contrato de troca que tenha por objeto um bem cujo valor registrado no Ativo é igual a R\$ 100,00 e recebe um outro bem no mesmo valor, ele não apurará resultado algum, mas terá uma receita de venda (ou ganho de capital, se for o caso) no valor de R\$ 100,00." Informa que, conforme demonstrado na planilha "Resumo Macro do Resultado do Empreendimento Higienópolis Medical Center", elaborada conjuntamente com o contador responsável por atender à Fiscalização, o custo total da obra, no valor de R\$42.057.645,49, gasto para construir 18.999,98 m², foi rateado pelos 14.697,83 m² pertencentes à construtora e destinados à comercialização. Ou seja, os custos

de construção dos 4.302,15 m² permutados foram apropriados nas unidades comercializadas e correspondem ao custo do terreno.

	(1) Simulação do resultado bruto com terreno em separado com base no custo do m ² x área permutada	(2) Contabilização do resultado com terreno incluso no custo total
Receita	59.977.155,00	59.977.155,00 conf. contabilidade
Custo Obra	(32.534.567,00)	(42.057.645,00) conf. contabilidade
Terreno	(9.523.078,00)	

O contribuinte optou pelo reconhecimento do lucro bruto em função da receita de venda recebida. Obedecendo a esta modalidade de reconhecimento do lucro e, de acordo com demonstrativos apresentados, a apropriação do custo total da obra se deu conforme planilha abaixo. A mesma planilha demonstra a apropriação do custo do terreno.

Ano-calendário	Apropriação anual custo obra Higienópolis (3)	% apropriação	Apropriação anual custo do terreno
2001 (1)	373.769,69	0,0095566	87.669,75
2002 (1)	7.559.201,14	0,1932755	1.773.052,58
2003	7.111.549,19	0,1818298	1.668.053,33
2004	7.678.333,88	0,1963215	1.800.995,82
2005	9.774.812,49	0,2499247	2.292.736,51
2006	6.613.356,94	0,1690919	1.551.199,57
TOTAL	(2) 39.111.023,33	1,00	(4) 9.173.707,56

(1) períodos abrangidos pela decadência.

(2) Diferença entre o custo total da obra, de R\$ 42.057.645,49, e o custo apropriado de R\$ 39.111.023,33, corresponde às unidades em estoque e aos ajustes entre correção do custo diferido e correção do custo orçado, conforme demonstrativo apresentado pelo contribuinte.

(3) percentual utilizado pelo contribuinte.

(4) apropriação do custo do terreno (R\$ 9.523.078,00) excluído o valor proporcional às unidades em estoque (R\$ 349.370,44).

Para que o resultado desta operação fosse "nulo", considerou que o contribuinte deveria ter apropriado valor idêntico em conta de receita. Portanto, promoveu o lançamento das receitas não contabilizadas:

Ano-calendário	Receitas não contabilizadas
2003	1.668.053,33
Total	1.668.053,33

Em sua impugnação sustentou, em síntese, os seguintes pontos:

- Natureza da Permuta: Alegou que a permuta imobiliária, em sua essência, não constitui uma operação de venda, mas sim uma troca de ativos, não gerando receita tributável no momento da sua formalização. Defendeu que o lucro da operação seria apurado e tributado apenas na venda das unidades restantes, ou que o lucro integral do projeto foi oferecido à tributação.

●Metodologia de Custo Orçado: Argumentou que a aplicação do método do custo orçado foi realizada em estrita conformidade com a legislação e as normas contábeis aplicáveis ao setor de incorporações imobiliárias, refletindo adequadamente a realidade econômica do empreendimento.

●Prescrição/Decadência: Suscitou a ocorrência de prescrição ou decadência dos créditos tributários, argumentando que o fato gerador, se existente, teria ocorrido em período anterior aos lançamentos, notadamente no ano de 2001, quando houve a tomada de posse do terreno.

●Juros de Mora sobre Multa de Ofício: Impugnou a incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício, alegando a ilegalidade de tal prática.

