



Solução de Consulta nº 339 - Cosit

Data 28 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: PERMUTA DE TERRENO POR UNIDADES FUTURAS EM INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA.

As normas concernentes a operações de permuta são aplicadas às operações de compra e venda de terreno resolvidas mediante dação em pagamento de unidade imobiliária construída ou a construir.

No caso de a alienante ser pessoa jurídica do ramo imobiliário, tributada com base no lucro presumido e optante pelo regime de caixa, o valor do imóvel recebido em permuta compõe sua receita bruta e é tributado no período de apuração do recebimento deste.

Dispositivos Legais: Parecer Normativo Cosit/RFB nº 9, de 2014.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: PERMUTA DE TERRENO POR UNIDADES FUTURAS EM INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA.

As normas concernentes a operações de permuta são aplicadas às operações de compra e venda de terreno resolvidas mediante dação em pagamento de unidade imobiliária construída ou a construir.

No caso de a alienante ser pessoa jurídica do ramo imobiliário, tributada com base no lucro presumido e optante pelo regime de caixa, o valor do imóvel recebido em permuta compõe sua receita bruta e é tributado no período de apuração do recebimento deste.

Dispositivos Legais: Parecer Normativo Cosit/RFB nº 9, de 2014.

Relatório

Trata-se de consulta formalizada pela pessoa jurídica em epígrafe. De início, esta afirma optar pela tributação com base no lucro presumido e adotar o regime de caixa como

critério de reconhecimento de suas receitas. Alega ser proprietária de terreno e ter a intenção de negociar sua venda mediante operação de permuta.

2. Salienta que, em face da necessidade de aquisição da totalidade do imóvel pela incorporadora, para obtenção de financiamento às obras de construção, a compra e venda com promessa de dação em pagamento tem sido uma das formas mais utilizadas no mercado para a instrumentalização desse tipo de negócio.

3. Articula que, para viabilizar a aquisição da totalidade do terreno, antes do registro do memorial de incorporação, as partes ajustam, no próprio compromisso de permuta, que a transferência do imóvel à incorporadora será formalizada por meio de contrato de compra e venda, com pagamento do preço em notas promissórias *pro soluto*, seguida de instrumento de confissão de dívida e promessa de dação em pagamento, no qual acordam, originalmente, que o pagamento do terreno será realizado pela incorporadora mediante a entrega de determinadas ou determináveis unidades autônomas do empreendimento a ser erigido no local. Destaca que, conforme o princípio segundo o qual a intenção das partes deve prevalecer sobre a redação literal dos instrumentos, a utilização da referida estrutura não altera a sua natureza de permuta.

4. Assevera que a Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de julho de 1988, equipara à permuta a compra e venda com promessa de dação em pagamento, para fins de enquadramento fiscal, desde que cumpridos os requisitos nela estabelecidos.

5. A pleiteante ressalta admitir-se a instrumentalização do negócio por contrato de compra e venda, seguido de promessa de dação em pagamento, desde que (i) os instrumentos de compra e venda e de confissão de dívida, com promessa de dação em pagamento, sejam celebrados na mesma data, mediante instrumento público, e (ii) até o final do período-base seguinte à celebração do negócio, o terreno seja dado em hipoteca (também admitida a alienação fiduciária) em garantia do pagamento de financiamento destinado às obras de construção do empreendimento (no caso das incorporações imobiliárias).

6. Refere que a equiparação ora mencionada só terá efeito, para fins fiscais, se comprovada a necessidade de aquisição do imóvel para obtenção de financiamento das obras, através da apresentação de garantia real sobre o bem em favor da instituição financiadora.

7. A peticionante assinala que a Receita Federal do Brasil, em razão do referido ato normativo, entende que, no momento da instrumentalização do negócio, não ocorre a quitação do terreno, apesar do contrato de compra e venda, com pagamento do preço em notas promissórias *pro soluto*.

8. Tendo em vista ser a petionária optante pela tributação com base no lucro presumido, com adoção do regime de caixa, e permutante do terreno que pretende negociar através de contrato de compra e venda, com pagamento do preço em notas promissórias *pro soluto*, seguido de instrumento de confissão de dívida e promessa de dação em pagamento, pelo qual receberá, como pagamento, unidades autônomas do empreendimento a ser erigido no local, interroga a postulante o momento em que é devido o recolhimento dos tributos incidentes sobre a receita bruta, ou seja, se no momento da assinatura do contrato de compra e venda, com pagamento do preço em notas promissórias *pro soluto*, ou no período de apuração do recebimento das unidades dadas em permuta, conforme item 12.1 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 9, de 4 de setembro de 2014.

9. A final, a solicitante presta as declarações de que cuida o art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

10. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

11. Primeiramente, acentue-se que em razão de este feito preencher os requisitos de admissibilidade pertinentes, segue-se que deve esta Autoridade Tributária dele conhecer. Nada obstante, frisa-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do poder-dever da Autoridade de verificar, por meio de procedimento fiscal, o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, forte no disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

12. Com efeito, a abordagem do ponto questionado pela consulente passa, em primeiro lugar, pelo exame da prática negocial por ela utilizada, a saber, o contrato de compra e venda com pagamento do preço em notas promissórias *pro soluto*, seguido de instrumento de confissão de dívida e promessa de dação em pagamento.

13. Neste sentido, da análise dos autos depreende-se que a incorporadora, com vistas à aquisição imediata da totalidade do terreno, celebra com o proprietário do imóvel uma escritura de compra e venda, cujo preço é representado por notas promissórias em caráter *pro soluto*, tornando perfeito o negócio. A obrigação correspondente ao pagamento do preço, no entanto, é imediatamente substituída, das aludidas notas promissórias para um instrumento de confissão de dívida, com promessa de dação em pagamento, no qual a incorporadora confessa dever o valor correspondente ao preço do terreno e se compromete a entregar ao vendedor futuras unidades autônomas da edificação a ser erigida no imóvel.

14. Nota-se que essa estrutura permite a efetivação da transferência da propriedade à incorporadora, mediante o registro, perante o Cartório de Registro de Imóveis competente, da escritura de compra e venda do terreno. Já em relação ao recebimento das unidades autônomas pelo vendedor, o indigitado Parecer Normativo Cosit/RFB nº 9, de 2014, preconiza:

12.1. Ressalte-se que, nos termos dos regramentos existentes para a apuração do lucro presumido, o valor do imóvel recebido em permuta compõe a receita bruta e tributa-se segundo o regime de competência (i.e., no período de apuração da celebração da permuta) ou de caixa (no período de apuração do recebimento do imóvel dado em permuta), à opção do contribuinte, observada a escrituração do livro Caixa no caso deste último, consoante a IN SRF nº 104, de 24 de agosto de 1988.

Conclusão

13. À vista do exposto, pode-se sintetizar que:

13.1. 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 imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação

imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna.

13.2. A referida receita bruta tributa-se segundo o regime de competência ou de caixa, observada a escrituração do livro Caixa no caso deste último.

13.3. O disposto no item 13.1 aplica-se indistintamente tanto no caso de permuta tendo por objeto unidades imobiliárias prontas quanto no caso de unidades imobiliárias a construir.

13.4. O disposto no item 13.1 aplica-se inclusive em relação às operações de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir.

13.5. Considera-se como valor do imóvel recebido em permuta, seja unidade pronta ou a construir, o valor deste conforme discriminado no instrumento representativo da operação de permuta ou compra e venda de imóveis.

(negritos nossos)

15. Verifica-se que também o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 9, de 2014, trata da mesma estrutura contratual, no que toca às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido.

Conclusão

16. Em face do exposto, conclui-se que as normas concernentes a operações de permuta são aplicadas às operações de compra e venda de terreno resolvidas mediante dação em pagamento de unidade imobiliária construída ou a construir. No caso de a alienante ser pessoa jurídica do ramo imobiliário, tributada com base no lucro presumido e optante pelo regime de caixa, o valor do imóvel recebido em permuta compõe sua receita bruta e é tributado no período de apuração do recebimento deste.

17. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(datado e assinado digitalmente)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

18. De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(datado e assinado digitalmente)
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

Ordem de Intimação

Aprovo a solução acima proposta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(datado e assinado digitalmente)
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta