

Incorporação imobiliária - Ganho de capital, itbi e tributação no lucro presumido nas operações de permuta

O Incorporador não necessariamente precisa adquirir e pagar pelo terreno para empreender, assim poderão, o empreendedor em conjunto com o proprietário do terreno, mediante instrumento de permuta, realizar em conjunto todas as etapas para desenvolvimento do empreendimento, ou ainda, a respectiva venda das unidades imobiliárias, visando obter lucros, seja com participação ou não do proprietário terrenista na consecução da obra.

Para a maximização dos lucros, dentre outras medidas estratégicas, como as de marketing, comerciais, técnicas e jurídicas, restam às partes definirem a melhor estratégia tributária, de forma a trabalharem dentro da legalidade, mas por outro lado, tributarem de forma justa de acordo com o que determinam os princípios do direito tributário.

Debora Cristina de Castro da Rocha¹

Edilson Santos da Rocha²

¹ Possui graduação em Direito pelo Centro Universitário Curitiba (2010), advogada fundadora do escritório Debora de Castro da Rocha Sociedade de Advogados, especializado no atendimento às demandas do Direito Imobiliário e Urbanístico, com atuação nos âmbitos consultivo e contencioso; Doutoranda em Direito Empresarial e Cidadania do Centro Universitário Curitiba; Mestre em Direito Empresarial e Cidadania pelo Centro Universitário Curitiba; Pós-graduada em Direito e Processo do Trabalho e em Direito Constitucional pela Academia Brasileira de Direito Constitucional (ABDConst) e Pós-graduada em Direito Imobiliário pela Escola Paulista de Direito (EPD); Professora da pós-graduação do curso de Direito Imobiliário, Registral e Notarial do UNICURITIBA, Professora da Escola Superior da Advocacia (ESA), Professora do Curso de Pós-graduação em Direito Imobiliário Aplicado do Grupo Kroton Educacional, Professora da Pós-graduação da Faculdade Bagozzi e de Direito e Processo do Trabalho e de Direito Constitucional em cursos preparatórios para concursos e para a OAB; Pesquisadora do CNPQ pelo UNICURITIBA; Pesquisadora do PRO POLIS do PPGD da UFPR; Presidente da Comissão de Direito Imobiliário da OAB/subseção SJP triênio 2016/2018, Vice presidente da Comissão de Fiscalização, Ética e Prerrogativas da OAB/subseção SJP triênio 2016/2018; Membro da Comissão de Direito Imobiliário e da Construção da OAB/seção Paraná triênio 2013/2015 e 2016/2018; Presidente da Comissão de Direito Imobiliário e Urbanístico da Associação Brasileira de Advogados (ABA) Curitiba; Membro da Comissão de Direito à Cidade da OAB/seção Paraná; Membro da Comissão do Pacto Global da OAB/seção Paraná; Membro da Comissão de Direito Ambiental da OAB/seção Paraná; Membro do Instituto Brasileiro de Direito Imobiliário - IBRADIM; Segunda Secretária da Associação Brasileira de Mulheres de Carreira Jurídica (ABMCJ); Palestrante, contando com grande experiência e com atuação expressiva nas áreas do Direito Imobiliário, Urbanístico, Civil, Família e do Trabalho, possuindo os livros Reserva Legal: Colisão e Ponderação entre o Direito Adquirido e o Meio Ambiente Ecologicamente Equilibrado e Licenciamento Ambiental Irregularidades e Seus Impactos Socioambientais e vários artigos publicados em periódicos, capítulos em livros e artigos em jornais de grande circulação, colunista dos sites YesMarília e do SINAP/PR na coluna semanal de Direito Imobiliário e Urbanístico do site e do programa apresentado no canal 5 da NET - CWB TV, na Rádio Blitz.net e na Central TV HD no canal 525 da Net.

² Advogado e sócio do escritório Debora de Castro da Rocha Sociedade de Advogados - Especializado em Direito Imobiliário. Sócio Administrador na Empresa Domínio Legal Soluções Imobiliárias – Especializada em Regularização Fundiária. Bacharel em Direito pelas Faculdades da Industria - FIEP.

1. DA PERMUTA IMOBILIÁRIA

A priori se mostra “imprescindível” - na permuta imobiliária - que a ambas as partes, “terrenista” e “empreendedor”, tenham plena compreensão de quais são as possibilidades relacionadas às estratégias negociais e suas consequências fiscais. Pois tal formatação poderá influenciar principalmente no potencial de lucro de cada parte e conseqüentemente no sucesso do empreendimento.

