



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.000007/2004-37
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.363 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente MARINA PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

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

Para fins do disposto no artigo do 224 do RIR/99, as pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, tributadas com base no lucro presumido deverão considerar como receita bruta o montante recebido, a qualquer título, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

No regime do lucro presumido tributa-se a receita bruta sem dedução de custos e despesas. Não é possível à empresa optante pelo lucro presumido adotar procedimento com as vantagens a que teria direito pelo lucro real, mesclando os regimes de apuração.

A sistemática do lucro presumido tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita. Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é a soma do preço do imóvel recebido a qualquer título (dação de pagamento/permuta ou troca de imóveis) com o eventual valor em dinheiro recebido. Decisão recorrida sem reparos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo referente ao lançamento de ofício de CSLL, cuja exigência correspondia, na época da lavratura, a R\$ 94.940,14, incluindo consectários legais.

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

Registre-se para conhecimento, que o presente processo tratará somente da CSLL, enquanto que o processo n.º 11080.102817/2003-46, destina-se à apreciação do IRPJ.

Apresentou a Contribuinte impugnação parcial (e-fls. 597 a 610), requerendo seja determinado o cancelamento do crédito tributário ora referido, esclarecendo que a parte não impugnada está submetida ao Parcelamento Especial - PAES.

A impugnação pode ser assim resumida:

Fatos geradores relativos a 2001 e 2002:

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

Fatos geradores ocorridos em 2003:

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

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

- os imóveis recebidos em permuta não podem ser incluídos na base tributária, pois não seriam passíveis de contabilização no livro caixa— muitos deles estariam ainda contabilizados nos estoques (a classificação contábil de imóveis

parar e venda é a conta de estoque, jamais se cogitando de se escriturar na conta caixa);

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

Pede ainda a contribuinte, o cancelamento parcial do auto de infração. Apresenta diversos casos em que a fiscalização arbitrou valores de imóveis recebidos em permuta como valores efetivamente recebidos e elabora planilhas com o propósito de evidenciar impropriedades na autuação.

O Acórdão n. 10-17.210, de 25 de setembro de 2008 (690 a 697), julgou procedente em parte o lançamento, mantendo integralmente os valores lançados, salvo quanto à incidência da Selic sobre os tributos confessados no Paes a partir de agosto de 2003. Confirma-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

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

BENEFÍCIOS FISCAIS. LUCRO PRESUMIDO. Um benefício fiscal aplicável ao lucro real não pode ser estendido ao optante do lucro presumido por ausência de respaldo legal.

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

A Contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 704 a 732) apresentando as mesmas razões apontadas na sua impugnação.

O Acórdão do CARF n. 1802-00.770, de 25/01/2011 (e-fls. 764 a a 779), por maioria de votos, negou provimento ao recurso. Confirma-se a ementa:

Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL

Ano-calendário: 2003

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

Para fins do disposto no artigo do 224 do RIR/99, as pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, tributadas com

base no lucro presumido deverão considerar como receita bruta o montante recebido, a qualquer título, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

No regime do lucro presumido tributa-se a receita bruta sem dedução de custos e despesas. Não é possível à empresa optante pelo lucro presumido adotar procedimento com as vantagens a que teria direito pelo lucro real, mesclando os regimes de apuração.

A sistemática do lucro presumido tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita. Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é a soma do preço do imóvel recebido a qualquer título (dação de pagamento/permuta ou troca de imóveis) com o eventual valor em dinheiro recebido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA –CSLL

Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o IRPJ desde que não presentes nos autos arguições específicas ou elementos de prova novos a ensejar conclusão diversa. Assim, aplicase ao lançamento da CSLL o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ no processo n.º 11080.102817/200346 em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Da decisão acima, interpôs a Contribuinte, Embargos de Declaração (e-fls. 784 a 792), os quais foram rejeitados (e-fls. 795 a 801).

Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Especial (e-fls. 810 a 822), apontando divergência de interpretação da legislação tributária em relação ao tema “atividades imobiliárias: tributação de receitas oriundas de dação em pagamento e permuta de imóveis”, tendo indicado o seguinte acórdão paradigma:

Acórdão n.º 3803-002.182

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003. BENEFÍCIOS FISCAIS. PERMUTA DE IMÓVEIS. A receita bruta pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda da unidade imobiliária.

Após interposição do Recurso Especial, a Contribuinte juntou em petição de e-fls. 837 a 840, Solução de Consulta n. 45, de 9 de maio de 2012, oriunda da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil – 6ª Região Fiscal, publicada no dia 15/05/2012, que decidiu de modo favorável à mesma.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 847 a 850) entendeu estar caracterizada a divergência e deu seguimento ao recurso.

A Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões (e-fls. 852 a 864), alegando que

- a) a Contribuinte submeteu-se à tributação do IRPJ pelo regime do lucro presumido e que, portanto, são-lhes excluídos dos benefícios da IN SRF 107/88; e
- b) os documentos constantes do processo demonstram que as permutas de imóveis efetivadas não foram realizadas com a forma exigida em lei (escritura pública). E que, também por esse motivo, as operações da contribuinte não são passíveis de alcançar o benefício fiscal previsto na IN SRF 107/88.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte (e-fls. 810 a 831) busca reformar o v. acórdão recorrido sobre a tributação de receitas oriundas da dação em pagamento e permuta de imóveis.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 847 a 850), considerando o acórdão paradigma nº 3803-002.182, entendeu por bem admitir o recurso especial. Contudo, vale registrar que, no que pese a ementa do acórdão paradigma apresentado induzir o leitor a compreensão de que o acórdão por ela sintetizado se coaduna com v. acórdão recorrido, na realidade, partindo-se da leitura do inteiro teor da decisão, pode-se aferir – bem como fez o despacho de admissibilidade – a divergência jurisprudencial invocada pela recorrente. Tome-se a conclusão do despacho de admissibilidade:

Verifica-se que recorrido e paradigma debruçaram-se sobre situações em que era analisado se, nas atividades imobiliárias, a receita bruta na permuta de imóveis e na dação de imóvel em pagamento compreenderia, além do valor efetivamente recebido, também o valor do imóvel recebido.

Entretanto, no recorrido, entendeu-se que as pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias, tributadas com base no lucro presumido, devem considerar como receita bruta a soma do preço do imóvel e do eventual valor em dinheiro recebidos.

Por sua vez, no paradigma, restou consignado que a receita bruta da pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa, corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda da unidade imobiliária, devendo ser excluídos os valores dos imóveis havidos como parte dos pagamentos.

Desta forma, como as Contrarrazões (e-fls. 852 a 864) não questionam o conhecimento do recurso, e por concordar com o despacho mencionado, com base no permissivo legal do artigo 50, §1º da Lei nº 9.784/99, tomo conhecimento do recurso especial.

Mérito

Em síntese, a Recorrente visa, por intermédio do recurso especial, reverter o v. acórdão recorrido, para afastar a autuação de CSLL que sofreu em decorrência de a fiscalização, bem como o v. acórdão recorrido, terem entendido que os valores referentes as unidades imobiliárias recebidas pela recorrente à título de permuta, como parte do pagamento de suas vendas, fariam parte da receita bruta da contribuinte, que à época da autuação estava regida pelo lucro presumido (regime de caixa). Basicamente, o v. acórdão recorrido assentou que: *“A sistemática do lucro presumido tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita. Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é a soma do preço do imóvel recebido a qualquer título (dação de pagamento/permuta ou troca de imóveis) com o eventual valor em dinheiro recebido.”*

Justamente contrapondo-se a este entendimento, a recorrente apresentou acórdão paradigma, o qual – apesar de tratar do PIS - também diante de empresa enquadrada no lucro presumido, apurando seus tributos pelo regime de caixa, defende a não equiparação dos valores referentes as permutas e dações em pagamento com receitas decorrentes de contratos de compra e venda, não podendo, então, aqueles valores, compor a receita bruta da recorrente para fins de tributação; nas palavras do voto condutor:

(...)

Nenhum dos dispositivos elencados pela Auditoria definem ou conceituam a forma de extinção obrigacional consubstanciada na entrega do imóvel substituindo parcela do pagamento como receita, ou fixam o momento da assinatura do Contrato como sendo o ato que consuma o fato gerador da contribuição, de sorte a que a combinação das disposições legais substanciassem a norma de incidência capaz de capturar o fato jurídico ora controvertido.

Quer-me parecer é dispensável registrar que no Regime de Caixa, as receitas são reconhecidas e registradas na data da entrada de recursos, vale dizer, recebimento de numerários. No caso, nas transações operadas com inserção da dação em pagamento, a entrada dos recursos correspondentes fizeram-se uma a uma posteriormente, quando então, e somente, sofreria a incidência – e não dupla ou multiplamente: uma incidência por ocasião da entrada do imóvel, uma segunda incidência quando de sua venda, se em espécie, e uma terceira, ainda, se, acaso, este último recebesse outro imóvel de menor valor como parte do pagamento.

Carece de amparo legal a consideração da Fiscalização, corroborada pela decisão recorrida, de que a permuta transmute-se em duas operações de compra e venda. Bem assim, de que a dação em pagamento seja uma das formas da expressão “valores recebidos a qualquer título”, constante do art. 85, §3º da IN

SRF n.º 247/2002, como aduziu a decisão recorrida, para que configure receita tributável pelo regime de caixa no momento da tradição do bem. (e-fls. 827 a 828)

Pois bem. Esta discussão não é nova, tendo inclusive o e. Superior Tribunal de Justiça, ainda que não sob o rito dos repetitivos, assentado sua jurisprudência de modo favorável ao pleito da ora recorrente; entendimento este do qual compartilho. Adiantando, portanto, que neste caso, entendo assistir razão a recorrente; passo a fundamentar.

Como bem registrou-se na declaração de voto do v.acórdão recorrido, a resposta para a controvérsia posta é simples: se não há torna, não há receita bruta a ser reconhecida, pois não há preço na permuta. Reproduzo abaixo a citação que a mencionada declaração utilizou para ilustrar este entendimento por bem servir ao caso concreto:

Confira-se o que sobre o assunto escreveu Pontes de Miranda, em seu Tratado de Direito Privado, Bookseller, volume 39, p. 489 e seguintes:

Pela troca permuta-se coisa por coisa, ou posse por posse.

Tudo que é suscetível de venda é permutável, tudo que é suscetível de propriedade ou posse também o é, exceto o dinheiro. A moeda corrente é que, funcionando, como funciona, no tráfico, é medida comum de valor e constitui preço, o que conceitualmente torna de compra e venda o contrato.

(...)

Se uma das prestações é dinheiro, há compra e venda e não troca.

(...)

Na permuta 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”.

O texto acima transcrito é claro. Na permuta não há preço, há simples troca de coisa por coisa. Se houver preço, o contrato não é mais de permuta mas sim de compra e venda.

(...)

É com base neste entendimento, que o e. STJ tem se posicionado no sentido de que 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 – como é o caso da recorrente – o valor dos bens recebidos na troca (permuta) não integra a base de cálculo do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, ainda que o contribuinte tenha feito a opção pelo lucro presumido, pois a alienação posterior desses bens constitui nova operação de venda que aí sim, será devidamente tributada. Confira-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. TROCA DE IMÓVEIS.
INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE LUCRO DA EMPRESA.

IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO COM A COMPRA E VENDA. ESFERA TRIBUTÁRIA. EXEGESE CORRETA DO TRIBUNAL DE ORIGEM. FALTA PARCIAL DE PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO.

ART. 1.022, II, DO CPC. 1. A parte recorrente sustenta que o art. 1.022, II, do CPC foi violado, mas deixa de apontar, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Assim, é inviável o conhecimento do Recurso Especial nesse ponto, ante o óbice da Súmula 284/STF.