Apreciados os argumentos da impugnação, a DRJ Por meio de Resolução (fls. 260), determinou a realização de diligência para que se informasse a data do registro do Contrato Particular de Compromisso de Alienação de Imóveis, por Compra e Venda e Permuta, juntado pela Impugnante às fls. 185/210, no Cartório competente de Registro de Imóveis, bem como a data em que foi arquivado o Memorial de Incorporação a que alude o artigo 32 da Lei nº 4.591, de 1964, nos seguintes termos:

Para a formação da convicção deste relator é necessária a informação da data do registro do Contrato Particular de Compromisso de Alienação de Imóveis, por Compra e Venda e Permuta, juntado pela Impugnante às folhas 185 a 210, no Cartório competente de Registro de Imóveis, bem como a data em que foi arquivado o Memorial de Incorporação a que alude o artigo 32 da Lei nº 4.591, de 1964. (grifos nossos) Foi emitida a INTIMAÇÃO nº 2908/2011, de 01/11/2011 (fls. 302), com ciência em 03/11/2011 (fls. 303).

Em sequência:

A Impugnante respondeu a diligência, requerendo a unificação dos julgamentos dos processos nº 19515.007.918/2008-73 e nº 19515.003856/2009-10 e informando que o custo de aquisição do imóvel permutado não foi contabilizado pela requerente (fls. 320/332).

Expõe que o referido negócio jurídico, cujo contrato particular foi acostado à Impugnação (fls. 185/210), sofreu aditamentos e rerratificações culminando na Escritura Pública de permuta, constante das folhas 112 a 118, devidamente averbada sob o no Av. 168, na matrícula 78.314, do Quinto Ofício de Registro de Imóveis de São Paulo, em 25 de outubro de 2005. O mesmo documento comprova a Instituição do Condomínio e faz referência a Incorporação do empreendimento.

Defende que a Autoridade Fiscal reconheceu de forma expressa a legalidade e o correto tratamento dado ao negócio jurídico pelas partes e que a autuação ocorreu erroneamente, pois a Auditora Fiscal entendeu que, tendo sido contabilizado pela Impugnante o custo correspondente à aquisição do terreno (o que reduziria a receita, a renda e o lucro nas contas de resultado da requerente),

deveria também ter sido contabilizada a receita decorrente da permuta, que é o valor do terreno que veio a integrar a propriedade da Impugnante.

Alega que a Impugnante não contabilizou o custo da permuta. Expõe que somente foi contabilizado como custo do imóvel o valor de R\$ 220.000,00, em 2001, que foi pago a título de torna pela Impugnante.

Também expõe que incluiu na conta de custos de “terreno” os valores (R\$ 439.020,00) referentes a um outro imóvel, que não foi objeto da permuta em questão e não está em discussão no presente caso, o que pode ser percebido na planilha de levantamento dos custos do empreendimento que fez parte do termo de verificação fiscal (fls. 135), a qual aponta o custo total, na conta terreno, de 2000 a 2006, de R\$ 659.020,00, que corresponde exatamente aos R\$ 220.000,00 da torna, mais os R\$ 439.020,00 do outro imóvel adquirido pela Impugnante.

Assim, entende que, no que diz respeito à permuta, não houve contabilização do custo do terreno, no valor de R\$ 9.523.078,00, exceto pela torna de R\$ 220.000,00, que foi devidamente contabilizada e cuja respectiva receita sofreu regularmente a incidência dos tributos aplicáveis.

Por saberem que o resultado da permuta seria zero, os contadores da Impugnante não lançaram nas contas de resultado, nem os custos, nem as receitas do referido negócio jurídico. Consequentemente, não há que se falar em omissão de receitas ou receitas não contabilizadas.

Entende que o custo total da obra (R\$ 42.057.645,49) é fato comprovado e incontroverso.

Assim, considera que a área de R\$ 4.302,15 m², que corresponde às unidades de propriedade da permutante Itacolomy (contrapartida pelo recebimento do terreno pela requerente) não foi rateada no custo integral da obra, pois o custo de construção de tais unidades não foi contabilizado como custo do empreendimento, em razão da permuta.

