

IRPJ: TRIBUTAÇÃO DA PERMUTA NA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA

Gustavo Froner Minatel¹

1. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O TEMA

O contrato de permuta de imóveis é negócio corriqueiro e ordinário para as pessoas jurídicas que tem por objeto o exercício de atividades imobiliárias como as de loteamento, incorporação, construção e venda e compra de imóveis. Permuta-se terrenos com unidades a construir, imóveis prontos por outros imóveis. Nesses contratos típicos prepondera a vontade das partes de trocar, sem que necessariamente os valores dos imóveis permutados sejam compatíveis.

Os efeitos tributários das operações de permuta de imóveis foram reguladas pela Administração Tributária pela Instrução Normativa (IN) SRF n° 107/1988 que trouxe definições sobre as operações de permuta, a forma e o momento de tributação para as pessoas físicas e jurídicas. Referido ato administrativo, ao disciplinar a matéria entre pessoas jurídicas, dispôs no item 2.1.1 que no caso de *permuta sem pagamento de torna, as permutantes não terão resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica*

1. Doutorando e Mestre em Direito do Tributário pela PUC-SP, professor do IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, da COGEAE-PUC-SP, FACAMP e da PUC-Campinas, ex-Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo - TIT; advogado.

atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

Essa norma ainda vigente outorga interpretação segura para as pessoas jurídicas nas operações de permuta ofereçam a tributação apenas a eventual torna em dinheiro, sendo que eventual ganho ou receita somente será aferido quando na venda do imóvel recebido em permuta. Essa espécie de *diferimento* da tributação para a alienação do ativo foi recepcionada e mantida pela legislação que normatizou os efeitos e consequência tributárias da adoção das novas regras de contabilidade veiculadas pela Lei nº 11.638/2007. Com efeito, a Lei nº 12.973/2014² determinou que o eventual lucro decorrente da avaliação a valor justo das unidades imobiliárias tributadas somente será computado no lucro real quando o imóvel recebido em permuta for alienado.

Em que pese o fato das normas citadas regularem a princípio a tributação somente de pessoas físicas e jurídicas tributadas sob a sistemática do lucro real, a posição da Secretaria da Receita Federal manifestada em Soluções de Consultas³ e jurisprudência favorável do então Conselho de Contribuintes⁴ autorizavam a interpretação que a regra de não apurar resultado nas operações de permuta sem torna também era válida para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Todavia, a partir do ano 2000, a posição da Administração Tributária caminhou em sentido contrário, com a publicação do

2. A Lei nº 12.793/2014 acresceu o § 3º ao art. 27 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 que tem a seguinte redação:

Art. 27.

(...) § 3º Na hipótese de operações de permuta envolvendo unidades imobiliárias, a parcela do lucro bruto decorrente da avaliação a valor justo das unidades permutadas será computada na determinação do lucro real pelas pessoas jurídicas permutantes, quando o imóvel recebido em permuta for alienado, inclusive como parte integrante do custo de outras unidades imobiliárias ou realizado a qualquer título, ou quando, a qualquer tempo, for classificada no ativo não circulante investimentos ou imobilizado.

3. Processo de Consulta no 241/2008, SRRF 9a RF, DOU 03/10/2008. Embora não tratem especificamente da permuta de unidades imobiliárias, os pareceres do Procurador-Geral da Fazenda Nacional - PGFN nº 970/1991 e PGFN nº 454/1992 são tomados como fundamento para não considerar como receita o bem recebido em permuta.

4. Acórdão nº 105-16.429

Parecer Normativo COSIT nº 9 de Setembro de 2014. A Receita Federal do Brasil consolidou o entendimento de que nas operações de permuta *realizada por pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda com base no lucro presumido, dedicada a atividades imobiliárias (...) constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna.*

Essa posição externada pela Receita Federal do Brasil trouxe um grande desconforto para o mercado imobiliário pois as empresas optantes pelo lucro presumido teriam de suportar a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no momento em que o bem recebido em permuta ingresse em seu patrimônio, o que impõe o pagamento de tributo sem a realização de numerário desfalcando o caixa dessas empresas.

Sob a ótica estritamente financeira, para as empresas do ramo imobiliário optantes do lucro presumido, o reconhecimento da receita já no ingresso do imóvel implica em duplo carregamento de tributos sob o imóvel permutado, tributado na sua entrada e novamente tributado quando revendido.

Diante desse cenário interessa investigar no presente artigo se o entendimento veiculado no Parecer Normativo COSIT nº 09/2014 deve ser aplicado a todas as operações de permuta praticadas por empresas do lucro presumido com atividade imobiliária. Para essas empresas toda unidade imobiliária recebida em operação de permuta será considerada necessariamente receita para fins de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS?

2. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA E A PERMUTA

2.1 O contrato de permuta

O negócio jurídico de *permuta ou troca* está previsto no art. 533 do Código Civil⁵ que equipara essa obrigação às

5. **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

operações de compra e venda, regulando apenas a quem deve suportar as despesas com o instrumento de troca e a possibilidade de anulação do negócio jurídico no caso de troca de valor desigual entre ascendentes e descendentes. Como visto a legislação civil não definiu o negócio jurídico permuta, atribuindo o regime jurídico do contrato de compra e venda com as modificações sobre o pagamento de despesas e anulabilidade.

De fato, as obrigações são semelhantes, ambas são contratos consensuais, bilaterais e onerosos, com as mesmas garantias relativas aos vícios redibitórios e a evicção, distanciando-se um contrato de outro apenas no tocante ao objeto. Com efeito, o contrato de permuta pressupõe que o escambo ou troca seja de coisas que não o dinheiro. De outro lado, o contrato de compra e venda pressupõe o pagamento em dinheiro⁶, o que o diferencia do contrato de permuta. Nesse sentido as lições de Pontes de Miranda⁷:

Não há preço, no sentido próprio; porque um dos figurantes promete um bem, que não é dinheiro, e o outro figurante promete outro bem, que não é dinheiro. A troca não deixa de ser troca se a contraprestação, em vez de ser só outra coisa, consiste na outra coisa mais importância pecuniária, que serve à correspondência de valores.

Portanto, é possível concluir que embora semelhantes o contrato de permuta é distinto da operação do contrato de compra e venda no seu objeto assim como na manifestação de vontade das partes que não pretendem pactuar o recebimento de um preço, mas sim trocar coisas.

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.

6. **Art. 481.** Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe preço em dinheiro.

7. MIRANDA, Pontes de **Tratado De Direito Privado**. São Paulo: Bookseller, Tomo 38. Pág. 379 BookSeller 2015

A Administração Tributária, com a publicação do IN SRF n° 107/1988⁸, delimitou o conceito de permuta de imóveis para fins tributários como *toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outra ou outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes o pagamento de parcela complementar em dinheiro aqui denominada torna*. É importante destacar que a existência de torna não desqualifica o negócio permuta, prevalece a essência (objeto) do negócio que é a troca. Segundo Tércio Sampaio Ferraz Júnior⁹ a definição do tipo de contrato deve levar em conta a vontade das partes:

Nesse sentido, para efeitos de distinção entre permuta com torna e compra e venda com dação em pagamento, não é só o critério do valor a maior ou a menor (interesse econômico) que deve ser levado em consideração, mas a conformação jurídica do negócio. Conformação jurídica diz respeito não apenas à forma jurídica do negócio (permuta ou compra e venda), mas também à ação negocial jurídica, isto é, a produção dos efeitos jurídicos por ela previstos.

A natureza jurídica do contrato deve espelhar a vontade das partes. Na permuta prevalece a troca de uma coisa por outra, sendo a torna mero complemento que não se pode confundir com o preço, objetivo do contrato de compra e venda.

2.2 O Lucro presumido e a atividade imobiliária

O exercício da atividade imobiliária não permitia que as pessoas jurídicas optassem pela tributação pelo lucro presumido. As empresas que praticavam essa atividade deveriam necessariamente tributar suas atividades pelo lucro real.

8. Item 1.1 da IN SRF n° 107/1988

9. FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio Júnior. **Da Permuta no direito brasileiro** in Revista De Direito Privado vol. 62 (abril-junho de 2015) São Paulo: Revista dos Tribunais pág. 5

Entretanto, com a publicação da Lei nº 9.718/1998¹⁰ foi permitida a opção pela tributação na sistemática do lucro presumido para as pessoas jurídicas que tem por objetivo social o exercício das 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. Para as pessoas jurídicas que explorem essa atividade atribui-se como presunção de lucro para fins de IRPJ o percentual de 8% sobre a receita bruta¹¹.

A permissão para adoção ao lucro presumido tornou-se interessante para grande parte do segmento tendo em vista a junção de dois fatores, (i) a simplicidade para sua apuração que não demanda tantos controles como a tributação sob as regras do lucro real, inclusive a adoção do regime de caixa e (ii) a diminuta carga tributária em razão o percentual de lucro atribuído para a atividade. A tributação para essas pessoas jurídicas passa a depender apenas do reconhecimento da receita para fins de aplicação dos percentuais de presunção do lucro presumido.

Nas operações de venda das unidades imobiliárias, a adoção do reconhecimento das receitas pelo regime de caixa¹² determina que a receita deve ser reconhecida no momento em que ocorra o ingresso financeiro. A questão controversa passa a ser nos contratos de permuta para definir o momento em que tem receita auferida e se aplicável o regramento previsto na IN SRF nº 107/1988 para que fosse tributada apenas a torna.

Como exposto, no início as manifestações da Receita Federal do Brasil tendiam a não questionar a aplicação das regras da IN SRF nº 107/1988 para que mesmo as empresas do lucro presumido considerassem como receita realizada

10. O art. 14 da Lei nº 9.718/1998 listou as hipóteses em que o lucro real é obrigatório sem mencionar a atividade imobiliária.

11. Art. 15 da Lei nº 9.249/2005

12. Art. 30 da Lei nº 8.981/1995

apenas o ingresso em dinheiro. No entanto, com a publicação do Parecer Normativo nº 9/2014, a posição da Administração Tributária fincou posição no sentido que nas *Na operação de permuta de imóveis com ou sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda com base no lucro presumido, dedicada a atividades (...), constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna*¹³.

O primeiro argumento aduzido no mencionado parecer é que a IN SRF nº 107/1988 não se aplica às pessoas jurídicas tributadas sob a sistemática do lucro presumido, o que se justificaria pela redação do seu preâmbulo que restringe a regulamentação da tributação das operações de permuta apenas para as pessoas físicas e jurídicas tributadas pelo lucro real.

Com a devida vênia, o fato da IN SRF nº 107/1988 não mencionar em seu preâmbulo a sua aplicação para o já existente regime do lucro presumido não pode ser tomado como razão jurídica para a não aplicação das normas nela veiculadas para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido. Com efeito, se houvesse a menção ao lucro presumido a instrução normativa seria etérea ou até ilegal uma vez que o exercício da atividade imobiliária *obrigava* a pessoa jurídica a sistemática do lucro real.

Não obstante, ademais é preciso lembrar que se trata de um ato infralegal que detém competência para inovar o ordenamento, ou seja, sua função é apenas explicitar as normas que são extraídas do conjunto de leis que regem a tributação da permuta. Nesse sentido, as regras veiculadas pela debatida instrução normativa quando compatíveis com o ordenamento devem ser aplicadas *mutatis mutandi* para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Assim deve ser aplicado para o lucro presumido a definições sobre o contrato de permuta, os conceitos de unidade

13. Conclusão do Parecer Normativo nº 9/2014 no subitem 13.1

imobiliária e o mais relevante a conclusão de que na operação de permuta não há resultado a tributar. A interpretação está de acordo com a essência do contrato de permuta que não tem no seu objeto o elemento preço, ou seja, o contrato de permuta não pressupõe (nem a vontade das partes) aferir o valor das coisas trocadas, não há preço, portanto não há resultado de ganho ou perda.

Interpretar diferente seria desnaturar o contrato de permuta para a compra e venda ignorando a existência do contrato típico de permuta o que pra fins de direito tributário é expressamente vedado pelo Art. 110 do Código Tributário Nacional¹⁴.

Outro fundamento trazido no Parecer Normativo COSIT nº 9/2014 que justifica a tributação sobre o imóvel recebido em permuta é que essa operação representa ingresso de receita por ser equiparada a uma operação de compra e venda, por consequência base de cálculo do lucro presumido.

Nesse ponto, além de enfrentar o conceito de receita, é preciso examinar se o regime de caixa permite a sua tributação de forma imediata. No entanto, em que pese restar configurada a remuneração pelo exercício da atividade econômica, é preciso destacar que mesmo trilhando todos o caminho para a tributação, nem todo contrato de permuta dá azo ao reconhecimento de receita.

O conceito jurídico de receita bruta aplicável tanto para as pessoas jurídicas tributadas no lucro real como para as optantes do regime do lucro presumido, está consignado no art. 12 do Decreto Lei 1.598/1977, com a redação que lhe conferiu a Lei nº 12.973/2014.

14. CTN Art. 110. 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, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

Não é preciso esforço interpretativo para concluir que as receitas decorrentes do exercício da atividade imobiliária estão contidas no inciso I ou ainda de forma residual na previsão do inciso III do mencionado artigo. Todavia, o fato da receita das atividades das pessoas jurídicas ser compatível com o conceito de receita bruta não é condição suficiente para autorizar a tributação das operações de permuta.

Isso porque na operação de permuta falta o ingresso que represente mutação no patrimônio. A atividade imobiliária tem como fonte de receita a venda de bens imóveis construídos, incorporados ou mesmo revendidos. A nova legislação do lucro real trouxe uma sessão própria para consignar o diferimento da tributação exatamente por que na permuta não é a remuneração pelo exercício da atividade imobiliária. A mera troca de ativos para essas empresas não afeta o resultado pois o fato é permutativo e não representa a realização de receita da atividade. É dizer não capacidade contributiva.

A doutrina vai mais adiante para afirmar que a tributação da operação de permuta sem torna ofende as normas gerais do imposto de renda pois estar-se-ia tributando renda ainda não realizada. Nesse sentido as lições de Bulhões Pedreira¹⁵:

Se os direitos recebidos na troca são dinheiro não há dúvida de que o lucro está realizado. Mas se não tem valor em dinheiro determinável com precisão, ou não podem, com facilidade, ser convertidos em dinheiro, ainda não há lucro real ou efetivo. É o caso, por exemplo, de permuta de um bem por outro cuja

15. PEDREIRA, José Luiz Bulhões, **Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas**, Rio de Janeiro: JUSTEC v. 1, pág. 281)

realização em dinheiro, ou em direitos com liquidez, depende de nova troca no mercado. Nesse caso não há realização de lucro potencial, mas sua transferência de um bem para outro.

Esse conceito independe do regime tributário adotado. Para as empresas do lucro real a alteração do art. 27 do Decreto Lei nº 1.598/77 difere a tributação para o momento em que o imóvel recebido em permuta é alienado respeitando a ideia de inexistência de renda realizada para tributar. Aplicar esse mesmo conceito para o lucro presumido é respeitar isonomia e capacidade contributiva.

Vale lembrar que na permuta não há preço sendo que os contratantes apenas manifestam a vontade de trocar uma coisa por outra sem ter qualquer relevância para o negócio jurídico a valoração dos bens permutados.

É por essa característica que não se pode admitir a equiparação para fins de incidência tributária do contrato de permuta ao contrato de compra e venda. Como exposto desde o início, os contratos são semelhantes mas se distanciam em um elemento essencial, o objeto. O Código Civil determina que as disposições do contrato de compra e venda sejam aplicadas ao contrato de permuta, entretanto isso não autoriza a conclusão de que o negócio jurídico seja o mesmo. Ao contrário, o art. 533 reforça a ideia de que são dois tipos de contratos com efeitos distintos em razão do seu objeto. Também não é caso de falar-se em aplicação de analogia pois há expressa vedação ao exercício da tributação nessa hipótese¹⁶.

Ademais ainda que essa equiparação plena fosse possível é preciso lembrar que a tributação da atividade imobiliária é realizada segundo o denominado regime de caixa¹⁷, ou seja,

16. CTN Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: I - a analogia;

17. Além da expressa previsão legal contida no art. 30 da Lei nº 8.981/1995, a IN SRF nº 104/1998 permite a adoção do regime de caixa para todas as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

a tributação só ocorre na medida em que houver recebimento, ingresso de moeda. Na operação de permuta não há o ingresso financeiro, condição necessária definir o momento da tributação.

Não há uma posição consolidada da jurisprudência sobre a matéria. O Conselho Administrativo Fiscais, tem oscilado seu posicionamento frente a matéria com decisões pela tributação da permuta¹⁸, ou em outros casos reconhecendo inexistir ganho nessas operações¹⁹. O poder judiciário também não tem farta jurisprudência sobre a matéria. É preciso destacar o julgamento da Apelação Cível n.º **5007727-55.2010.404.7200/SC**, pelo TRF da 4ª Região que cancelou a tributação sobre os imóveis recebidos em permuta. Veja-se excertos do voto condutor dessa decisão:

“A receita bruta dessa atividade [de incorporação e compra e venda de imóveis] corresponde ao montante efetivamente recebido relativo às unidades imobiliárias vendidas (art. 30 da Lei nº 8.981/95).

Por sua vez, 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, denominada ‘torna’.

O art. 533 do Código Civil Brasileiro equipara a permuta a duas operações distintas de compra e venda. Isto é, por tal disposição cada permutante deveria considerar uma operação de venda distinta.

Entretanto, no caso dos autos, infere-se que a Receita Federal do Brasil pretendeu aplicar os institutos da compra e venda, de modo a caracterizar a permuta de imóveis como se receita bruta fosse, utilizando como fundamento o art. 533 do Código Civil que estabelece: ‘Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda’.

Todavia, a mera previsão de aplicação das disposições de compra e venda à permuta/troca não nos parece suficiente a ensejar

18. Acórdão 1302001.217 julgado na sessão de 8 de dezembro de 2013

19. Acórdão 9202-001.819 julgado em 29 de novembro de 2011

que nos negócios jurídicos de permuta, sem torna, ou seja, sem complemento em dinheiro, haja receita para fins de tributação.

Na realidade, na operação de permuta haverá apenas uma substituição de ativos, o que evidentemente de modo algum caracteriza o conceito de receita, na medida em que nem todo o ingresso no patrimônio da pessoa jurídica se amolda a esse conceito.

Vale ressaltar que, ao se falar em receita, pressupõe-se o recebimento de dinheiro, de maneira definitiva, em razão de celebração de negócio jurídico.

Portanto, somente a torna eventualmente recebida nas operações de permuta deve ser oferecida à tributação do IRPJ, pelas empresas optantes pelo lucro presumido, respeitando-se o princípio da capacidade contributiva, na medida em que não há ingresso financeiro na operação de permuta, ou melhor, há apenas uma troca de ativos. Nesse sentido:

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, em bens ou dinheiro, recebido em pagamento, relativo às unidades imobiliárias vendidas. Na hipótese de permuta de unidades imobiliárias, o valor dos bens recebidos na troca não integra a base de cálculo do IRPJ, ainda que o contribuinte tenha feito a opção pelo lucro presumido. A alienação desses bens constitui nova operação de venda (Solução de Consulta n. 241/2008, Disit 09, 10.09.2008).

Esse acórdão foi mantido em decisão monocrática do Ministro Humberto Martins que negou seguimento ao recurso especial tentado pela Fazenda Nacional. Como visto, para as empresas que atuam no segmento imobiliário optantes pelo lucro presumido a operação de permuta não importa em apuração imediata de tributos.

2.3 A operação de permuta na venda de terrenos com unidades a construir

A par do questionamentos sobre a possibilidade de considerar como resultado tributável o recebimento (sem torna) de bem imóvel para efeito de tributação das pessoas jurídicas

optantes pelo lucro presumido, merece análise apartada a operação na qual o contrato de permuta é realizado por pessoa jurídica que entrega um imóvel em troca de unidades a construir.

As pessoas jurídicas que operam no segmento imobiliário tem como objetivo alienar unidades imobiliárias (loteadas, incorporadas construídas ou revendidas). Com isso, são remuneradas no exercício dessa atividade pela venda de imóveis normalmente mediante o pagamento em moeda. Todavia é também praxe desse mercado que para viabilizar o a venda de unidades imobiliárias entreguem o imóvel não edificado em troca de unidades a construir. Trata-se de operação que se assemelha a parceria imobiliária na qual uma pessoa ingressa no negócio com o terreno e a outra parte com a responsabilidade da construção. A IN SRF n^o 107/1988²⁰ já regulava essas operações quando mesmo nas hipóteses em que contratadas sob o formato de *compra e venda com dação da unidade imobiliária em pagamento*, assegurando o efeito de não apurar resultado por se tratar de operação de permuta na sua essência.

Com efeito, essa operação em regra não configura o exercício da atividade fim das pessoas jurídicas que atuam no segmento imobiliário. Trata-se de negócio jurídico intermediário que tem por escopo a formação de verdadeiro estoque das unidades imobiliárias para a serem comercializadas. Nesse sentido, esses imóveis em regra estão registrados na contabilidade da empresa em conta de ativo não-circulante tendo em vista a expectativa de que não haja alienação ou baixa do bem

20. 4.1 São aplicáveis às 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:

- a) a alienação do terreno e o compromisso de dação em pagamento sejam levados a efeito na mesma data, mediante instrumento público;
- b) o terreno objeto da operação de compra e venda seja, até o final do período-base seguinte ao em que esta ocorrer, dado em hipoteca para obtenção de financiamento ou, no caso de loteamento, oferecido em garantia ao poder público, nos termos da Lei n^o 6.766, de 19 de dezembro de 1979.

em um curto período de tempo e não devem ser tributados como se fosse um bem integrante do estoque.

Essa mudança de critério contábil é legítima e pode ser feita em razão da expectativa de permanência e uso do bem a classificar. A Receita Federal do Brasil reconhece para as empresas que tem por objeto a atividade imobiliária a possibilidade de reclassificação do ativo. Nesse sentido a Solução de Consulta n SRF 10ª RF Nº 139/2006:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. BENS PASSÍVEIS DE INTEGRAR O ATIVO CIRCULANTE E O ATIVO IMOBILIZADO. TRANSFERÊNCIA DE CONTAS. A empresa optante pelo lucro presumido que comercializa bens suscetíveis de serem contabilizados tanto no ativo permanente como na conta estoques, em virtude de suas atividades desenvolvidas constarem, em ambos os casos, de seu objeto social, pode transferir da primeira conta para segunda o respectivo bem a ser destinado para futura comercialização sem a necessidade de apurar o correspondente ganho de capital, contanto que seja adotado um conjunto de procedimentos sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

Como exposto o que vai determinar a classificação na contabilidade e as regras de tributação é destinação do bem pela pessoa jurídica. Vale dizer, a alienação pode representar a saída de um bem não circulante para o ingresso a posteriori de bens do circulante que serão comercializados. Ou seja, somente na venda das unidades recebidas em permuta é que a atividade imobiliária estará sendo remunerada.

3. CONCLUSÕES

Em face de todo o exposto concluímos que:

(i) contrato de permuta é semelhante ao contrato de permuta é distinto da operação do contrato de compra e venda no seu objeto assim como na manifestação de vontade das partes

que não pretendem pactuar o recebimento de um preço, mas sim trocar coisas.

(ii) A Instrução Normativa SRF n° 107/1988 é aplicável às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido que tenham por objeto a atividade imobiliária assim entendido o loteamento, incorporação, construção e venda e compra de imóveis.

(iii) Na atividade imobiliária, as operações de permuta sem torna não se traduzem em receita para compor base de cálculo dos tributos apurados na sistemática do lucro presumido.

(iv) Em operações de permuta de imóvel não edificado com o recebimento de unidades a construir é plenamente sustentável a aplicação da IN SRF n° 107/1988 para sustentar que se trata de uma permuta sem resultado. Ademais o bem entregue na troca pode estar classificado no ativo não circulante afastando a ideia de tributação por se tratar de receita da atividade imobiliária.