A modalidade negocial da “permuta” ou simplesmente “troca” cada vez mais vem sendo adotada na incorporação imobiliária, além disso, é a principal forma pela qual as construtoras e incorporadoras vêm se utilizando para aquisição do terreno para a consecução de seus empreendimentos imobiliários.

A permuta, ou troca, é um modelo contratual com previsão no artigo 533 do Código Civil, em que uma das partes contratantes se obriga a dar à outra, um bem, a partir do recebimento de outro, que não seja dinheiro.

De acordo com a instrução normativa 107, de 14 de julho de 1988 da Receita Federal, é considerada permuta imobiliária:

"Para fins desta instrução normativa, 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 de parcela complementar em dinheiro aqui denominada torna."

A permuta como espécie de transação imobiliária para fins de incorporação pode ser firmada mediante Instrumento de Promessa de Permuta, nos termos da lei 4.591 de 16 de dezembro de 1964.

A permuta pode ser firmada de diversas formas, pela troca do imóvel em que se implantará o empreendimento por unidades imobiliárias no local, por unidades finalizadas em outra localidade, ou ainda por parte da permuta em unidades prontas (seja no local ou fora) e outra parte em torna, leia-se em dinheiro.

Independentemente de como seja realizada, a permuta consiste em um modelo negocial atrativo para se adquirir um terreno para implantação do empreendimento, pois não há a necessidade de se dispor de recursos financeiros, ou na pior das hipóteses, viabiliza a utilização de valores mais baixos, como meio de se evitar atingir o caixa do empreendimento.

Mesmo se demonstrando vantajoso o modelo negocial de permuta, alguns aspectos importantes devem ser considerados, principalmente no que diz respeito aos aspectos tributários. Dentre eles, o ganho de capital, o pagamento do ITBI e a tributação no lucro presumido pelo Incorporador que recebe o imóvel em permuta.

2. DO GANHO DE CAPITAL NA PERMUTA IMOBILIÁRIA

Em se tratando de direito tributário:

“considera-se permuta toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias, prontas ou a construir,

por outra ou outras unidades imobiliárias, ainda que ocorra, por parte de um dos proprietários-contratantes, o pagamento de parcela complementar, em dinheiro, comumente denominada torna”³.

A operação de permuta, desde que somente entre unidades imobiliárias, pode ser excluída na determinação do ganho de capital da pessoa física, desde que não tenha havido torna e que a escritura pública correspondente seja de permuta⁴.

O custo individual de aquisição das unidades recebidas pelo proprietário, deve ser determinado distribuindo-se, proporcionalmente, o valor do imóvel dado em permuta ao valor atribuído a cada um dos imóveis, seguindo-se os parâmetros definidos no item 1.8 da IN SRF nº 107, de 1988⁵.

Na hipótese de inoccorrência de torna (valor complementar) na operação de permuta de unidades imobiliárias, não pode haver de forma alguma alteração patrimonial, pois o somatório do valor de cada uma das unidades imobiliárias recebidas terá que ser exatamente igual ao valor do imóvel dado em permuta.

Para se determinar o ganho de capital, serão excluídas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, inciso III):

- I - as transferências causa mortis e as doações em adiantamento da legítima, exceto quando a transferência for efetuada a valor de mercado e este superar o valor constante da declaração do de cujus ou do doador, caso em que a diferença a maior sujeitar-se-á à incidência de imposto.
- II - a permuta exclusivamente de unidades imobiliárias, objeto de escritura pública, sem recebimento de parcela complementar em dinheiro, denominada torna, exceto no caso de imóvel rural com benfeitorias.

Se na permuta houver recebimento de torna, deverá ser apurado o ganho de capital somente sobre a torna. Não é considerada permuta a operação que trate de qualquer outro bem ou direito diferente de bem imóvel. Na permuta sem torna não incidirá o IRPF, vez que não terá havido ganho e bem por isso não terá ocorrido o fato gerador do imposto⁶.

³ HERANCE FILHO, Antonio. A permuta de unidades imobiliárias e os reflexos de sua realização no preenchimento da DOI. Disponível em: <https://www.irib.org.br/obras/a-permuta-de-unidades-imobiliarias-e-os-reflexos-de-sua-realizacao-no-preenchimento-da-doi>. Acesso em: 17 jun. 2022.

⁴ Subsecretaria de Tributação e Contencioso – Coordenação-Geral de Tributação – Solução de Consulta nº 166/2019 – Coordenador-Geral da COSIT Fernando Mombelli – D.O.U.: 06.06.2019.

⁵ Subsecretaria de Tributação e Contencioso – Coordenação-Geral de Tributação – Solução de Consulta nº 166/2019 – Coordenador-Geral da COSIT Fernando Mombelli – D.O.U.: 06.06.2019.

⁶ HERANCE FILHO, Antonio. A permuta de unidades imobiliárias e os reflexos de sua realização no preenchimento da DOI. Disponível em: <https://www.irib.org.br/obras/a-permuta-de-unidades-imobiliarias-e-os-reflexos-de-sua-realizacao-no-preenchimento-da-doi>. Acesso em: 17 jun. 2022.

Em tais hipóteses, o permutante deverá considerar, para os fins tributários, como valor do bem havido em decorrência da realização da permuta, aquele que consta em sua declaração de bens em relação ao bem dado na operação⁷.

Na hipótese de permuta com torna, a incidência tributária se dará proporcionalmente somente sobre o montante relativo à torna. Deve-se, portanto, se determinar a relação percentual entre o montante da operação e o da torna, devendo o percentual aferido ser aplicado sobre o valor recebido, determinando-se, por conseguinte, o ganho de capital, valor que será a base de cálculo de incidência da alíquota (15%) do imposto⁸.

Por sua vez, quando a torna for realizada para pagamento a prazo, a parcela apurada pode ser tributada de forma proporcional, mensalmente, na proporção em que for recebida. Quando se tratar de permuta de uma unidade imobiliária por duas ou mais unidades, o permutante que as receber deve determinar o valor individual de cada unidade imobiliária de forma proporcional ao valor do imóvel dado em permuta⁹.

3. DO PAGAMENTO DO ITBI NA PERMUTA IMOBILIÁRIA

Na hipótese de as partes permutarem o(s) terrenos por apartamento(s), é necessário o recolhimento do imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI). A depender do contexto da negociação, os efeitos tributários podem ser diferentes.

Se ambos os bens permutados possuírem o mesmo preço, trata-se de contrato de permuta “sem torna”, ou seja, uma troca de imóveis que possuem o mesmo valor. Se os bens permutados possuírem preços diferentes, trata-se de um contrato de permuta “com torna”. Sendo assim, houve uma diferença de preço. Por conseguinte, paga-se uma tributação a maior a título de ganho de capital.

Na hipótese de um contrato de permuta sem torna, ou seja, em que ambos os bens possuam preços correspondentes, incidirá sobre cada um dos imóveis a título de ITBI, com a alíquota a incidir sobre o valor venal do imóvel, que geralmente varia entre 2 e 4% de acordo com o município.

Nessa mesma linha de raciocínio, na hipótese de permuta imobiliária com preços diferentes, está se diante de um contrato de permuta com torna, sobre a diferença do valor haverá uma tributação denominada de ganho de capital, com alíquota de 15% para pessoa física (até 5 milhões de reais), desde que esta não se enquadre nas hipóteses de isenção (imóveis de até 400 mil reais) para pessoa jurídica no regime de lucro presumido, o resultado do ganho é acrescido ao valor da receita bruta da empresa no período.

O valor torna-se parte da base de cálculo da CSLL e será tributado em conjunto com o faturamento da empresa. Todavia, antes disso, o ganho é tributado diretamente. Nesse

⁷ HERANCE FILHO, Antonio. A permuta de unidades imobiliárias e os reflexos de sua realização no preenchimento da DOI. Disponível em: <https://www.irib.org.br/obras/a-permuta-de-unidades-imobiliarias-e-os-reflexos-de-sua-realizacao-no-preenchimento-da-doi>. Acesso em: 17 jun. 2022.

⁸ Idem.

⁹ Idem.

sentido, aplica-se uma alíquota de 15% sobre o resultado da venda, a título do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)¹⁰.

4. DA PERMUTA IMOBILIÁRIA NO LUCRO PRESUMIDO PELAS INCORPORADORAS

A tributação das permutas imobiliárias no regime do lucro presumido pelas Incorporadoras é razão para diversos questionamentos por parte dos contribuintes, eis que sedimentado o conceito de permuta que configura uma relação de troca e consequentemente, a equivalência entre os bens envolvidos na relação.

Muito embora haja a possibilidade de a permuta ser realizada com bens móveis ou imóveis, em se tratando de tributação, a legislação oferece tratamento diferenciado para a permuta de bens imóveis, com permissivo à equivalência entre os bens em determinadas hipóteses, mas vedando em outras¹¹.

O direito tributário de forma geral trata a permuta de forma equivalente a uma espécie de alienação, prevendo hipóteses de apuração de ganho de capital em tal operação (art. 3º, § 2º e §3º da Lei 7.713/88).

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

(...)

A permuta imobiliária, por sua vez, é caracterizada pela troca de unidades imobiliárias, prontas ou a serem construídas, com o permissivo do pagamento de valor complementar (torna), sendo, pois, uma exceção à regra geral de apuração do ganho de capital.

Conforme determinação da Instrução Normativa nº 107/88, a permuta imobiliária realizada por sociedades optantes pelo lucro real não resulta em ganho de capital, desde

¹⁰ PÁTRIO ASSESSORIA CONTÁBIL. Ganho de capital de pessoas jurídicas e físicas. Disponível em: <https://patrio.com.br/blog/ganho-de-capital-de-pessoas-juridicas-e-fisicas/104>. Acesso em: 17 jun. 2022.

¹¹ BRAICHI, Thiago. Tributação da permuta imobiliária: fim de uma controvérsia ou início de novo capítulo? Disponível em: <https://legislacaoemercados.capitalaberto.com.br/tributacao-da-permuta-imobiliaria-fim-de-uma-controversia-ou-inicio-de-novo-capitulo>. Acesso em: 17 jun. 2022.

que não exista torna e o imóvel recebido seja registrado pelo valor contábil do imóvel permutado¹².

Os efeitos tributários das operações de permuta de imóveis foram regulados pela Administração Tributária pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 107/1988 que trouxe definições sobre as operações de permuta, a forma e o momento de tributação para as pessoas físicas e jurídicas.

O 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 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 permuta¹³.

A referida exceção tributária na alienação do ativo foi recepcionada e consolidada pela legislação que normatizou os efeitos e consequências tributárias da adoção das novas regras contábeis veiculadas pela Lei nº 11.638/2007¹⁴.

Com efeito, a Lei nº 12.973/2014 dispôs 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.

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.

A despeito de as normas citadas regularem a princípio, a tributação somente em relação às pessoas físicas e jurídicas tributadas sob a sistemática do lucro real, a posição da Secretaria da Receita Federal manifestada em Soluções de Consultas e jurisprudência favorável do então Conselho de Contribuintes autorizavam a interpretação que a regra de

¹² Idem.

¹³ MINATEL, Gustavo Froner. IRPJ: Tributação da permuta na atividade imobiliária. IBET - Instituto Brasileiro De Estudos Tributários. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Gustavo-Minatel.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2022.

¹⁴ Brasil. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm. Acesso em: 17 jun. 2022.

não apurar resultado nas operações de permuta sem torna também era válida para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido¹⁵.

Posteriormente a Receita Federal do Brasil (RFB) editou o Parecer Normativo COSIT nº 09 de 2014, em que definiu que na operação de permuta nos casos de empresas optantes pelo lucro presumido “constituem receita bruta tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto o montante recebido a título de torna”, gerando diversos questionamentos dos contribuintes em relação ao posicionamento da RFB¹⁶.

Tal entendimento tem como pressuposto, que a permuta sempre gera uma receita operacional para o contribuinte, tendo em vista se tratar de um acréscimo patrimonial diretamente vinculado à atividade exercida, o recebimento de imóvel em sociedade imobiliária¹⁷.

Desde então, nas operações de permuta imobiliária, as empresas imobiliárias vêm sofrendo diversas autuações fiscais com base no posicionamento adotado pela RFB em soluções de consulta e no Parecer Normativo COSIT nº 09/2014.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vinha seguindo o mesmo posicionamento da RFB, sob o fundamento de que, se às operações de permuta devem ser aplicadas as mesmas disposições da operação de compra e venda, conforme o art. 533 do Código Civil, e se a receita bruta, para fins de apuração do lucro presumido, compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, conforme o art. 224 do RIR/99, logo, o valor do imóvel recebido em permuta deveria compor a receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido¹⁸.

Além da esfera administrativa, é possível notar que o Judiciário já vem se posicionando de forma divergente em relação aos antigos precedentes do Carf, isso quer dizer, a permuta não se confunde com a compra e venda. Inclusive, há decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferidas em 2018 e 2019, que afastaram a equiparação de permuta à compra e venda, consolidando entendimento pela impossibilidade de tributação da permuta efetuada por pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, em decorrência da ausência de geração de receita (REsp nº 1.733.560/SC e AgInt no REsp 1.796.877/SC).

Se posiciona no mesmo sentido o STJ, em decisão mais recente:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. IRPJ E CSLL. PIS E COFINS. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. PERMUTA DE IMÓVEIS. NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE AUFERIMENTO DE RECEITA, FATURAMENTO OU LUCRO.

1. Esta Corte de Justiça possui o entendimento de que não há incidência de PIS/COFINS e de IRPJ/CSSL sobre operações de permuta de

¹⁵ MINATEL, Gustavo Froner. IRPJ: Tributação da permuta na atividade imobiliária. IBET - Instituto Brasileiro De Estudos Tributários. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Gustavo-Minatel.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2022.

¹⁶ BRAICHI, Thiago. Tributação da permuta imobiliária: fim de uma controvérsia ou início de novo capítulo? Disponível em: <https://legislacaoemercados.capitalaberto.com.br/tributacao-da-permuta-imobiliaria-fim-de-uma-controversia-ou-inicio-de-novo-capitulo>. Acesso em: 17 jun. 2022.

¹⁷ Idem.

¹⁸ Idem.

imóveis, ainda que contribuintes sujeitos ao recolhimento tributário no regime do lucro presumido, pois não se aufere, na hipótese, lucro ou receita.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1945182/SC, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2022, DJe 01/04/2022)

Em razão do entendimento desfavorável em relação à Fazenda, consolidado pelo Judiciário, em especial no âmbito do STJ, recentemente a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional proferiu o Despacho nº 167/2022, reconhecendo que:

- (i) o contrato de troca ou permuta não deve ser equiparado ao contrato de compra e venda, para fins tributários;
- (ii) o valor do imóvel recebido em operações de permuta com outro imóvel não deve ser considerado receita, faturamento, renda ou lucro para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; e
- (iii) após o dia 08/04/2022 a RFB não deve mais lavrar autos de infração constituindo créditos tributários e a PGFN é dispensada de apresentar defesas ou recursos em processos envolvendo a matéria.

Resta, portanto, controversa a hipótese relacionada à permuta que envolve uma unidade imobiliária a ser construída. A exemplo de um proprietário de terreno que formaliza um contrato com uma construtora, cedendo o terreno e, ao final do empreendimento, receberá duas unidades prontas (como contraprestação pelo terreno)¹⁹.

A supramencionada operação representa uma forma de permuta com entrega de unidades imobiliárias ao término do empreendimento, representando o encerramento da relação material da permuta. Assim, também em tal situação, em tese, não devem incidir os tributos, no tocante aos valores dos imóveis recebidos (seja em relação ao terreno, seja em relação às unidades imobiliárias), desde que não ocorra pagamento/recebimento de torna²⁰.

Mesmo diante do novo entendimento, pode-se dizer, necessária uma certa cautela por parte dos Incorporadores. Todavia, certamente está-se diante de um novo capítulo sobre a controvérsia da permuta imobiliária, com um prognóstico mais favorável e justo em relação ao respeito à neutralidade da operação de permuta.

Diante disso e das demais temáticas expostas, conclui-se que, independentemente de tratar-se de terrenista ou incorporador, na hipótese de pretensão de desenvolvimento de um empreendimento imobiliário, muito além das especificidades sobre a obra e análise de mercado para aferir a sua viabilidade comercial, torna-se indispensável o planejamento tributário, tanto para o proprietário, para o empreendedor propriamente dito, quanto para os eventuais parceiros do negócio a ser celebrado.

¹⁹ Sinduscon Paraná. Efeitos da permuta de imóveis na tributação pelo lucro presumido. 25/05/2022. Disponível em: <https://sindusconpr.com.br/efeitos-da-permuta-de-imoveis-na-tributacao-pelo-lucro-presumido-5677-p>. Acesso em: 17 jun. 2022.

²⁰ Idem.