As unidades destinadas à Itacolomy nem sequer chegaram a integrar a conta de estoque da Impugnante, pois não eram destinados a venda, eram simplesmente contrapartida pelo terreno na operação de permuta.

Portanto, a Impugnante conclui que não houve qualquer omissão de receita por sua parte, pois nem as receitas e nem os custos da permuta foram contabilizados nas contas de resultado, estando incorreta a coluna (1) da planilha “Demonstração de resultado” de fls. 135.

Analisada a resposta. a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) proferiu decisão parcialmente procedente, nos seguintes termos:

- Manteve a exigência de IRPJ e CSLL, reconhecendo a ocorrência de receita tributável na operação de permuta e a inadequação da metodologia de apuração de custos conforme aplicada pela contribuinte.

- Exonerou a contribuinte da exigência de PIS e COFINS, acolhendo os argumentos da defesa quanto a esses tributos.

- Permitiu a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL de períodos anteriores, conforme a legislação.

- Manteve a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e afastou a alegação de prescrição/decadência.

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte INTERNATIONAL MEDICAL CENTER EMPREENDIMENTOS S/A interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação e buscando a reforma da decisão para afastar integralmente as exigências fiscais remanescentes.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Preliminar de Decadência (IRPJ e CSLL).

A controvérsia sobre a decadência para os anos-calendário de 2003 2004, 2005 e 2006 repousa fundamentalmente no critério temporal da ocorrência do fato gerador da receita supostamente omitida.

O Acórdão recorrido entende que, uma vez que o Contribuinte apropriou o custo do terreno de forma progressiva, a receita correspondente deveria seguir o mesmo fluxo, afastando a decadência para os anos em discussão. O Contribuinte, por outro lado, sustenta que o fato gerador da suposta receita da permuta deveria ser a data da posse do terreno (janeiro de 2001) ou a data da lavratura da escritura pública (dezembro de 2005), implicando, em qualquer caso, na decadência para os períodos anteriores a 2004, ou, no mínimo, invalidando o lançamento para 2004 e 2006.

A definição do critério temporal para o reconhecimento da receita na permuta de imóveis é crucial. Se a receita é gerada pela alienação, seu reconhecimento ocorre no momento em que a alienação se concretiza juridicamente (e.g., compromisso de compra e venda ou escritura definitiva).

A tese de "espalhar" a receita em função da apropriação dos custos ao longo da construção merece análise aprofundada, pois a mera apropriação de custos não define, por si só, o momento da realização da receita. O fato gerador do tributo sobre a renda ocorre com a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, conforme o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN).

O Contribuinte adotou o regime de caixa para o reconhecimento de receitas e custos do empreendimento, o que é permitido em atividades imobiliárias sob certas condições. No entanto, o cerne da omissão fiscal reside na não contabilização da receita da permuta, e o critério temporal para essa receita deve ser estabelecido em conformidade com as normas contábeis e fiscais aplicáveis à permuta.

Ao analisar a cronologia, constata-se que o compromisso de permuta foi firmado em 2000, e a posse do terreno ocorreu em 2001. A escritura pública foi registrada em 2005. A fiscalização iniciou-se em 2008 e os lançamentos foram efetuados em 2009.

Se a receita da permuta deveria ser reconhecida no ano em que o compromisso foi firmado (2000) ou no ano em que a escritura foi registrada (2005), a diluição dessa receita ao longo de anos-calendário subsequentes (2004, 2005, 2006), como procedeu a fiscalização, deve ser examinada sob a ótica da legalidade e da efetiva ocorrência do fato gerador. A apropriação de custos, embora reflita o esforço produtivo, não determina, isoladamente, a realização da receita.

De modo que para avançar na constatação da decadência antes, importante esclarecer a qualificação da permuta e do fato permutativo.

Mérito – IRPJ e CSLL – Omissão de Receitas por Permuta.

O ponto central da controvérsia reside na qualificação da operação de permuta para fins de IRPJ e CSLL.

A fiscalização e a DRJ/SDR interpretaram a não contabilização da receita da permuta como omissão, com base no Art. 227 do RIR/1999 e na equiparação da permuta à compra e venda (Art. 533 do Código Civil). Argumentam que, se o custo de produção das unidades que seriam entregues na permuta é apropriado ao custo do terreno, a receita correspondente a essa “venda” também deveria ser reconhecida.

O Contribuinte sustenta que a permuta de imóveis (terreno por unidades a construir, com torna paga) é um fato permutativo, que implica em mera troca de ativos, sem a geração de receita tributável. Argumenta que a Instrução Normativa SRF nº 107/88 (itens 2.1.2 e 2.2.2) orienta que o custo de produção das unidades permutadas deve integrar o custo da unidade adquirida, sem necessariamente gerar uma receita a ser oferecida à tributação no momento da permuta, mas sim diferindo o resultado para o momento da venda do bem adquirido.

A permuta de imóveis, em si, não gera resultado tributável (receita menos custo) no momento da troca, configurando-se como um fato permutativo, onde o valor contábil do bem

entregue é transferido para o bem recebido. O lucro real da operação só seria apurado e tributado no momento da venda do bem adquirido.

Contudo, essa regra pode ser excepcionada se houver "torna" ou outros elementos que descaracterizem a mera troca. No presente caso, a existência de torna paga pelo Contribuinte, e o fato de as unidades serem "a construir", exige uma análise detalhada da IN SRF nº 107/88.

A fiscalização calculou a suposta receita omitida com base na apropriação anual do custo do terreno pelo Contribuinte. O Contribuinte alega que essa metodologia ignora a contrapartida de custos, que, se devidamente considerada, geraria um "impacto zero" no lucro tributável, transformando o lançamento em um "lucro fictício". Apresentou, em seu recurso, uma reconstituição contábil para demonstrar que, mesmo que a receita fosse reconhecida, o custo correlato também o seria, não alterando o lucro tributável final.

Nas palavras da Recorrente:

[...] reconheceu em sua contabilidade um custo real efetivo e incorrido, para os 14.697,83 m2 que lhe pertenceram, de R\$ 42.057.645,49. Desse valor, R\$ 41.398.625,49 corresponderam a mão-de-obra, materiais e outras despesas da construção, R\$ 439.020,00 foram incorridos para aquisição de terreno adjacente e R\$ 220.000,00 relacionam-se à parte paga em dinheiro para aquisição do terreno em discussão. Os valores estão demonstrados na Composição Anual de Custos, Anexo 4.

O valor de custo orçado apropriado às unidades imobiliárias representativas dos 14.697,83 m2, nos termos do artigo 28 do Decreto-Lei 1.598 de 1988, foi de R\$ 40.653.980,13. A empresa optou por atualizar monetariamente tanto os custos orçados apropriados (atualização equivalente a R\$ 5.130.840,24 de custo incremental) quanto o custo real incorrido diferido (atualização equivalente a R\$ 3.530.591,14, de dedução ao custo incremental), nos termos autorizados pelo artigo 29 do Decreto Lei 1.598 de 1988. Após tais atualizações monetárias, verifica-se que a diferença entre o custo realizado efetivo e o custo orçado apropriado foi muito pequena (R\$ 196.583,74), razão pela qual prevaleceu, no cálculo do custo do empreendimento, o valor orçado, nos termos da legislação em vigor.

É possível afirmar, portanto, que os R\$ 42.057.645,49 relativos ao custo efetivo realizado são diretamente comparáveis e equivalentes aos R\$ 40.653.980,13 de custos orçados apropriados ao longo do tempo.

[...]

De fato, a Recorrente trocou o custo de mão de obra, materiais (R\$ 9.373.857,06) e terreno adjacente (R\$ 99.406,94), que teve para construir os 4.302,15 m2 e entregar ao proprietário do terreno, no montante total de R\$ 9.473.264,00, pela fração ideal do terreno que foi ocupada pelos demais 14.697,82 m2. O custo total do terreno, portanto, aplicável aos 14.697,82 m2 residuais, equivale ao custo de construção das unidades permutadas, R\$ 9.473.264,00, acrescido da torna de R\$

220.000,00, ou seja, R\$ 9.693.264,00 no total. Tal custo do terreno (R\$ 9.693.264,00), agregado do custo da mão-de-obra, materiais, outros, dedicados exclusivamente aos 14.697,82 m2 (R\$ 32.024.769,43), e ao custo do terreno adjacente dedicado aos 14.697,82 m2 (R\$ 339.613,06), respectivamente, somam o custo total de produção das unidades representando 14.697,82 m2, que foi efetivamente de R\$ 42.057.645,49, exatamente igual ao valor apropriado pela Recorrente em sua contabilidade como custo.

A Recorrente, em sua contabilidade de custos, não procedeu à realocação de custo recomendada pelos itens 2.1.2. e 2.2.2. de referida Instrução Normativa e resumida na Tabela 6, acima. Fica aqui demonstrado, desde já, que a ausência de realocação em nada alterou ou majorou o custo total das 14.697,82 m2 em unidades imobiliárias vendidas pela Recorrente e não reduziu, portanto, seu lucro tributável.

Portanto, é fundamental verificar se a metodologia de cálculo da omissão pela fiscalização resultou em um acréscimo patrimonial real para o Contribuinte, ou se houve uma glosa indevida de custos que deveriam ser deduzidos da suposta receita. A omissão de receitas deve refletir um efetivo acréscimo patrimonial que não foi levado à tributação.

Proposta de diligência:

Voto por:

- 1- Converter o julgamento em diligência para o retorno dos autos à origem para que a fiscalização proceda à reanálise e recálculo dos lançamentos de IRPJ e CSLL, considerando o critério temporal adequado para o reconhecimento das receitas e custos da permuta e a metodologia de apuração do lucro real, confrontando a materialidade do acréscimo patrimonial e os custos efetivamente incorridos pelo contribuinte em relação à totalidade da operação de permuta e não apenas à receita supostamente omitida, e, se for o caso, a correta aplicação dos Art. 227 do RIR/1999 e da IN SRF nº 107/88.
- 2- Detalhar a influência do pagamento da torna (R\$ 220.000,00) na caracterização da operação, verificando se a torna é vista como parte do custo de aquisição do terreno ou como elemento que altera a natureza da permuta para uma operação de venda geradora de receita.
- 3- Esclarecer, o valor e a composição do custo de aquisição do terreno, incluindo a torna e o custo de produção das unidades entregues em permuta, conforme a IN SRF nº 107/88.
- 4- Caso seja mantido o entendimento da geração de receita tributável pela permuta, verificar se todos os custos diretamente atribuíveis à produção das

unidades imobiliárias entregues em permuta foram devidamente considerados como despesas dedutíveis em contrapartida a essa receita, no mesmo período-base. O objetivo é assegurar que o lançamento reflita o real acréscimo patrimonial, evitando a glosa indevida de custos.

- 5- Simular o impacto no resultado tributável (IRPJ e CSLL) caso a receita da permuta e seus correspondentes custos tivessem sido reconhecidos simultaneamente, para verificar a existência de lucro líquido tributável adicional efetivo ou se a operação resulta em impacto neutro no lucro.
- 6- Comprovar a materialidade do acréscimo patrimonial supostamente omitido, demonstrando que a não contabilização da receita da permuta, nos termos propostos pela fiscalização, resultou em um lucro real indevidamente subtraído da base de cálculo do IRPJ e CSLL.
- 7- Confrontar o lucro apurado pela fiscalização (com a adição da receita supostamente omitida) com o lucro econômico e contábil efetivamente auferido pelo Contribuinte no empreendimento, a fim de verificar a coerência e a ausência de criação de "lucro fictício".

A Autoridade Fiscal poderá complementar os esclarecimentos com o que mais considerar pertinente para a solução da controvérsia. Após a produção do relatório final da diligência, intime-se a Recorrente para se manifestar no prazo legal, retornando os autos a este Colegiado para novo julgamento.

Assim voto.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin