

9 - PERMUTAS

O assunto em questão está normatizado através da IN SRF nº 107/88, no que tange à pessoas jurídicas e pelo ADN 08/90 no que tange a pessoas físicas. Para as permutas é dispensado tratamento tributário diferenciado, conforme vamos analisar neste tópico.

9.1 - O QUE PODE SER CONSIDERADO COMO PERMUTA

Considera-se permuta, a troca de unidade imobiliária por outra ou outras unidades imobiliárias. Importante salientar que qualquer operação que não envolva imóveis de ambas as partes será considerada operação de compra e venda com todos os efeitos tributários. Por exemplo, não se considera permuta: troca de imóvel por automóvel, troca de imóvel por ações ou quotas, etc.

Veja a definição de unidade imobiliária no início deste livro.

9.2 - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO

A diferença de tratamento tributário reside no fato de que, a permuta não é considerada como operação comercial, portanto não há resultado a ser tributado, exceto se houver torna. Torna é a parcela em dinheiro paga por uma das partes permutantes.

Exemplo I

a) Pessoa jurídica A entrega um terreno que está registrado na sua contabilidade por R\$ 35.000,00, e recebe em troca um apartamento da empresa B.

b) A empresa B, por sua vez, tem o imóvel que está dando em troca do terreno, registrado na sua contabilidade, por R\$ 48.000,00.

c) Não há torna.

Logo:

1º) A empresa A, dará saída em sua contabilidade, do terreno pelo valor de R\$ 35.000,00, e dará entrada no apartamento que está recebendo, pelos mesmos R\$ 35.000,00;

2º) A empresa B, dará saída em sua contabilidade, do apartamento pelo valor de R\$ 48.000,00, e dará entrada no terreno que está recebendo em troca, pelos mesmos R\$ 48.000,00.

Conclusão:

Cada empresa registrou na sua contabilidade, a saída física de um imóvel e a entrada de outro, sem que houvesse alteração de valores, uma vez que não houve torna. A grosso modo, pode se dizer que o custo do imóvel que está saindo, serviu para pagar o imóvel que está dando entrada. Relevante chamar atenção para o fato de que neste caso, não importam outros valores, tais como: valor de avaliação usado para fins de imposto de transmissão, valor de mercado, etc. Saliente-se, também, que se uma das partes fosse pessoa física, o procedimento para a pessoa jurídica seria o mesmo.

Exemplo II

a) Pessoa jurídica A entrega um terreno que está registrado na sua contabilidade por R\$ 35.000,00, e recebe em troca um apartamento da empresa B, mais torna no valor de R\$ 20.000,00, à vista.

b) A empresa B, por sua vez, tem o imóvel que está dando em troca do terreno, registrado na sua contabilidade, por R\$ 48.000,00.

Logo:

Na empresa A:

1º) A empresa A, dará saída em sua contabilidade, do terreno pelo valor de R\$ 35.000,00, e dará entrada no apartamento que está recebendo, pelos mesmos R\$ 35.000,00;

D - Estoque de Imóveis - Apartamento nº 101 - Edif. Temac

C - Estoque de Imóveis - Terreno - lote 034 R\$ 35.000,00

2º) Como houve torna recebida, esta deverá ser levada a resultado:

D - Caixa/Bancos conta movimento

C - Receita de Imóveis Permutados R\$ 20.000,00

NOTA:

Se, por ventura, o recebimento da torna fosse a prazo, poderia haver o diferimento, nas mesmas condições aplicadas as vendas a prazo, que analisamos no item 4 deste capítulo, de modo que o valor da torna a receber, e seu respectivo custo, seriam lançados inicialmente em Resultado de Exercícios Futuros e levados a resultado na medida e que houvesse o efetivo recebimento.

3º) Facultativamente a pessoa jurídica A poderá atribuir custo para a torna, procedendo da seguinte forma:

Torna
Cálculo do% = _____ X 100 =%

Torna + Vlr. contábil da
unidade dada em permuta

Custo da Torna = Valor contábil do imóvel dado em permuta X 36,36%

Assim teremos:

20.000,00
Cálculo do% = _____ X 100 = 36,36%
20.000,00 + 35.000,00

Custo da Torna: 35.000,00 X 36,36% = R\$ 12.726,00

D - Custo de Imóveis Permutados

C - Estoque de Imóveis - Apartamento nº 101
Ed. Temac R\$ 12.726,00
Conclusões

a) O lucro bruto da operação ficou em R\$ 7.274,00, pois temos receita de R\$ 20.000,00 menos custo de R\$ 12.726,00;

b) Devido a utilização do custo da torna, o valor contábil do imóvel recebido em permuta reduziu-se, conforme se demonstra:

Custo do Imóvel dado em permuta: R\$ 35.000,00
(-) Custo da torna R\$ 12.726,00
(=) Custo atualizado do imóvel recebido em permuta R\$ 22.274,00

Na empresa B

1º) A empresa B dará saída do seu estoque, do apartamento, e dará entrada do terreno, pelo valor contábil que o imóvel dado em permuta está registrado:

D - Estoque de Imóveis - Terreno Lote nº 034

C - Estoque de Imóveis - Apartamento nº 101
Ed. Temac R\$ 48.000,00

2º) A empresa B deverá acrescer ao custo do imóvel recebido em permuta, o valor pago da torna:

D - Estoque de Imóveis - Terreno Lote nº 034

C - Caixa/Banco conta movimento R\$ 20.000,00

9.3 - PERMUTA DE TERRENO POR ÁREA A CONSTRUIR

Nesta hipótese, aplicam-se os mesmos procedimentos mencionados acima. Mas, o que se busca, é solucionar um problema que normalmente surge nesta situação, que é o valor a atribuir ao terreno que está sendo recebido como permuta. A legislação determina que o custo a ser considerado como de aquisição do terreno, e que sabemos, deverá compor o custo do empreendimento, é o custo relativo à construção das unidades que serão posteriormente dadas em permuta. Ocorre, que as ditas unidades ainda não estão prontas, logo, ainda não sabemos quanto custou o terreno. A solução na verdade é bastante simples, basta fazer o rateio do custo de construção de todas as unidades, pelas unidades construídas menos as permutadas.

Exemplo

Suponha-se que esteja sendo edificado um empreendimento com 10 unidades autônomas, com mesma área e mesmo padrão de acabamento, e que duas delas são permutadas em troca do terreno, e que o custo de construção em dado momento seja de R\$ 30.000,00. Logo teríamos:

Unidades em construção: 10

(-) Unidades Permutadas 2

(=) Unidades disponíveis para venda 8

Rateio de custo pelas unidades: $30.000,00 = 3.750,00$

8

Conclusões

a) O custo foi simplesmente dividido pelo número de unidades, pois todas tem o mesmo padrão de acabamento e mesma área, logo o percentual de rateio é o mesmo;

b) No momento em que pegamos o custo de construção de dez unidades e distribuimos (rateamos) entre oito unidades, estamos matematicamente lançando o custo das duas unidades permutadas dentro das outras oito unidades. Como o custo do terreno é o custo de construção das ditas duas unidades, na prática estamos lançando o custo do terreno nas oito unidades destinadas à venda;

Devemos ter em mente que, como o terreno a ser recebido pela empresa não será pago em dinheiro, mas sim em unidades imobiliárias, a nossa moeda é unidade imobiliária, neste caso, logo, num primeiro momento, não existe valor a ser atribuído ao terreno, e é isto que gera todo o problema. Mas, se vamos pagar o terreno com unidades imobiliárias, logo, o valor de compra do terreno, é o valor gasto na construção da(s) a serem dadas em troca. Mas, qual o valor gasto nesta(s) unidade(s), se a construção ainda não começou? Ou, se começou mas não está concluída?

A resposta desta questão está no exemplo acima. No momento em que, fazemos o rateio do gasto da construção de todas as unidades, pelas unidades permutadas, matematicamente estamos distribuindo entre as demais unidades, o custo de construção daquelas que foram permutadas. Desta forma, e de uma maneira implícita, estamos contabilizando o custo do terreno, já que o custo de construção das unidades permutadas é o valor gasto na aquisição do terreno.

Portanto, se usarmos este raciocínio matemático, não há nenhum lançamento mais a ser feito, ou seja, não há que se pensar em lançar qualquer obrigação no passivo. Este é o caminho mais fácil.

c) Existem outras maneiras de se fazer este trabalho, como por exemplo, registrar o valor do terreno pelo custo orçado das unidades a serem entregues como permuta. Entretanto, entendo que o critério sugerido é melhor, pois entre outras coisas, dispensa ajustes no final da obra.

Ou seja, poderíamos, então, apurar o custo orçado/previsto das unidades a serem entregues em troca do terreno, e contabilizarmos este valor a débito do Ativo Circulante - Obras em Andamento ou Terrenos a Comercializar, em contrapartida ao passivo circulante ou exigível a longo prazo, conforme o caso. O problema neste caso, é que no final da obra, como provavelmente o valor que foi orçado não será igual ao que foi gasto na construção das unidades permutadas, deverá ser feito todo um trabalho de ajuste dos custos, o que não ocorre na hipótese anterior.

9.4 - COMPRA E VENDA COM DAÇÃO DE UNIDADE IMOBILIÁRIA EM PAGAMENTO

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, são aplicáveis os procedimentos examinados acima, desde que atendidas, cumulativamente, as seguintes condições:

- 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 nº 6.766/79.

9.5 - PERMUTA ENTRE PESSOAS LIGADAS

As operações de permuta de unidades imobiliárias realizadas entre pessoas jurídicas coligadas, controladas e controladoras, sob controle comum ou associadas por qualquer forma, ou entre pessoa jurídica e seu sócio, administrador ou titular, ou com cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive afim, dessas pessoas físicas, serão sempre realizadas tomando-se por base o valor de mercado das unidades permutadas e exigindo-se laudo de avaliação, elaborado por três peritos, ou por empresa especializada, sob pena de arbitramento do valor dos bens pela autoridade fiscal.