2. A indicada afronta ao art. 521 do CCom; aos arts. 2º e 3º da Lei 9.718/1998; aos arts. 224, 518 e 519 do Decreto 3.000/1999 não pode ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esses dispositivos legais. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

3. A Corte a quo interpretou corretamente o art. 533 do CC, porquanto o contrato de troca ou permuta não deverá ser equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, **pois não haverá, na maioria das vezes, auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca**. Nesse sentido a lição do professor Roque Antônio Carrazza, em seu livro Imposto sobre a Renda, ed. Malheiros, 2ª edição, pag.45, para quem "*renda e proventos de qualquer natureza são os acréscimos patrimoniais líquidos ocorridos entre duas datas legalmente predeterminadas.*"

4. O dispositivo em comento apenas salienta que as disposições legais referentes à compra e venda se aplicam no que forem compatíveis com a troca no âmbito civil, definindo suas regras gerais.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido, e, nessa parte, não provido

(REsp 1733560/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2018, DJe 21/11/2018)

RECURSO ESPECIAL Nº 1.804.497 - SC (2019/0078418-9)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : NIVAN CORREIA INCORPORADORA LTDA

ADVOGADOS : CELSO ALMEIDA DA SILVA - SC023796

CASSIA CRISTINA DA SILVA - SC023809

MAIKO ROBERTO MAIER - SC031939

KIM AUGUSTO ZANONI - SC036370

INTERES. : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

DECISÃO

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CÓDIGO FUX. SÚMULA 284/STF. NÃO CABIMENTO DO APELO NOBRE POR OFENSA A ATOS NÃO LEGAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. PERMUTA DE IMÓVEIS. NÃO EQUIPARAÇÃO A COMPRA E VENDA. PRECEDENTE DO STJ. AUSÊNCIA DE LUCRO, RECEITA, RENDA OU FATURAMENTO COM A OPERAÇÃO. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E NÃO PROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face de acórdão de lavra do TRF da 4a. Região, assim ementado:

MANDADO DE SEGURANÇA. UNIDADES IMOBILIÁRIAS. PERMUTA. INEXISTÊNCIA DE RECEITA/FATURAMENTO, RENDA OU LUCRO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS, COFINS, IRPJ E CSLL. DESCABIMENTO.

A operação de permuta envolvendo unidades imobiliárias não implica o auferimento de receita/faturamento, nem de renda e tampouco de lucro, mas sim mera substituição de ativos, razão pela qual não enseja a cobrança de contribuição ao PIS, COFINS, IRPJ e nem CSLL (fls. 112).

2. Aponta ofensa aos arts. 1.022, II, do Código Fux; 533 do Código Civil; 229, 518, 519 e 994 do Decreto 3.000/1999; art. 6o. da Lei 7.689/1988; 57 da Lei 8.981/1995; art. 28 Lei 9.430/1996; art. 3o. da Instrução Normativa SRF 390/2004; arts. 2o. e 3o. da Lei 9.718/1998; art. 12 do Decreto 1.598/1977; art. 16 do Decreto 4.524/2002 e ao Parecer Normativo Cosit 9/2014.

3. Parecer do MPF às fls. 207/211.

4. É o relatório.

5. De início, verifica-se que o Recurso Especial não indica de forma precisa qual a omissão do Tribunal de origem, muito menos demonstrou a importância do ponto para o deslinde da controvérsia, o que atrai a incidência da Súmula 284/STF, ante a fundamentação recursal deficiente. Nesse sentido: AgInt no REsp. 1.247.725/SC, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 8.2.2019.

6. No mérito, não se pode conhecer da alegada ofensa à Instrução Normativa SRF 390/2004 e ao Ato Declaratório Normativo COSIT 9/2014, eis que esta Corte Superior de Justiça já emitiu inúmeros precedentes que inviabilizam o conhecimento de Recurso Especial quando se refere a violações de Resoluções, Portarias ou Súmulas, bem como a dispositivos inseridos em Regimentos Internos, já que estes não se enquadram no conceito de Lei Federal, conforme disposto no art. 105, III, alínea a da Constituição Federal. Nesse sentido: AgRg no Ag. 701.741/SP, Segunda Turma, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ 6.6.2007; AgRg no Ag. 811.205/RJ, Quinta Turma, Rel. Min. GILSON DIPP, DJ 11.6.2007.

7. De outro lado, em que os argumentos referentes à violação dos arts. 6o. da Lei 7.689/1988, 57 da Lei 8.981/1995, 28 da Lei 9.430/1996, 2o. e 3o. da Lei 9.718/1998, o recurso também não pode

ser conhecido ante a falta de prequestionamento da matéria.

Verifica-se que o Tribunal de origem não analisou a controvérsia à luz dos dispositivos invocados, apesar da oposição dos competentes Embargos de Declaração. Incidência da Súmula 211/STJ.

8. Outrossim, este Sodalício já se posicionou no sentido de que o contrato de troca ou permuta não deverá ser equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, pois não haverá, na maioria das vezes, auferimento de receita, faturamento ou lucro na troca (REsp. 1.733.560/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 21.11.2018).

Confira-se a ementa:

(...)

9. Gize-se que ainda que infirmar a conclusão levada a efeito pelo Tribunal de origem no sentido da ausência de incremento de receita, faturamento, renda ou lucro com a operação realizada exigiria

exceder os termos do acórdão recorrido. Incidência da Súmula 7/STJ.

Ainda sobre o tema:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INADEQUAÇÃO DA VIA PARA MODIFICAÇÃO DO JULGADO. IMPOSTO DE RENDA. PERMUTA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS, SEM TORNA. GANHO DE CAPITAL. EXCLUSÃO. REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

1. Inexiste ofensa ao art. 535, do CPC, quando o desígnio da parte é a modificação do mérito a pretexto de apontar vício na aplicação da lei no tempo.

2. Ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

3. Permuta de imóveis que consoante comprovado à sociedade pelo aresto recorrido não implicou em ganho de capital gerador do imposto de renda.

4. Não obstante a justeza da assertiva, à luz das razões unânimes do aresto recorrido, é interditado ao STJ o conhecimento dessa suposta proporcionalidade de valores, posto vedada a cognição pela Súmula 07/STJ.

5. Deveras, o Tribunal local entendeu que o negócio engendrado pelas partes encerrou permuta, por isso que além de o direito tributário valer-se dos conceitos de direito privado, a aferição da natureza do vínculo esbarra na Súmula 05/STJ.

6. Recurso especial não conhecido (REsp. 656.242/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 25.10.2004, p. 264).

10. Ante o exposto, conhece-se parcialmente o Recurso Especial da FAZENDA NACIONAL para lhe negar provimento.

11. Publique-se.

12. Intimações necessárias.

Brasília (DF), 07 de junho de 2019.

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

(Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, 12/06/2019)

RECURSO ESPECIAL Nº 1.754.618 - SC (2018/0180963-5)

RELATOR : MINISTRO OG FERNANDES

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO: CASTRO DE PATTA CONSTRUÇOES LTDA.

ADVOGADOS : MAURI NASCIMENTO - SC005938

VILMAR COSTA - SC014256

BRUNA MACHADO ZANELA E OUTRO(S) - SC047659

DECISÃO

Vistos, etc.

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com amparo na alínea "a" do inciso III do art. 105 da CF/1988, contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região assim ementado (e-STJ, fl. 131):

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. JUSTO RECEITO À VIOLAÇÃO DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. IRPJ. CSLL. PIS E COFINS. PERMUTA DE IMÓVEIS. INEXIGIBILIDADE. REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

1. O mandamus preventivo insere-se na zona de proteção garantida pela legislação de regência, no sentido de obviar justo receio à violação de direito líquido e certo (art. 1º da Lei nº 12.016/2009).

Não há ato concreto de lesão ilegal ou arbitrária, mas se tem por certo que ele sobrevirá em vista dos contornos fáticos da situação jurídica exposta, merecendo, então, a proteção prometida via remédio heróico; é medida que busca evitar a consumação do ato da autoridade.

2. O valor decorrente do recebimento de imóveis dados como parte do pagamento nas operações de permuta de imóveis não se enquadra no conceito de receita bruta.

3. Não há justificativa para a inclusão destes valores na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

4. Somente a torna eventualmente recebida nas operações de permuta deve ser oferecida à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelas empresas optantes pelo lucro presumido. Precedentes desta Corte.

5. Reconhecida a ocorrência de indébito tributário, faz jus a parte autora à restituição e/ou compensação dos tributos recolhidos a maior, sendo admitida apenas após o trânsito em julgado (art. 170-A do CTN) e com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (art. 74 da Lei n.º 9.430/96), exceto em se tratando de contribuições previdenciárias e contribuições substitutivas a estas e contribuições devidas a terceiros, caso em que a compensação é admitida, porém apenas com tributos de mesma espécie e destinação constitucional (art. 89 da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.941/2009, c/c art. 26 da Lei n.º 11.457/2007).

Os embargos de declaração opostos pela contribuinte foram acolhidos com a seguinte ementa (e-STJ, fl. 183):

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. OMISSÃO SANADA. COMPLEMENTAÇÃO DO

JULGADO.

1. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para: a) esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; b) suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; c) corrigir erro material (CPC/2015, art. 1.022, incisos I a III). Em hipóteses excepcionais, entretanto, admite-se atribuir-lhes efeitos infringentes.

2. Alegação de omissão no acórdão, no que tange ao pedido veiculado na apelação de não incidência de CSLL e IRPJ sobre a correção dos valores pagos indevidamente.

3. Acolhidos os aclaratórios a fim de sanar a omissão apontada, complementando a fundamentação do julgado.

A insurgente alega a existência de contrariedade aos arts. 533 do Código Civil e 31 da Lei n. 8.981/1995. Sustenta, em suma, que, "se a permuta se equipara à compra e venda e se a receita bruta compreende o produto da venda nas operações de conta própria, claro está que o valor do imóvel que a pessoa jurídica que explora atividades imobiliárias recebe em permuta compõe sua receita bruta e, por conseguinte, a apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS" (e-STJ, fl. 202).

Contrarrazões às e-STJ, fls. 264-270.

Admitido o recurso especial na origem, os autos vieram-me conclusos.

É o relatório.

Esta Corte de Justiça já se posicionou no sentido de que o contrato de troca ou permuta não deve ser equiparado na esfera tributária ao contrato de compra e venda, pois não haverá, na maioria das vezes, auferimento de receita, faturamento ou lucro.

Nesse sentido:

(...)

(REsp 1.733.560/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/5/2018, DJe 21/11/2018)

Por fim, a Corte de origem, expressamente, consignou que a permuta em tela não implicou o aumento de receita (e-STJ, fl. 136):

Entendo, contudo, que a mera previsão de aplicação das disposições de compra e venda à permuta/troca pela legislação civil não se mostra suficiente a ensejar 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 da celebração de negócio jurídico.

Portanto, somente a torna eventualmente recebida nas operações de permuta deve ser oferecida à tributação do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e da COFINS 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 contexto, a revisão dessa conclusão implicaria o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é defeso na via eleita, diante do enunciado da Súmula 7 do STJ.

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INADEQUAÇÃO DA VIA PARA MODIFICAÇÃO DO JULGADO. IMPOSTO DE RENDA. PERMUTA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS, SEM TORNA. GANHO DE CAPITAL. EXCLUSÃO. REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

[...]

3. Permuta de imóveis que consoante comprovado à sociedade pelo aresto recorrido não implicou em ganho de capital gerador do imposto de renda.

4. Não obstante a justeza da assertiva, à luz das razões unânimes do aresto recorrido, é interditado ao STJ o conhecimento dessa suposta proporcionalidade de valores, posto vedada a cognição pela Súmula 07/STJ.

5. Deveras, o Tribunal local entendeu que o negócio engendrado pelas partes encerrou permuta, por isso que além de o direito tributário valer-se dos conceitos de direito privado, a aferição da natureza do vínculo esbarra na Súmula 05/STJ.

6. Recurso especial não conhecido.

(REsp 656.242/DF, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 7/10/2004, DJ 25/10/2004)

Ante o exposto, com fulcro no art. 932, IV, do CPC/2015, c/c o art. 255, § 4º, II, do RISTJ e a Súmula 568/STJ, nego provimento ao recurso especial.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 22 de maio de 2019.

Ministro Og Fernandes

Relator

(Ministro OG FERNANDES, 23/05/2019)

(Grifos meus)

É justamente por isso, que o acórdão paradigma, com razão, diz que a auditoria fiscal – assim como acontece nestes autos “*subverte com nitidez o conceito de regime de caixa, fere os expressos dispositivos legais supracitados e que regulam a matéria, e imprime sobre a contribuinte um excesso de exação decerto, por vezes, não suportável para a capacidade contributiva gerada por este particular meandro – que é próprio e pertinente – das transações imobiliárias.*” (e-fl. 826)

Ora, a permuta sem torna deve sem sombra de dúvidas ser registrada na contabilidade do contribuinte, o que não significa dizer que sua mera escrituração se traduza em disponibilidade financeira tampouco jurídica hábil a ensejar tributação do imposto de renda e demais tributos reflexos.

Concordo, todavia, com a recorrida quanto à inaplicabilidade da IN SRF 107/88, pois de fato ela expressamente só se aplica para as empresas regidas pelo lucro real, que não é o caso da recorrente. Porém, isto não invalida o que até aqui se defendeu, posto que a possibilidade de a pessoa jurídica, regida pelo lucro presumido e pelo regime de caixa não considerar como receita bruta a permuta de bens imóveis não é um benefício fiscal, mas sim uma faculdade que o ordenamento jurídico concede à contribuinte quando esta opta pelo lucro presumido (regime caixa).

A alegação da recorrida sobre a falta de escritura pública também não merece prosperar. Neste ponto aproveito novamente a constatação da declaração de voto do v.acórdão recorrido no sentido de que mesmo com a falta de comprovação de que as operações de permuta foram realizadas por escritura pública não se pode descaracterizar a natureza jurídica da troca realizada. Como colocou o i. Conselheiro João Francisco Biando: “*A permuta, assim como a compra e venda, pode perfeitamente ser feita por instrumento particular irrevogável e irretroatável, produzindo, no momento de sua assinatura, todos os efeitos fiscais dela decorrentes.*”

Por fim, apenas para reforçar o que até aqui se defendeu, trago a conhecimento, a Solução de Consulta DISIT/SRRF06 N° 45, de 09 de maio de 2012, apresentada pela recorrente à e-fl. 837, cujo racional entendo deve ser estendido ao IRPJ e à CSLL:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: ENTREGA DE IMÓVEIS PARA ADIMPLIR CONTRATOS. PERMUTA. DAÇÃO EM PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DA COFINS.

Na permuta de imóveis, ou na dação de imóvel em pagamento, o ato de entrega do imóvel não sujeita seu autor ao pagamento da Cofins, já que essa entrega não representa ingresso de benefícios econômicos (receita) para quem a realiza. Entretanto, isso não impede que outros fatos referentes ao mesmo contrato possam sujeitar tal pessoa ao pagamento da Cofins.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n.º 9.718/1998, art. 2º e 3º; Instrução Normativa SRF n.º 107/1988, item 1; NBC TG 030, item 7, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.187/2009.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: ENTREGA DE IMÓVEIS PARA ADIMPLIR CONTRATOS. PERMUTA. DAÇÃO EM PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Na permuta de imóveis, ou na dação de imóvel em pagamento, o ato de entrega do imóvel não sujeita seu autor ao pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP, já que essa entrega não representa ingresso de benefícios econômicos (receita) para quem a realiza. Entretanto, isso não impede que outros fatos referentes ao mesmo contrato possam sujeitar tal pessoa ao pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n.º 9.718/1998, art. 2º e 3º; Instrução Normativa SRF n.º 107/1988, item 1; NBC TG 030, item 7, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.187/2009.

Além disso, a Lei Federal 8.981/95, ao definir receita imobiliária, destaca que integram a receita bruta de atividade imobiliária apenas os valores “efetivamente” recebidos pelas suas vendas. Veja-se:

Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa 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 efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

Ante todo o exposto, voto para DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Fl. 16 do Acórdão n.º 9101-004.363 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 11080.000007/2004-37

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator designado.

Não obstante o substancial voto do i. Relator, peço vênia para discordar do mérito.

Transcrevo o voto da decisão recorrida (Acórdão n.º 1802-00.770), cujas razões adoto para decidir, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei n.º 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal

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

O cotejo das receitas com vendas de imóveis consta do Relatório Fiscal (fls.92/108).

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

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

O objeto da mesma questão fora discutido no processo n.º 11080.102817/2003-46 ao tratar da apuração do IRPJ como base no lucro presumido, considerado como processo principal, do qual se extraem os mesmos fundamentos para a decisão do presente processo.

Assim, transcrevo o voto por mim proferido nos autos do processo n.º 11080.102817/2003-46, que adoto nos presentes autos como razão de decidir.

Eis o voto:

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

Art.227. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 409, com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

sua subsidiária (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, parágrafo único, Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 1.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º).

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

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

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

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

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

- 1) emissão da nota fiscal por ocasião da entrega do bem ou da conclusão do serviço;*
- 2) caso seja mantida escrituração somente do Livro Caixa, neste deverá ser indicada, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder a cada recebimento;*
- 3) caso seja mantida escrituração contábil, os recebimentos das receitas deverão ser controlados em conta específica, na qual, em cada lançamento, deverá ser indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento;*

Indubitavelmente, as pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, poderão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

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

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

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

(...)

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

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

Sobre a troca ou permuta:

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

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

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

Sobre a dação em pagamento:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

A Instrução Normativa SRF nº 107/1988 baixada antes da Lei nº 9.718 de 27/12//1998 que passou a permitir às pessoas jurídicas que exercem as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis optar pelo lucro presumido, **disciplina** a apuração de resultados, assim como a determinação dos valores de baixa e de aquisição de bens, nas operações de **permuta** de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas.

Conforme a mencionada instrução normativa, no sistema do lucro real tributa-se apenas o valor da torna, e, mesmo assim, a permuta que se beneficiar da torna pode deduzir dessa receita a parcela do custo da unidade dada em permuta que corresponder à torna

recebida ou a receber. No caso de permuta sem pagamento de torna a permutante não tem resultado a apurar, uma vez que deverá atribuir ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

A recorrente afirma que a IN/SRF nº 107/88, que trata de custo orçado e outras normas, não foi utilizada pela Recorrente para apurar as receitas, custos, resultados e tributos recolhidos, eis que inaplicável às empresas que optam pelo lucro presumido.

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

Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é a soma do preço do imóvel recebido em permuta ou dação de pagamento com o eventual valor em dinheiro recebido.

Na linha desse entendimento, cita-se as Soluções de Consulta nº 142/2005 e nº 68/2009, proferidas pela Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, assim ementadas.

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

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 68, DE 20 DE OUTUBRO DE 2009 - 10ª REGIÃO FISCAL

ASSUNTO: *Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

EMENTA: *LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.*

Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido, dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta o preço do imóvel recebido em permuta. DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 533 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil); arts. 224, 518 e 519 do Decreto nº 3.000, de 1999.

ASSUNTO: *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

EMENTA: *LUCRO PRESUMIDO. PERMUTA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA.*

Na operação de permuta de imóveis sem recebimento de torna, realizada por pessoa jurídica tributada pela CSLL com base no lucro presumido, dedicada à atividade imobiliária, constitui receita bruta o preço do imóvel recebido em permuta. DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 533 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil); arts. 224, 518 e 519 do Decreto nº 3.000, de 1999; art. 3º da IN SRF nº 390, de 2004.

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

Nessa mesma linha é também a Solução de Consulta nº 238/04, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, assim ementada.

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

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

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura