

FELIPE MELO AMARO

**A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE PERMUTA PELO  
IMPOSTO DE RENDA**

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

ORIENTADOR: PROFESSOR TITULAR DR. LUÍS EDUARDO SCHOUERI

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO – SP

2023

FELIPE MELO AMARO

**A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE PERMUTA PELO  
IMPOSTO DE RENDA**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção de título de Mestre em Direito na subárea de Direito Tributário, na Área de Concentração “Direito Econômico, Financeiro e Tributário”, sob a orientação do Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO – SP

2023

Autorizo a reprodução e divulgação parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

**Catálogo da Publicação**  
**Serviço de Biblioteca e Documentação**  
**FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO**

Amaro, Felipe Melo.

A Tributação das Operações de Permuta pelo Imposto de Renda, Felipe Melo Amaro; Orientador Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri, São Paulo, 2023. 206 p.

Dissertação (Mestrado – Programa de Pós-graduação em Direito – Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2023.

1. imposto de renda. 2. ganho de capital. 3. permuta. 4. direito tributário. 5. realização da renda. I. Schoueri, Luís Eduardo, orient. II. Título.

**Nome:** Felipe Melo Amaro

**Título:** A Tributação das Operações de Permuta pelo Imposto de Renda

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção de título de Mestre em Direito na subárea de Direito Tributário, na Área de Concentração “Direito Econômico, Financeiro e Tributário”, sob a orientação do Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri.

Aprovado em: \_\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri    Instituição: FDUSP  
(Orientador)

Assinatura: \_\_\_\_\_    Julgamento: \_\_\_\_\_

Professor: \_\_\_\_\_    Instituição: \_\_\_\_\_

Assinatura: \_\_\_\_\_    Julgamento: \_\_\_\_\_

Professor: \_\_\_\_\_    Instituição: \_\_\_\_\_

Assinatura: \_\_\_\_\_    Julgamento: \_\_\_\_\_

Professor: \_\_\_\_\_    Instituição: \_\_\_\_\_

Assinatura: \_\_\_\_\_    Julgamento: \_\_\_\_\_

## AGRADECIMENTOS

Quando entrei na Faculdade, em uma das minhas primeiras aulas, no primeiro trimestre de 2007, o professor da disciplina Economia Política trouxe para a sala João Mendes um som – daqueles antigos, de tocar CD – e colocou para nós, calouros, a música *Taxman*. O entusiasmado professor batia palmas enquanto ouvíamos os versos sobre o auditor-fiscal inescrupuloso imortalizado na música dos *Beatles*. Tive o privilégio de reencontrá-lo em 2010, ao cursar as disciplinas de direito tributário, quando finalmente percebi que o entusiasmo que o Professor Luís Eduardo Schoueri demonstrara em 2007 não era só pela música, mas pelo exercício da docência, por estar com seus alunos e poder ensiná-los. Para minha sorte, os encontros não acabaram por aí.

Por isso, agradeço ao meu professor de direito tributário e orientador, Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri, pelo privilégio de ser seu aluno, pela oportunidade e pelo voto de confiança dado na tese de láurea e no mestrado. A seriedade, o rigor nos estudos e na pesquisa, o estímulo à docência e o brilhantismo na vida acadêmica em todas as suas facetas são motivos de admiração e inspiração para todos nós.

Aos professores do exame de qualificação, Victor Borges Polizelli e Luiz Carlos de Andrade Júnior, pelos questionamentos fundamentais para a compreensão do tema e direcionamento da pesquisa.

Aos professores do Programa de Pós-Graduação da FDUSP: Luís Eduardo Schoueri, Roberto Quiroga Mosquera, Paulo Ayres Barreto e Gustavo Vettori. Ao professor e colega de Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, José Levi Mello do Amaral Júnior, pelo incentivo e exemplo como acadêmico e servidor público.

Sou muito grato também ao apoio que recebi nos primeiros anos de Arcadas dos meus então monitores das disciplinas Direito Tributário I & II, Carlos Otávio Ferreira de Almeida e Lucas Bevilacqua – este, hoje, meu colega de trabalho, e ao Victor B. Polizelli pela tutoria na elaboração da tese de láurea.

Ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário nas pessoas dos professores Paulo Victor Vieira da Rocha e Leonardo Aguirra de Andrade, que me abriram as portas para ser professor assistente na Especialização em Direito Tributário Brasileiro.

Aos meus colegas de Pós-Graduação da FDUSP e, em especial, ao Guilherme Galdino, sempre disponível.

Ao Ministro André Mendonça, exemplo de seriedade e coerência na advocacia pública e na função jurisdicional, pela oportunidade única de integrar sua assessoria no Supremo Tribunal Federal.

Aos amigos e colegas do Gabinete do Ministro André Mendonça no STF, na pessoa do Rodrigo Hauer, pela compreensão e paciência infinitas desses últimos meses.

Aos amigos e colegas da PGFN, especialmente da seccional de Osasco, onde atuei por cinco anos.

Aos meus amigos da SanFran, que marcaram para sempre os anos de “velha e sempre nova Academia”.

À Faculdade de Direito do Largo São Francisco. Até logo.

À minha família, pela compreensão.

À LÍlian. E a nossa Goducha. Por tudo.

*À Lílian, por quem planejo  
o futuro e vivo o presente.*

AMARO, Felipe Melo. *A Tributação das Operações de Permuta pelo Imposto de Renda*. 206 p. Dissertação de mestrado, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2023.

## RESUMO

A pergunta que orienta este trabalho pode ser expressa da seguinte forma: a permuta de bens e direitos gera renda tributável pelo imposto de renda? Pretende-se identificar o estado da arte sobre o tema proposto. Impende destacar desde já que não está no seu escopo desta dissertação explicitar ou desenvolver a noção constitucional de renda inserida no artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, tema este que já foi abordado com profundidade pela doutrina. O objetivo proposto é, portanto, investigar a aplicação da lei tributária a determinado caso concreto, ou seja, como se dá a tributação da permuta de bens e direitos. Tendo em vista que a doutrina majoritária sustenta que a tributação da renda somente pode ocorrer no momento de sua realização, é possível fazer o seguinte questionamento: a permuta pode ser considerada um evento crítico para fins de realização da renda? Há quem sustente que, do ponto de vista do direito tributário, a intributabilidade das operações de permuta decorre do princípio da realização da renda, pois a permuta não cumpriria todos os requisitos, especialmente a mensuração e a liquidez da renda tributável. Há ainda, quem empregue argumentos de viés civilista para refutar a tributação. Assim, será analisado o eventual conflito entre o direito tributário e o direito privado, questionando-se o viés civilista com base em duas perspectivas distintas, uma do próprio direito civil e a outra do direito tributário. Assim, será demonstrado que, no enfoque civilista, a intributabilidade da permuta não se justifica, e decorre da má compreensão desse contrato e de suas consequências jurídicas. Do ponto de vista do direito tributário, argumenta-se que, em razão da previsão do fato gerador do imposto de renda como situação de fato, sequer seria necessário analisar os efeitos jurídicos da permuta para fins da tributação do imposto de renda. Com base nesse referencial, examinar-se-á a forma como o direito tributário lida com determinadas transações que possuem semelhanças com a permuta (as operações de pagamento, adjudicação e arrematação em hasta pública e incorporação de ações), reforçando o posicionamento pela tributação das operações de permuta. Especificamente, no caso da incorporação de ações, o seu estudo permite investigar a importância do bem envolvido na



operação para fins de liquidez e concretização do princípio da realização da renda. Em seguida, é retomada a discussão sobre as operações permuta, abarcando questões específicas do IRPF e IRPJ. Para a realização desta pesquisa, será utilizada uma conjugação de métodos, incluindo, o jurídico-dogmático, dialético e histórico. Por fim, o presente trabalho está estruturado da seguinte forma: primeiro, examinar-se-á os contornos e a evolução da tributação da permuta, abordando, de início, o conceito de permuta no direito civil brasileiro. Após, será tratado o fato gerador do imposto de renda como situação de fato, com vistas a fundamentar que a tributação da renda decorrente de operações de permuta deve ser regida prioritariamente pela lei tributária. Na sequência, analisar-se-á, de forma crítica, como a legislação e a doutrina tributárias enfrentam a tributação das operações de permuta. Por fim, serão expostas as conclusões.

**Palavras-chave:** 1. imposto de renda; 2. ganho de capital; 3. permuta; 4. direito tributário; 5. realização da renda.

AMARO, Felipe Melo. *The Taxation of Barter Transactions by Income Tax*. 206 p. Dissertation (Master Degree), Faculty of Law, University of São Paulo, São Paulo, 2023.

## **ABSTRACT**

The question that guides this research is: does the barter of goods and rights generate income taxable by income tax? This work aims at identifying the theme's state-of-the-art. First, we shall highlight that it is not within the scope of this dissertation to explain or develop the constitutional notion of income present in Article 153, item III, of the Federal Constitution, which is a topic that has already been addressed by the doctrine. Therefore, this work's objective is to investigate the enforcement of the tax law in a specific case, that is, to analyze how the barter of goods and rights of goods and rights is taxed. Considering that the majority doctrine maintains that income taxation can only occur at the time of its realization, it is possible to ask the following question: can the barter be considered a critical event for income realization? Some maintain that, from the tax law perspective, the non-taxability of barter transactions stems from the income realization as this would not meet all the requirements, especially the measurement and liquidity of taxable income. However, this point of view does not deserve to prosper. Thus, the possible conflict between tax law and private law will be analyzed, questioning the private law conception based on two different standpoints, one of civil law itself and the other of tax law. In this sense, this work aims at explaining that, in the private law approach, the barter non-taxability is not justified, as it originates from a misunderstanding related to this contract and its legal consequences. From the point of view of tax law, it is argued that, due to the prediction of the taxable event of income tax as a factual situation, it would not even be necessary to analyze the legal effects of the barter for taxation. Based on this framework, we will examine how tax law deals with certain transactions that are similar to barter (accord and satisfaction operations, adjudication and public auction, and merger of shares), reinforcing the argument for taxation of barter transactions. Specifically, in the case of the merger of shares, the study investigates the importance of the asset involved in the operation for liquidity purposes and the implementation of the realization. Then, the discussion on barter transactions is resumed, covering specific issues related to income tax for individuals (IRPF) and legal entities (IRPJ). This research is developed by a combination of methods, including legal-dogmatic,

dialectical, and historical approaches. Finally, this work is structured as follows: first, we will review the contours and evolution of barter taxation, approaching the concept of barter in Brazilian civil law. Afterward, we will analyze the taxable event of income tax as a factual situation, to assert that income taxation arising from barter transactions must be governed primarily by tax law. Next, we will critically analyze how tax legislation and doctrine face the taxation of barter transactions. Finally, conclusions will be presented.

**Key-words:** 1. income tax, 2. capital gain, 3. barter transactions, 4. tax law, 5. realization.

## LISTA DE ABREVIATURA

AVJ	Avaliação a valor justo
BACEN	Banco Central do Brasil
BDR	<i>Brazilian Depositary Receipts</i>
CARF	Conselho de Administração de Recursos Fiscais
CC/2002	Código Civil de 2002. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002
CC/1916	Código Civil de 1916. Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916
CPC/2015	Código de Processo Civil de 2015. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015
CPC/1973	Código de Processo Civil de 1973. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CF/1988	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
COSIT	Coordenação-Geral de Tributação
CTN	Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966
CSRF	Câmara Superior de Recursos Fiscais
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DDL	Distribuição disfarçada de lucros
DIRPF	Declaração de ajuste anual do imposto de renda de pessoa física
EC	Emenda Constitucional
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
IN	Instrução Normativa
IPTU	Imposto predial e territorial urbano
IRPJ	Imposto de renda da pessoa jurídica
IRPF	Imposto de renda da pessoa física
ISS	Imposto sobre serviços de qualquer natureza
ITBI	Imposto de transmissão de bens imóveis
ITCMD	Imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação
ITR	Imposto sobre a propriedade territorial rural

LREF	Lei de Recuperação de Empresas e Falências
MEP	Método da Equivalência Patrimonial
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
PN	Parecer Normativo
PND	Plano Nacional de Desestatização
OPA	Oferta pública de aquisição
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR/1963	Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1963. Decreto nº 51.900, de 10 de abril de 1963
RIR/1975	Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1975. Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975
RIR/1999	Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999
RIR/2018	Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018
SHS	Sistema <i>Schanz Haig Simons</i>
SRF	Secretaria da Receita Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TRF3	Tribunal Regional Federal da 3ª Região
TRF4	Tribunal Regional Federal da 4ª Região

## SUMÁRIO

<b>RESUMO .....</b>	<b>VI</b>
<b>LISTA DE ABREVIATURA .....</b>	<b>X</b>
<b>SUMÁRIO .....</b>	<b>XII</b>
<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>16</b>
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>30</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>33</b>

## INTRODUÇÃO

A permuta é a forma mais primitiva de circulação de bens e o contrato mais antigo em uso.<sup>1</sup> Pela permuta, troca ou escambo, “um dos contratantes promete uma coisa em troca de outra”.<sup>2</sup> No Código Civil de 2002 (CC/2002),<sup>3</sup> é tratada em apenas um artigo, o qual remete às disposições da compra e venda e estabelece somente duas regras especiais, uma sobre os custos do contrato e outra sobre a troca entre ascendente e descendente. É da natureza jurídica da permuta ser obrigação do ut des (dou para que dê) e a ausência de preço.<sup>4</sup> Se a normatização civil da permuta parece, à primeira vista, relativamente simples, os seus aspectos tributários, especialmente para fins do imposto de renda, são bastante controversos. A ausência do elemento preço acarreta inúmeras dúvidas sobre a tributação dos acréscimos patrimoniais decorrentes das operações, especialmente relacionadas a realização, mensuração e liquidez, e que podem justificar tratamento especial.<sup>5</sup>

Quando o legislador do imposto de renda tratou da permuta, o fez majoritariamente no contexto da tributação do ganho de capital.<sup>6</sup> O vácuo normativo, porém, gerou inúmeras controvérsias, especialmente no mercado imobiliário, que tem na permuta um negócio jurídico essencial,<sup>7</sup> fazendo com que as autoridades fiscais editassem diversos atos infralegais sobre a matéria. Assim, o arcabouço jurídico da tributação da permuta contém artigos de leis sobre o ganho de capital e regras especiais para as permutas imobiliárias, essas geralmente previstas

---

<sup>1</sup> SZTAJN, Rachel, **Futuros e swaps: uma visão jurídica**, São Paulo: Cultural Paulista, 1998, p. 83; PEREIRA, Caio Mário da Silva, **Instituições de direito civil**, 13ª edição-Revista e atualizada por Regis Fichtner. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 169; MENDONÇA, Manoel Ignácio Carvalho de, **Contractos no direito civil brasileiro**, 2ª edição atualizada por Achilles Bevilacqua. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1938, p. 5; MIRANDA, Pontes de, **Tratado de direito privado, Tomo XXXIX**, 1ª edição atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2005, p. 489; WAYAR, Ernesto Clemente, **Compraventa y permuta**, Buenos Aires: Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1984, p. 621.

<sup>2</sup> GOMES, Orlando, **Contratos**, 26ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 325.

<sup>3</sup> BRASIL, Código Civil de 2002 [CC (2002)], Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

<sup>4</sup> FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio, Da permuta no direito brasileiro, **Revista de Direito Privado**, v. 62, p. 1–7, 2015, p. 2.

<sup>5</sup> POLIZELLI, Victor Borges, **O princípio da realização da renda: reconhecimento de receitas e despesas para fins do IRPJ**, São Paulo: Quartier Latin, 2012, p. 325–329.

<sup>6</sup> MARTINS, Eliseu; SANTOS, Ariovaldo dos; CANADO, Vanessa Rahal, Aspectos tributários e contábeis do reconhecimento de receita nas operações de permuta, **Interesse Público**, v. 19, p. 87–104, 2017, p. 88–89.

<sup>7</sup> MARTINS, Ricardo Lacaz, **Tributação da renda imobiliária**, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009, p. 218; FREITAS, Rodrigo de, Tributação da permuta de imóveis e as novas regras contábeis, *in*: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Orgs.), **Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos)**, 1ª edição. São Paulo: Dialética, 2012, p. 321.

nos atos de menor hierarquia da “legislação tributária” do Código Tributário Nacional (CTN).<sup>8</sup>

9

A importância das operações de permuta e a correta compreensão da sua tributação pelo imposto de renda ainda se mostra surpreendentemente atual. Além de, como dito, ser contrato relevante no ramo imobiliário,<sup>10</sup> a permuta enquanto instrumento de circulação de bens ganha destaque em economias altamente inflacionárias.<sup>11</sup> A permuta fundamenta os contratos de *swap* e outros contratos internacionais,<sup>12</sup> funcionando como instrumento de limitação e transferência de riscos econômicos.<sup>13</sup> Operações envolvendo valores mobiliários também são estruturadas com base no contrato, como é o caso da permuta de participação societárias.<sup>14</sup> Ainda, e tendo em vistas as novas tecnologias, a permuta tem grande relevância para a circulação dos chamados criptoativos, resultando no que foi chamado de “encontro de ‘inovações disruptivas’ da economia digital com a ‘tradição’ dos institutos jurídicos brasileiros”.<sup>15</sup> Vê-se, pois, que além de controvertido, o tema proposto é atualíssimo.

---

<sup>8</sup> “Art. 96. A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

<sup>9</sup> BRASIL, Código Tributário Nacional [CTN], Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

<sup>10</sup> MARTINS, **Tributação da renda imobiliária**; POLIZELLI, Victor Borges, Tratamento contábil e tributário da avaliação a valor justo em operações de aquisição de investimento, conferência de bens para integralização de capital, redução de capital em bens e permuta. Conceito de realização: IFRS X Lei nº 12.973/2014, *in*: FARIA, Renato Vilela; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e (Orgs.), **Operações imobiliárias: estruturação e tributação**, São Paulo: Saraiva, 2016, p. 762–780.

<sup>11</sup> *Ibid.*; para uma análise da relação entre o IRPJ e a inflação, conferir SCHOUERI, Luís Eduardo; AMARO, Felipe Melo, A tributação de “investimentos financeiros” e o IRPJ: revisitando o lucro inflacionário., *in*: BRIGAGÃO, Gustavo; DA MATA, Juselder (Orgs.), **Temas de Direito Tributário: em Homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto**, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2020, v. II, p. 275–297.

<sup>12</sup> HADDAD, Gustavo Lian; LIU, Joana Chia Yin, O imposto de renda nas operações de permuta, *in*: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ANAN JÚNIOR, Pedro (Orgs.), **Imposto de renda da pessoa física à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, São Paulo: MP Editora, 2014, p. 121.

<sup>13</sup> SZTAJN, **Futuros e swaps**, p. 136–137.

<sup>14</sup> FERRAZ JUNIOR, Da permuta no direito brasileiro; BIFANO, Elidie Palma, Efeitos fiscais, na pessoa física, da permuta e da incorporação de ações, *in*: CARVALHO, Paulo de Barros (Org.), **O direito tributário entre a forma e o conteúdo**, São Paulo: Noeses, IBET, 2014, p. 2.

<sup>15</sup> FLÁVIO NETO, Luís, Criptoedas e hipóteses de (não) realização da renda para fins tributários: o encontro de “inovações disruptivas” da economia digital com a “tradição” dos institutos jurídicos brasileiros, *in*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.), **Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira**, São Paulo: IBDT, 2019, p. 450.



A pergunta que orienta este trabalho, então, pode ser expressa da seguinte forma: a permuta de bens e direitos gera renda tributável pelo imposto de renda? Pretende-se aqui identificar o estado da arte sobre o tema proposto.

Impende destacar desde já que não está no escopo desta dissertação explicitar ou desenvolver a noção constitucional de renda inserida no artigo 153, inciso III, da Constituição Federal (CF/1988)<sup>16</sup>, tema este que já foi abordado com profundidade pela doutrina.<sup>17</sup> O objetivo proposto é, portanto, investigar a aplicação da lei tributária a determinado caso concreto, ou seja, como se dá a tributação da permuta de bens e direitos.

Além disso, a resposta à pergunta de pesquisa parte de algumas premissas essenciais. Em primeiro lugar, parte-se do pressuposto de que a Constituição Federal, ao repartir as regras de competência tributária, “contemplou a realidade a partir de tipos”.<sup>18</sup> A interpretação tipológica da regra de competência e a maior abertura que confere ao intérprete encontra amparo na Carta Magna, que reconhece a natureza conflituosa das materialidades dos impostos discriminados no seu texto e, por isso, atribui a lei complementar a tarefa de dirimir os conflitos de competência e definir os fatos geradores dos impostos. A teoria, ainda, se adequa às premissas da reforma tributária introduzida por meio da Emenda Constitucional nº 18/1965, que repartiu a competência tributária com referência ao objeto econômico dos impostos<sup>19</sup> e não com base nos rígidos conceitos do direito privado. A noção constitucional de renda, em seu conteúdo mínimo, não deve ser reduzida a uma referência ao acréscimo patrimonial no direito civil,<sup>20</sup> mas, sim, vista por uma perspectiva econômica, jurídica e histórica.<sup>21</sup> Bem assim, é de tal modo

---

<sup>16</sup> BRASIL, [Constituição (1988)], Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

<sup>17</sup> POLIZELLI, **O princípio da realização da renda**.

<sup>18</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo, Discriminação de competências e competência residual, *in*: **Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado**, São Paulo: Dialética, 1998, p. 115; sobre o tema, ver MACHADO, **Competência Tributária - Entre a Rigidez do Sistema e a Atualização Interpretativa**.

<sup>19</sup> Conforme a Comissão encarregada pela Reforma Tributária: “A primeira delas é a consolidação dos impostos de idênticas naturezas em figuras unitárias, definidas por via de referência às suas bases econômicas, antes que a uma das modalidades jurídicas que pudessem revestir”. Reforma da – discriminação constitucional de rendas (Anteprojeto) – Comissão da Reforma do Ministério da Fazenda, Fundação Getúlio Vargas. p. 6

<sup>20</sup> Em sentido contrário, ver POLIZELLI, **O princípio da realização da renda**, p. 190; MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo, **Fundamentos do imposto de renda**, São Paulo: IBDT, 2020, p. 45 e ss.

<sup>21</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo, O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica, *in*: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Orgs.), **Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)**, São Paulo: Dialética, 2010, p. 250–251.

ampla a liberdade do legislador complementar para definir os fatos geradores dos impostos, inclusive para o imposto de renda.

Em segundo lugar, tem-se como ponto de partida que o artigo 43 do CTN adotou, de forma autônoma, tanto a teoria da renda produto quanto a teoria da renda acréscimo patrimonial.<sup>22</sup> Note-se, entretanto, que não cabe no escopo deste trabalho aprofundar as diferentes teorias sobre o conceito de renda do referido artigo 43, assunto que já foi exaustivamente tratado pela doutrina, seja pelos autores clássicos,<sup>23</sup> seja pela doutrina moderna.<sup>24</sup>

Ademais, outra premissa desta dissertação é a existência do princípio da realização da renda, seja com fundamento constitucional, seja com base no conceito de renda do artigo 43 do CTN e na referência à “aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica da renda”.<sup>25</sup> Por isso, este trabalho não se preocupa em justificar a existência do referido princípio, pois toma como pressuposto a sua observância pelo legislador ordinário para uma tributação constitucional da renda. Sobre o princípio da realização e sua aplicação pelo legislador, porém, será necessário tecer maiores considerações, especialmente considerando o objeto de estudo. Cumpre ilustrar o problema que se pretende enfrentar, tomando como exemplo a tributação do ganho de capital.

A teoria da renda acréscimo patrimonial fundamenta a tributação do ganho de capital – o acréscimo de valor de um bem em um determinado período. Um amplo conceito de renda que

---

<sup>22</sup> *Ibid.*, p. 247–248; COSTA, Alcides Jorge, Conceito de renda tributável, *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.), **Imposto de renda: conceitos, princípios, comentários**, São Paulo: Atlas, 1996, p. 24–33.

<sup>23</sup> COSTA, Conceito de renda tributável; SOUSA, Rubens Gomes de, A evolução do conceito de rendimento tributável, **Revista de Direito Público**, v. 4, n. 14, p. 339–346, 1970; CANTO, Gilberto de Ulhôa, A aquisição de disponibilidade e o acréscimo patrimonial no imposto sobre a renda, *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.), **Estudos sobre o imposto de renda (em memória de Henry Tilbery)**, São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p. 33–40; MACHADO, Brandão, Breve exame crítico do art. 43 do CTN, *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.), **Imposto de renda: conceitos, princípios, comentários**, São Paulo: Atlas, 1996, p. 95–108.

<sup>24</sup> SCHOUERI, O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica; ZILVETI, Fernando Aurelio, O princípio da realização da renda, *in*: SCHOUERI, Luís Eduardo (Org.), **Homenagem a Alcides Jorge Costa**, São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. 1, p. 297–328; MARIZ DE OLIVEIRA, **Fundamentos do imposto de renda**; POLIZELLI, **O princípio da realização da renda**; SILVEIRA, Ricardo Maitto da, O princípio da realização da renda no direito tributário brasileiro, **Revista Direito Tributário Atual**, v. 21, p. 317–344, 2007.

<sup>25</sup> Sobre o tema, ver POLIZELLI, **O princípio da realização da renda**; SILVEIRA, **O princípio da realização da renda no direito tributário brasileiro**; MARIZ DE OLIVEIRA, **Fundamentos do imposto de renda**, p. 481 e ss.

meça o acréscimo do poder econômico dos indivíduos, como o Sistema Schanz Haig Simons (SHS),<sup>26</sup> deve conter os ganhos de capital.<sup>27</sup> A sua tributação, contudo, apresenta dificuldades de mensuração e liquidez, o que justifica, muitas vezes, um regime jurídico próprio.<sup>28</sup> Assim, a tributação do ganho de capital é, invariavelmente, condicionada ao momento de sua realização.<sup>29</sup>

Em sentido análogo, no Brasil, a doutrina majoritária sustenta que a tributação do ganho de capital somente pode ocorrer no momento de sua realização. Sobre tal momento, no direito tributário brasileiro, fala-se em “enfoque no evento crítico”,<sup>30</sup> representado geralmente por um negócio jurídico, uma transação no mercado, como o momento apto a concretizar a realização da renda. Como exemplo, Victor Polizelli sustenta que “o momento de aquisição do direito definido segundo os ditames do direito civil é o critério que informa preferencialmente a determinação do evento crítico relevante para o reconhecimento de receitas e despesas na órbita do direito tributário”.<sup>31</sup> Tendo isso em vista, e considerando o objeto de estudo, é possível fazer o seguinte questionamento: a permuta pode ser considerada um evento crítico para fins de realização da renda? Entende-se que sim, conforme será sustentado a seguir.

A Lei nº 7.713/1988,<sup>32</sup> ao dispor sobre o imposto de renda das pessoas físicas, expressamente inclui a permuta como operação que importa alienação para fins da tributação do ganho de capital. Na perspectiva do direito civil, a permuta é, ao lado da compra e venda, exemplo clássico de contrato oneroso de alienação.<sup>33</sup> Assim, percebe-se que tanto as normas de direito tributário quanto as normas de direito civil estabelecem a permuta como espécie de

---

<sup>26</sup> SIMONS, Henry Calvert, **Personal Income Taxation: The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy**, Chicago: The University of Chicago Press, 1955, p. 50; sobre o tema, ver também POLIZELLI, **O princípio da realização da renda: reconhecimento de receitas e despesas para fins do IRPJ**, p. 45 e ss.

<sup>27</sup> HOLMES, Kelvin, **The concept of income. A Multi-disciplinary analysis**, Amsterdam: IBFD, 2000, p. 381; SIMONS, **Personal Income Taxation**, p. 106.

<sup>28</sup> HOLMES, **The concept of income**, p. 381; KAVELAARS, Peter, *Accrual versus Realization*, in: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Orgs.), **The Notion of Income from Capital**, Amsterdam: IBFD, 2005, p. 127–146; KORNHAUSER, Marjorie E., **The Story of Macomber: The Continuing Legacy of Realization**, Rochester, NY: Foundation Press, 2009, p. 97.

<sup>29</sup> HOLMES, **The concept of income**, p. 381.

<sup>30</sup> POLIZELLI, **O princípio da realização da renda**, p. 191.

<sup>31</sup> *Ibid.*

<sup>32</sup> BRASIL, Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

<sup>33</sup> MIRANDA, **Tratado de direito privado, Tomo XXXIX**, p. 507.

alienação, gênero que engloba diversas modalidades de transferência de bens e direitos entre patrimônios distintos.<sup>34</sup>

Assim, mesmo quem enxerga o princípio da realização da renda do ponto de vista transacional (e civilista)<sup>35</sup> dificilmente negará que a permuta implica alienação, o que, em tese, satisfaz o princípio da realização da renda. Apesar disso, por ser a permuta um negócio jurídico não monetário,<sup>36</sup> os mencionados problemas de mensuração e liquidez, recorrentes na tributação da renda, são agravados. A natureza não-monetária da renda obtida também gera controvérsia quanto à própria concretização da realização da renda.<sup>37</sup>

Nesse sentido, a ausência de regra específica da tributação das permutas levou as autoridades fiscais a editarem a Instrução Normativa SRF nº 107/1988,<sup>38</sup> que regulamenta, para pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real e para as pessoas físicas, a tributação das permutas de bens imóveis. De forma geral, a referida Instrução Normativa (IN) prevê a tributação da permuta imobiliária exclusivamente no caso de torna, ou seja, quando parte da contraprestação é em dinheiro. Na permuta sem torna, a dita norma prevê, para fins de contabilização e registro dos valores envolvidos na operação, que o valor de alienação do imóvel será equivalente ao seu custo de aquisição. Por essa sistemática, a pessoa jurídica terá um resultado tributável equivalente a zero, pois a receita auferida será compensada com o custo da operação. Igualmente, a pessoa física também terá um ganho de capital de zero. A consequência, portanto, é a não tributação da permuta imobiliária sem torna.

Cumprir observar que a IN SRF nº 107/1988 não tem base legal, tendo sido editada pelas autoridades fiscais para suprir uma necessidade do mercado imobiliário.<sup>39</sup> Além dessa regra, ver-se-á que as autoridades fiscais adotaram formalmente esse tratamento apenas para as

---

<sup>34</sup> TILBERY, Henry, **A tributação dos ganhos de capital das pessoas jurídicas: comentário ao Decreto-Lei nº 1.598/1977**, São Paulo: Resenha Tributária, IBDT, 1978, p. 56–58.

<sup>35</sup> BIANCO, João Francisco; JÚNIOR, Marcio Pedrosa, Condições para um diálogo normativo entre o direito contábil e o direito tributário, *in*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.), **Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira**, São Paulo: IBDT, 2019, p. 163–185.

<sup>36</sup> GOMES, **Contratos**, p. 325.

<sup>37</sup> MATTOS FILHO, Ary Oswaldo, **Notas sobre a tributação de ganhos de capital**, Tese de doutoramento apresentada à Faculdade de Direito da USP, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1972, p. 72.

<sup>38</sup> BRASIL, Secretaria da Receita Federal, Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de julho de 1988.

<sup>39</sup> MARTINS, **Tributação da renda imobiliária**, p. 218; FREITAS, Tributação da permuta de imóveis e as novas regras contábeis, p. 321.

permutas realizadas no contexto do Plano Nacional de Desestatização (PND), inexistindo uma regra geral aplicável às permutas como um todo.<sup>40</sup> Apesar disso, há quem sustente que, do ponto de vista do direito tributário, a intributabilidade das operações de permuta decorre do princípio da realização da renda.<sup>41</sup> A permuta, pois, não cumpriria todos os requisitos do princípio da realização, especialmente a mensuração e liquidez da renda tributável. Por isso, alega-se que as normas da instrução normativa apenas explicitariam o único tratamento tributário possível das permutas, de sorte que as disposições da IN SRF nº 107/1988 deveriam ser estendidas a toda e qualquer permuta.<sup>42</sup> Conforme será visto ao longo deste trabalho, essa posição não parece ser a mais correta.

Além das mencionadas dificuldades inerentes à tributação da renda, a resposta da pergunta proposta também passa, necessariamente, pelo estudo do eventual conflito entre o direito tributário e o direito privado, que há muito tempo inquieta os tributaristas.<sup>43</sup> Muitos autores buscam nas particularidades do contrato de permuta, especialmente na ausência de preço e na equivalência jurídica das prestações, as justificativas pela impossibilidade de surgimento de renda tributável.<sup>44</sup> Sustenta-se que “o custo para ter o bem recebido em permuta é o custo do bem que foi dado em troca”,<sup>45</sup> e que “a alteração das posições patrimoniais

---

<sup>40</sup> BIFANO, Efeitos fiscais, na pessoa física, da permuta e da incorporação de ações, p. 3.

<sup>41</sup> SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da, Regime tributário e contábil da permuta e a realização da renda, *in*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.), **Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira**, São Paulo: IBDT, 2019, p. 308–328; NEDER, Marcos Vinicius; SARAIVA, Telório Pinto, Permuta de bens e direitos: renda não realizada, *in*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.), **Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira**, São Paulo: IBDT, 2019, p. 288–307.

<sup>42</sup> SILVA, Regime tributário e contábil da permuta e a realização da renda; NEDER; SARAIVA, Permuta de bens e direitos: renda não realizada.

<sup>43</sup> COSTA, Alcides Jorge, Direito tributário e direito privado, *in*: MACHADO, Brandão (Org.), **Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira**, São Paulo: Saraiva, 1984, p. 221–240; NOGUEIRA, Ruy Barbosa, **Da interpretação e da aplicação das leis tributárias**, 2ª edição revista e aumentada. São Paulo: José Bushatsky, 1974, p. 49 e ss.; GALENDI JÚNIOR, Ricardo André, **A consideração econômica no direito tributário**, São Paulo: IBDT, 2020; MACHADO, **Competência Tributária**.

<sup>44</sup> MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo, **Incorporação de ações no direito tributário: conferência de bens, permuta, dação em pagamento e outros negócios jurídicos**, São Paulo: Quartier Latin, 2014, p. 90; FLÁVIO NETO, Luís, Entre o amor e a indiferença: vamos discutir a relação? O relacionamento do direito tributário com o direito privado e o caso da permuta de ações sem torna, **Revista Direito Tributário Atual**, v. 38, p. 92–116, 2017, p. 117; GUTIERREZ, Miguel Delgado, A tributação do ganho de capital nas operações de permuta, **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 200, p. 73–77, 2012, p. 75; COELHO, Renato Souza; NOBREGA, João Henrique Salgado, Permuta imobiliária, valor justo e a Lei nº 12.973/2014: aspectos contábeis e tributários, *in*: FARIA, Renato Vilela; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e (Orgs.), **Operações imobiliárias: estruturação e tributação**, São Paulo: Saraiva, 2016, p. 732–733; HADDAD; LIU, O imposto de renda nas operações de permuta, p. 123.

<sup>45</sup> MARIZ DE OLIVEIRA, **Incorporação de ações no direito tributário**, p. 90.

(substituição de uma posição patrimonial por outra juridicamente equivalente), não se configura a materialidade do imposto sobre a renda, por ausência de acréscimo patrimonial”.<sup>46</sup> Nesse sentido, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em manifestação que defendeu a inoportunidade de ganho de capital tributável na permuta, remete à autoridade de Pontes de Miranda para se justificar, destacando a coexistência de obrigações de dar e a inexistência de preço como fatores descaracterizadores do ganho de capital.<sup>47</sup>

Essa linha argumentativa, baseada no direito civil, foi utilizada também pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.733.560/SC,<sup>48</sup> ao decidir pela intributabilidade das operações de permuta imobiliária no lucro presumido, rejeitando os argumentos apresentados no Parecer Normativo RFB/COSIT nº 9/2014.<sup>49</sup> Vale dizer que esse parecer foi editado pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (RFB/COSIT) com o objetivo de justificar a tributação das permutas imobiliárias efetuadas por pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido. Como se sabe, a tributação presumida da renda é baseada na receita da atividade empresarial. Por isso, segundo o Parecer, as disposições da IN SRF nº 107/1988, aplicadas ao lucro real, não levam a conclusão de que a permuta não gera receita, pelo contrário. Ante a existência de receita, concluiu o Parecer pela possibilidade de tributação das permutas imobiliárias no lucro presumido. Ao final, como será visto, esse entendimento não foi chancelado pelo STJ, que entendeu pela impossibilidade da tributação com base no artigo 533 do CC/2002.

Por conseguinte, o presente estudo questionará esse viés civilista com base em duas perspectivas distintas, uma do direito civil e a outra do próprio do direito tributário. Para tanto, será sustentado que, no enfoque civilista, a intributabilidade da permuta não se justifica, e decorre da má compreensão desse contrato e de suas consequências jurídicas. Do ponto de vista do direito tributário, será visto que, em razão da previsão do fato gerador do imposto de renda

---

<sup>46</sup> FLÁVIO NETO, Entre o amor e a indiferença: vamos discutir a relação? O relacionamento do direito tributário com o direito privado e o caso da permuta de ações sem torna, p. 108.

<sup>47</sup> Parecer PGFN/PGA/nº 454/92, p.4

<sup>48</sup> BRASIL, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.733.560/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, data do julgamento 17/5/2018.

<sup>49</sup> BRASIL, Secretaria da Receita Federal do Brasil, Coordenação-Geral de Tributação, [PN RFB/COSIT nº 9 (2014)], Parecer Normativo RFB/COSIT nº 9, de 4 de setembro de 2014.

como situação de fato, sequer seria necessário analisar os efeitos jurídicos da permuta para fins da tributação do imposto de renda.

Na concepção do direito civil, a ausência de preço é característica que define a natureza jurídica da permuta.<sup>50</sup> Apesar disso, e conforme reconhecido expressamente no artigo 533 do CC/2002, a coisa objeto da permuta tem *valor*, e isso é de extrema relevância para o direito. Conforme será analisado, o valor do bem objeto da permuta é protegido pelo direito civil, o que é demonstrado pelo estudo das regras de vícios redibitórios, evicção e demais cláusulas de garantias. Por exemplo, uma vez firmado um contrato de permuta, caso a coisa prometida seja roubada por culpa do devedor, este fica obrigado a indenizar a outra parte pelo valor equivalente da coisa roubada. Isso fica mais claro quando se investiga a *causa* do contrato, enquanto função econômico-social do negócio jurídico, que é “dar fundamento para que duas coisas mudem juridicamente de mãos”.<sup>51</sup> Ou seja, em razão da causa, da função da permuta no ordenamento jurídico, deve o próprio direito civil assegurar que o bem prometido – ou o seu valor equivalente – seja efetivamente transferido para a respectiva parte.

Esse argumento fica mais nítido quando se analisa o contrato de permuta a partir da teoria geral das obrigações. Como se sabe, a obrigação de dar tem como objeto imediato a prestação devida pelo devedor, uma ação deste, e como objeto mediato a coisa em si.<sup>52</sup> Quando a doutrina tributária menciona a equivalência jurídica das prestações, está necessariamente se referindo ao objeto imediato da obrigação, ou seja, a prestação devida pelos permutantes – as duas obrigações de dar contrapostas. Ora, são essas duas obrigações de dar contrapostas que justificam a comutatividade do contrato. Elas são equivalentes. Entretanto, essa equivalência não trata, e nem poderia, do objeto mediato da obrigação, ou seja, o objeto da prestação, a coisa em si. Essas não são e não precisam ser equivalentes, e o próprio direito civil reconhece isso.

Portanto, da análise do contrato de permuta e de suas características e efeitos, restará evidenciado que os argumentos de índole civilista não se sustentam. É incorreto justificar a intributabilidade da permuta pela ausência de preço e equivalência jurídica das prestações. Na permuta, os bens trocados têm valores, e esses valores são protegidos pelo direito. E, na ótica

---

<sup>50</sup> FERRAZ JUNIOR, Da permuta no direito brasileiro, p. 2.

<sup>51</sup> AZEVEDO, Antonio Junqueira de, **Negócio jurídico: existência, validade e eficácia**, 4. ed. atual de acordo com o novo Código Civil. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 148–150.

<sup>52</sup> VARELA, Antunes, **Das obrigações em geral**, Coimbra: Almedina, 2006, p. 78–79.

do próprio direito civil, a permuta pode gerar acréscimo patrimonial para o permutante que receber um bem de valor superior ao bem que alienou.

Vale dizer que alguns autores invocam os artigos 109 e 110 do CTN para robustecer o argumento da não tributação da renda auferida em operações de permuta. Alega-se que tais artigos reforçariam as características intrínsecas ao negócio jurídico da permuta e a não tributação de tais operações.<sup>53</sup> Sendo assim, será necessário tecer algumas considerações sobre tais artigos e o eventual impacto no imposto de renda. Conforme constatado por Raquel Machado, não é incomum que se extraia do artigo 110 do CTN “mais do que nele está escrito”.<sup>54</sup> De fato, a remissão aos artigos 109 e 110 do CTN geralmente é feita como forma de justificar a predominância do direito civil sobre o direito tributário. Como será visto, e especialmente no contexto da tributação do ganho de capital, esses artigos são constantemente empregados para justificar a não incidência do imposto de renda em determinada operação.

Outrossim, destaca-se, especialmente, a polêmica envolvendo o emprego, pela lei tributária, do termo “alienação”. Como dito, a permuta, para o direito civil e para o direito tributário, representa uma alienação. Mas a abrangência desse termo para fins tributários é bastante controversa, especialmente na tributação do ganho de capital. A sua correta compreensão, ou seja, a definição de um conteúdo mínimo de alienação para fins da tributação do ganho de capital, permitirá, inclusive, que se interprete de forma abrangente o fato gerador do imposto de renda. E, conforme se asseverará, reforça a possibilidade de tributação, pelo imposto de renda, dos ganhos auferidos em operações de permuta.

Para se chegar a tal conclusão, no entanto, será necessário investigar como a lei tributária empregou a expressão “alienação”. As posições encontradas são as mais diversas, prevalecendo aqueles que enxergam um caráter volitivo na alienação passível de gerar acréscimo patrimonial tributável. Contudo, entende-se que essa não é a melhor interpretação da legislação atual. Para isso, será investigado como o direito privado e o direito processual empregam o termo, o que é revelador da sua amplitude conceitual. Ainda, será verificado que a própria lei tributária, ao prever como exemplo de alienação uma modalidade expropriatória de propriedade, estabelece

---

<sup>53</sup> SOUZA, Pedro Guilherme Gonçalves de, IRPJ e CSLL sobre o lucro presumido na permuta de imóveis, **Revista Direito Tributário Atual**, v. 33, p. 292–311, 2015, p. 304.

<sup>54</sup> MACHADO, **Competência Tributária**, p. 143.



um conceito amplo e que não se restringe ao conceito de direito privado, dispensando, por exemplo, o elemento volitivo.

Essa análise permitirá sustentar que o fato gerador do imposto de renda, tal como previsto na lei ordinária, deve ser interpretado como uma situação de fato,<sup>55</sup> sendo disciplinado pelo artigo 116, inciso I, em conjunto com o artigo 118, ambos do CTN.<sup>56</sup> Conforme será arrazoado, essa interpretação é reforçada pelo geralmente esquecido § 1º do artigo 43 do CTN,<sup>57</sup> que cumpriu o papel de concretizar, na definição conceitual de renda do CTN, o princípio da universalidade,<sup>58</sup> aplicado ao imposto de renda por previsão constitucional.

Para o CTN, portanto, a incidência do imposto independe da “forma de percepção” da renda ou do rendimento, o que reforça a possibilidade de uma interpretação ampla do fato gerador previsto na lei ordinária. Assim, entende-se que o fato gerador do imposto de renda não se vinculou a qualquer negócio jurídico, mas a uma situação fática que decorre de um negócio jurídico ou, no caso do ganho de capital, qualquer outra modalidade de alienação prevista na lei tributária.

Destarte, argumenta-se que o artigo 3º, § 3º, da Lei nº 7.713/1988, que estabelece o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital da pessoa física, o artigo 31 do Decreto-Lei nº 1.598/1977<sup>59</sup> e artigo 25, II, da Lei nº 9.430/1996,<sup>60</sup> que estabelecem, respectivamente, a tributação dos ganhos de capital da pessoa jurídica sujeita ao lucro real e ao lucro presumido, devem ser interpretados de forma ampla, abarcando qualquer modalidade de alienação da qual decorre um acréscimo patrimonial, tal como a permuta, com ou sem torna. Em outras palavras, entende-se, ladeado a Brandão Machado, que a permuta é hipótese de realização para fins de tributação do imposto de renda, pois representa “mudança, na forma ou na substância da propriedade do contribuinte (ou dos direitos)” e envolve a participação de um terceiro, sendo

---

<sup>55</sup> MACHADO, Breve exame crítico do art. 43 do CTN, p. 106–107.

<sup>56</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo, **Direito tributário**, 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 519–520.

<sup>57</sup> “Art. 43. (...) § 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)”.

<sup>58</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo, Imposto sobre a renda das pessoas físicas, *in*: FERREIRA JARDIM, Eduardo Marcial; PASIN, João Bosco Coelho (Orgs.), **Tributos em espécie: fundamentos e elementos**, 1ª edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010, p. 4.

<sup>59</sup> BRASIL, Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

<sup>60</sup> BRASIL, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

ainda indiferente “seja a contraprestação recebida em dinheiro, quer em bem”, sendo ambas as opções plenamente válidas.<sup>61</sup>

Com base nesse referencial, e para fins de comparação, examinar-se-á a forma como o direito tributário lida com transações que, por suas características, possuem semelhanças com a permuta. São elas: as operações de pagamento, adjudicação e arrematação em hasta pública e incorporação de ações. O estudo dessas operações reforça o posicionamento pela tributação das operações de permuta. Especificamente, no caso da incorporação de ações, o seu estudo permite investigar a importância do bem envolvido na operação para fins de liquidez e concretização do princípio da realização da renda.

Em seguida, retornando-se à permuta, serão abarcadas questões específicas do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Para o primeiro, uma vez constatado que a permuta pode ser considerado evento de realização, será necessário investigar a suposta obrigatoriedade de observância do regime de caixa, o que postergaria o momento de realização escolhido pelo legislador ordinário. Para o IRPJ, por sua vez, os regimes do lucro presumido e lucro real serão analisados, com as suas devidas particularidades, investigando os aspectos contábeis da permuta e a avaliação a valor justo (AVJ), e como a lei tributária previu a neutralização dos seus efeitos tributários. A permuta imobiliária, particularmente no lucro presumido, será estudada com mais profundidade, especialmente considerando o conceito tributário de receita. Na ocasião, será retomada a crítica ao entendimento do STJ sobre a matéria, partindo de um viés tributário. Além disso, diante do crescente mercado de criptoativos e da atualidade da questão, discutir-se-á a tributação da permuta de criptomoedas. Por fim, e ainda que a permuta possa ser considerada um evento de realização para fins do imposto de renda, será investigado a possibilidade de a lei tributária postergar esse momento, especialmente tendo em vista os problemas de liquidez e mensuração. Tal questão, contudo, deverá ser necessariamente contraposta aos princípios da igualdade e universalidade, que regem a tributação da renda.

Para o desenvolvimento desta dissertação, os métodos utilizados serão o indutivo e dedutivo, na medida em que se entende que o sistema jurídico não pode ser analisado somente partindo-se de princípios e conceitos gerais para se chegar a premissas particulares, mas de uma

---

<sup>61</sup> MACHADO, Breve exame crítico do art. 43 do CTN, p. 108.

circularidade entre princípios gerais e análises casuísticas. Ainda, será utilizada uma conjugação dos métodos jurídico-dogmático e histórico, analisando de forma crítica a evolução do direito brasileiro, sua doutrina e jurisprudências judicial e administrativa, a fim de outorgar substância à análise aqui pretendida.<sup>62</sup> O objetivo será destacar os conceitos envolvidos nas discussões propostas, evidenciando seus possíveis sentidos, bem como, indicar o mais adequado. Para aprofundar no conhecimento dos sentidos e a contraposição dos argumentos, será adotado também o método dialético, com vistas a contrapor a doutrina e o entendimento das autoridades brasileiras.

Por fim, a presente pesquisa foi estruturada em três capítulos, nos quais será analisado o estado da arte sobre a tributação das operações de permuta pelo imposto de renda.

No **Capítulo 1**, examinar-se-á os contornos e a evolução da tributação da permuta, abordando, de início, o conceito de permuta no direito civil brasileiro - a análise do artigo 533 do CC/2002, portanto, é o ponto de partida deste tópico (**Seção 1.1**). Em seguida, será traçado o panorama atual da tributação da permuta, analisando como o legislador tributário regulamentou a sua tributação pelo imposto de renda (**Seção 1.2**). Nessa oportunidade, será realizada uma breve análise histórica, indicando a evolução legislativa e, também, de entendimento das autoridades fiscais, expresso em atos infralegais e pareceres. Na sequência, examinar-se-á os argumentos de índole civilista apresentado por aqueles que refutam a tributação da renda auferida em operações de permuta (**Seção 1.3**). Conforme se constatará, diferentes autores e até mesmo as próprias autoridades fiscais já se valeram das características da permuta para sustentar sua incapacidade de gerar renda tributável. Conclui-se, portanto, que os argumentos de índole civilista, que ressaltam a equivalência jurídica das prestações, não infirmam a ocorrência de acréscimo patrimonial, inclusive na perspectiva civil.

Por sua vez, no **Capítulo 2**, será tratado o fato gerador do imposto de renda como situação de fato. O objetivo deste capítulo é fundamentar que tributação da renda decorrente de operações de permuta deve ser regida prioritariamente pela lei tributária. Nesta oportunidade, será apresentada uma breve análise histórica da tributação do ganho de capital e suas especificidades, pois muitas das polêmicas envolvendo a tributação das operações de permuta

---

<sup>62</sup> Se necessário, também será empregado o método comparativo, com base na verificação de situações análogas no direito estrangeiro e em possíveis transplantes para a realidade brasileira.

se dão à luz da tributação do ganho de capital (**Seção 2.1**). Em seguida, será traçado um breve histórico da evolução legislativa do termo “alienação” pela lei tributária e, especialmente, pela lei do imposto de renda para demonstrar que muitas das polêmicas que ainda estão presentes hoje não são novas, são discussões que conferem nova roupagem a antigos debates (**Seção 2.2**). Na parte seguinte, abordar-se-ão certas premissas, como a interpretação tipológica da regra de competência tributária e a conseqüente liberdade conferida ao legislador complementar, para concluir que o fato gerador do imposto de renda, conforme artigo 116, inciso I, em conjunto com o artigo 118, ambos do CTN, deve ser interpretado como uma situação de fato. Conforme será arrazoado, essa interpretação é reforçada pelo geralmente esquecido § 1º do artigo 43 do CTN. (**Seção 2.3**). Conforme se constatará, a permuta configura evento de realização da renda para fins tributários, independentemente de seus aspectos civis.

Uma vez expostas as fragilidades dos argumentos civilistas – sejam os intrínsecos ao negócio jurídico da permuta, sejam aqueles que preconizam a predominância do direito privado sobre o direito tributário, no **Capítulo 3**, analisar-se-á, de forma crítica, como a legislação e a doutrina tributárias enfrentam a tributação das operações de permuta. Para tanto, investigar-se-á algumas operações similares à permuta e que geram renda tributável, como dação em pagamento, adjudicação e arrematação em hasta pública e incorporação de ações (**Seção 3.2**). Em seguida, questões específicas sobre o IRPF e IRPJ serão abarcadas, como a suposta observância do regime de caixa pelo IRPF (**Seção 3.3**), os regimes do lucro presumido e lucro real, bem como os aspectos contábeis e tributários da permuta imobiliária e a AVJ (**Seção 3.4**). Além disso, diante do crescente mercado de criptoativos e da atualidade da questão, discutir-se-á a tributação da permuta de criptomoedas (**Seção 3.5**). Também serão estudados os problemas de liquidez e a importância dos princípios da igualdade e universalidade (**Seção 3.6**).

Por fim, a **Conclusão**, onde serão expostas as conclusões do trabalho.

## CONCLUSÃO

Esta dissertação buscou analisar se a permuta de bens e direitos gera renda tributável pelo imposto de renda. Tendo em vista que a doutrina majoritária sustenta que a tributação da renda apenas ocorre no momento de sua realização, endereçou-se o seguinte questionamento: a permuta pode ser considerada um evento crítico para fins de realização da renda? Conforme demonstrado, ainda que haja quem sustente que, do ponto de vista do direito tributário, a intributabilidade das operações de permuta decorre do princípio da realização da renda, tal posicionamento não merece prosperar. Além disso, constatou-se que o conflito entre o direito tributário e o direito privado é meramente aparente, de modo que os efeitos jurídicos civis da permuta não impactam nos efeitos tributários. Assim, de acordo com o enfoque civilista, a intributabilidade da permuta não se justifica, e decorre tão somente da má compreensão desse contrato e de suas consequências jurídicas. Já do ponto de vista do direito tributário, em razão da previsão do fato gerador do imposto de renda como situação de fato, sequer é necessário analisar os efeitos jurídicos da permuta para fins da tributação do imposto de renda. Para tanto, a presente pesquisa foi estruturada em três partes, oportunidade em que foi minudenciado o estado da arte sobre a tributação das operações de permuta pelo imposto de renda.

Do exame dos contornos e da evolução da tributação da permuta, restou demonstrada a inconsistência dos argumentos de índole civilista para justificar a intributabilidade da permuta. Conceituado o contrato de permuta e expostas suas principais características na perspectiva do direito civil, foi traçado o panorama atual da tributação da permuta, analisando como o legislador tributário regulamentou a sua tributação pelo imposto de renda. Conforme constatado, diferentes autores e até mesmo as próprias autoridades fiscais já se valeram das características da permuta para sustentar sua incapacidade de fazer surgir renda tributável. Dessa forma, os argumentos de índole civilista que ressaltam a equivalência jurídica das prestações não infirmam a ocorrência de acréscimo patrimonial, inclusive na perspectiva civil.

No entanto, ainda que, na concepção do direito civil, a ausência de preço seja característica que define a natureza jurídica da permuta, conforme reconhecido expressamente no artigo 533 do CC/2002, a coisa objeto da permuta tem valor, e isso é de extrema relevância para o direito. Como analisado, o valor do bem objeto da permuta é protegido pelo direito civil, o que é comprovado pelo estudo das regras de vícios redibitórios, evicção e demais cláusulas de garantias. Isso fica mais claro quando se investiga a causa do contrato, enquanto função

econômico-social do negócio jurídico, que é dar fundamento para que duas coisas mudem juridicamente de mãos. Ou seja, em razão da causa, da função da permuta no ordenamento jurídico, deve o próprio direito civil assegurar que o bem prometido, ou o seu valor equivalente, seja efetivamente transferido para a respectiva parte.

Esse argumento fica mais nítido quando se analisa o contrato de permuta a partir da teoria geral das obrigações. Como se sabe, a obrigação de dar tem como objeto imediato a prestação devida pelo devedor, uma ação deste, e como objeto mediato a coisa em si. Quando a doutrina tributária menciona a equivalência jurídica das prestações, está necessariamente se referindo ao objeto imediato da obrigação, ou seja, a prestação devida pelos permutantes – as duas obrigações de dar contrapostas. Ora, são essas duas obrigações de dar contrapostas que justificam a comutatividade do contrato. Elas são equivalentes. Entretanto, essa equivalência não trata, e nem poderia, do objeto mediato da obrigação, ou seja, o objeto da prestação, a coisa em si. Essas não são e não precisam ser equivalentes, e o próprio direito civil reconhece isso.

Tendo em vista que, na interface entre o direito tributário e o direito privado, há mero conflito aparente, este trabalho sustenta que a tributação da renda decorrente de operações de permuta deve ser regida pela lei tributária, sendo inaplicáveis os argumentos civilistas nestes casos. Para se chegar a tal conclusão, investigou-se como a lei tributária empregou a expressão “alienação”, prevalecendo na doutrina o posicionamento equivocado de um exigir um elemento volitivo. Para melhor interpretação da legislação atual, porém, deve-se considerar que a lei tributária emprega o termo de forma bastante ampla. Restou comprovado que a própria lei tributária, ao prever como exemplo de alienação uma modalidade expropriatória de propriedade, não se restringe ao conceito de direito privado, dispensando, por exemplo, o elemento volitivo.

Essa análise permite defender que o fato gerador do imposto de renda, tal como previsto na lei ordinária, deve ser interpretado como uma situação de fato, sendo disciplinado pelo artigo 116, inciso I, em conjunto com o artigo 118, I, ambos do CTN – o que é reforçado pelo § 1º do artigo 43 do CTN, que cumpriu o papel de concretizar, na definição conceitual de renda do CTN, o princípio da universalidade, aplicado ao imposto de renda por previsão constitucional. Para o CTN, portanto, a incidência do imposto não depende da forma de percepção da renda ou do rendimento, o que reforça a possibilidade de uma interpretação ampla do fato gerador previsto na lei ordinária. Logo, o fato gerador do imposto de renda não se vincula a qualquer

negócio jurídico, mas a uma situação fática que decorre de um negócio jurídico ou, no caso do ganho de capital, qualquer outra modalidade de alienação prevista na lei tributária.

Uma vez expostas as fragilidades dos argumentos civilistas – sejam os intrínsecos ao negócio jurídico da permuta, sejam aqueles que preconizam a predominância do direito privado sobre o direito tributário – passou-se ao exame crítico da tributação das operações de permuta de acordo com o entendimento da legislação e da doutrina tributárias. Para tanto, foram abordadas determinadas operações similares à permuta e que geram renda tributável, como a dação em pagamento, adjudicação e arrematação em hasta pública e incorporação de ações. Além disso, questões específicas sobre o IRPF e IRPJ foram abarcadas, para investigar o seu tratamento tributário e a posição da doutrina e da jurisprudência, como a suposta observância do regime de caixa pelo IRPF, os regimes do lucro presumido e lucro real, bem como os aspectos contábeis e tributários da permuta imobiliária e a AVJ. Ainda, em razão do crescente mercado de criptoativos e da atualidade da questão, foi apreciada a questão da tributação da permuta de criptomoedas. Por fim, foram estudados os problemas de liquidez e a importância dos princípios da igualdade e universalidade.

Tais especificidades corroboram com o argumento de que a solução para o problema da tributação das operações de permuta deve ser guiada pelo direito tributário, prevalecendo propostas que, da análise de cada caso concreto, pondere suas particularidades, como as dificuldades de mensuração e liquidez, com os princípios da universalidade e igualdade. É por isso que a tributação da permuta é um desafio para o direito tributário e deve ter solução fundamentada nos princípios conformadores da tributação da renda.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Artigos, livros e capítulos de livros

ABRANTES, Emmanuel Gracia. A realização da renda da pessoa jurídica: novas impressões sobre o conceito de aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. São Paulo: IDBT, 2021. (Doutrina Tributária, XLIV).

ÁVILA, Humberto. Competências tributárias: um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito. São Paulo: Malheiros, 2018.

AVVAD, Pedro Afonso Guitierrez; FERRAZ, Diogo. IRPJ, lucro presumido e permuta imobiliária: análise do Parecer Normativo COSIT nº 9/2014. Revista Dialética de Direito Tributário, v. 233, p. 120–130, 2015.

AZEVEDO, Antonio Junqueira de. Negócio jurídico: existência, validade e eficácia. 4. ed. atual de acordo com o novo Código Civil. São Paulo: Saraiva, 2002.

AZEVEDO JÚNIOR, José Osório de. Compra e venda, troca ou permuta. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. (Biblioteca de direito civil. Estudos em homenagem ao Professor Miguel Reale).

BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: regime jurídico, destinação e controle. São Paulo: Noeses, 2006.

BIANCA, C. Massimo. La vendita e la permuta. Torino: Editrice Torinese, 1972.

BIANCO, João Francisco. Transparência fiscal internacional no direito tributário brasileiro: Controlled Foreign Companies. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <[https://repositorio.usp.br/single.php?\\_id=001645802&locale=pt\\_BR](https://repositorio.usp.br/single.php?_id=001645802&locale=pt_BR)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BIANCO, João Francisco; JÚNIOR, Marcio Pedrosa. Condições para um diálogo normativo entre o direito contábil e o direito tributário. In: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo: IBDT, 2019, p. 163–185.



BIFANO, Elidie Palma. Efeitos fiscais, na pessoa física, da permuta e da incorporação de ações. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (Org.). O direito tributário entre a forma e o conteúdo. São Paulo: Noeses, IBET, 2014, p. 329–356. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Elidie-Palma-Bifano.pdf>>.

BIFANO, Elidie Palma. Renda realizada e o IFRS. *In*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo: IBDT, 2019, p. 242–272.

BITTENCOURT, Gabriela. O IRPJ nas permutas imobiliárias realizadas por pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro presumido. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2019.

BOUCHER, Hércules. Estudos de impôsto de renda e lucros imobiliários: teoria e prática, regulamento em vigor, com as alterações provenientes das Leis 1.473 e 1.474, de 24 e 26 de novembro de 1951; e da Lei 1.772, de 18 de dezembro de 1952. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1953.

BULHÕES PEDREIRA, José Luiz. Imposto sobre a renda: pessoas jurídicas. Rio de Janeiro: Justec, 1979.

CABRAL, Antônio da Silva. Tributação das operações imobiliárias: equiparação da pessoa física à pessoa jurídica na legislação do imposto de renda. São Paulo: Resenha Tributária, IBDT, 1978.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. A aquisição de disponibilidade e o acréscimo patrimonial no imposto sobre a renda. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Estudos sobre o imposto de renda (em memória de Henry Tilbery). São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p. 33–40.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

CASQUET, Pedro Guilherme Modenese; ANDRADE, Cesar Augusto Seijas de. A incongruência do Parecer Normativo nº 9/2014 da Receita Federal do Brasil com o racional da tributação da permuta no âmbito dos empreendimentos imobiliários desenvolvidos por incorporadoras. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 234, p. 96–106, 2015.

CHAGAS, José Ernesto de Lemos. Imposto sobre a renda, extinção de sociedade e distribuição disfarçada de lucros. *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, v. 15/16, p. 239–242, 1974.

CHARNESKI, Heron. CPC 47 (IFRS 14): Aspectos tributários na nova norma contábil sobre receitas. *Direito Tributário Atual*, v. 40, p. 266–288, 2018.

CHARNESKI, Heron. Normas internacionais de contabilidade e direito tributário Brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2018. (Doutrina Tributária).

COELHO, Renato Souza; NOBREGA, João Henrique Salgado. Permuta imobiliária, valor justo e a Lei nº 12.973/2014: aspectos contábeis e tributários. *In*: FARIA, Renato Vilela; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e (Orgs.). *Operações imobiliárias: estruturação e tributação*. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 719–736.

COSTA, Alcides Jorge. Conceito de renda tributável. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). *Imposto de renda: conceitos, princípios, comentários*. São Paulo: Atlas, 1996, p. 24–33.

COSTA, Alcides Jorge. Direito tributário e direito privado. *In*: MACHADO, Brandão (Org.). *Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 221–240.

COSTA, Alcides Jorge. Imposto sobre a renda. A aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador. Limite de sua incidência. *In*: MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo; COSTA, Sergio de Freitas (Orgs.). *Diálogos póstumos com Alcides Jorge Costa*. São Paulo: IBDT, 2017.

COSTA, Margaret Hanson; ESCOBAR, Hélio Magalhães; RIOS, Dionísio. A tributação sobre ganhos de capital. *Conjuntura: a análise da atualidade econômica*, v. 34, p. 64–71, 1980.

DIAS JÚNIOR, Antônio Augusto Souza. A competência para a tributação da e renda e o “inconcebível fenômeno da fossilização da constituição”. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 47, p. 73–101, 2021.

DIDIER JÚNIOR, Freddie; CUNHA, Leonardo Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; *et al.* Curso de direito processual civil: execução. 7ª edição revista, ampliada e atualizada. Salvador: Juspodivm, 2017.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de rendas tributárias. São Paulo: José Bushatsky, 1972.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Da permuta no direito brasileiro. *Revista de Direito Privado*, v. 62, p. 1–7, 2015.

FLÁVIO NETO, Luís. Consequências tributárias de permutas de bens imóveis realizadas por empresas optantes pela sistemática do lucro presumido. *In: FARIA, Renato Vilela; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e (Orgs.). Operações imobiliárias: estruturação e tributação.* São Paulo: Saraiva, 2016, p. 699–718.

FLÁVIO NETO, Luís. Criptomoedas e hipóteses de (não) realização da renda para fins tributários: o encontro de “inovações disruptivas” da economia digital com a “tradição” dos institutos jurídicos brasileiros. *In: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira.* São Paulo: IBDT, 2019, p. 444–461.

FLÁVIO NETO, Luís. Entre o amor e a indiferença: vamos discutir a relação? O relacionamento do direito tributário com o direito privado e o caso da permuta de ações sem torna. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 38, p. 92–116, 2017.

FREEDMAN, Judith. Treatment of Capital Gains and Losses. *In: ESSERS, Peter (Org.). The Notion of Income from Capital.* Amsterdam: IBFD, 2005, v. 1, p. 191–215. (EATLP International Tax Series).

FREITAS, Rodrigo de. Tributação da permuta de imóveis e as novas regras contábeis. *In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Orgs.). Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos).* 1ª edição. São Paulo: Dialética, 2012.

GALENDI JÚNIOR, Ricardo André. A consideração econômica no direito tributário. São Paulo: IBDT, 2020. (Doutrina Tributária, XXXII).

GASTONE, Cottino. Del riporto, della permuta: arts. 1548-1555. Bologna: Nicola Zanichelli Editore, 1966.

GIL, Otto. Impôsto de renda - venda de ações de sociedade - fundamento e criação da obrigação tributária. *Revista de Direito Administrativo*, v. 25, p. 422–428, 1951.

GOMES, Orlando. *Contratos*. 26ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

GOMES, Orlando. *Obrigações*. 17ª edição revista, atualizada e aumentada. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. A tributação do ganho de capital nas operações de permuta. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 200, p. 73–77, 2012.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Do conceito de alienação para fins de apuração de ganho de capital. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 230, p. 94–102, 2014.

HADDAD, Gustavo Lian; LIU, Joana Chia Yin. O imposto de renda nas operações de permuta. *In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ANAN JÚNIOR, Pedro (Orgs.)*. Imposto de renda da pessoa física à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. São Paulo: MP Editora, 2014, p. 121–132.

HOLMES, Kelvin. *The concept of income. A Multi-disciplinary analysis*. Amsterdam: IBFD, 2000.

KAVELAARS, Peter. Accrual versus Realization. *In: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Orgs.)*. *The Notion of Income from Capital*. Amsterdam: IBFD, 2005, p. 127–146.

KORNHAUSER, Marjorie E. *The Story of Macomber: The Continuing Legacy of Realization*. Rochester, NY: Foundation Press, 2009. (Tax Stories: An In-Depth Look at Ten Leading Federal Income Tax Cases). Disponível em: <<https://papers.ssrn.com/abstract=316483>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

LANG, Joachim. The Influence of Tax Principles on the Taxation of Income from Capital. *In: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Orgs.)*. *The Notion of Income from Capital*. Amsterdam: IBFD, 2005, p. 3–31.

LUZ, Victor Lyra Guimarães. O significado do termo “alienação” na legislação do imposto de renda. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 48, p. 492–519, 2021.

MACHADO, Brandão. Breve exame crítico do art. 43 do CTN. *In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Imposto de renda: conceitos, princípios, comentários*. São Paulo: Atlas, 1996, p. 95–108.

MACHADO, Brandão. Imposto de renda, ganhos de capital, promessa de venda de ações, Decreto-Lei nº 1.510, de 1976. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 11/12, p. 3.181-3.220, 1992.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência Tributária - Entre a Rigidez do Sistema e a Atualização Interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. A indissolúvel relação entre o Código Civil e o direito tributário. *In: Direito tributário: estudos avançados em homenagem a Edvaldo Brito*. São Paulo: Atlas, 2014, p. 600–613.

MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: IBDT, 2020.

MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. *Incorporação de ações no direito tributário: conferência de bens, permuta, dação em pagamento e outros negócios jurídicos*. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

MARTINS, Eliseu; SANTOS, Ariovaldo dos; CANADO, Vanessa Rahal. Aspectos tributários e contábeis do reconhecimento de receita nas operações de permuta. *Interesse Público*, v. 19, p. 87–104, 2017.

MARTINS, Ricardo Lacaz. *Tributação da renda imobiliária*. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-03092009-121252/>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

MATTOS FILHO, Ary Oswaldo. *Notas sobre a tributação de ganhos de capital*. Tese de doutoramento apresentada à Faculdade de Direito da USP, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1972. Disponível em: <<https://repositorio.usp.br/item/000720622>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

MELLO, Gustavo Miguez de. O lucro de venda de ações e a tributação da pessoa física pelo imposto de renda. *Revista de Direito Público*, v. 6, p. 204–210, 1967.

MELLO, Gustavo Miguez de; CARNEIRO, J. G. Piquet. *Brazilian Report*. Rotterdam: International Fiscal Association, 1976. (Cahiers de Droit Fiscal International).

MENDONÇA, Manoel Ignacio Carvalho de. *Contractos no direito civil brasileiro*. 2ª edição atualizada por Achilles Bevilacqua. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1938.

MIRANDA, Pontes de. *Tratado de direito privado*, Tomo XIV. 1ª edição atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2005.

MIRANDA, Pontes de. *Tratado de direito privado*, Tomo XXXIX. 1ª edição atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2005.

NEDER, Marcos Vinicius; SARAIVA, Telírio Pinto. Permuta de bens e direitos: renda não realizada. *In*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). *Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira*. São Paulo: IBDT, 2019, p. 288–307.

NISHIOKA, Alexandre Naoki; MELO, Suzana Soares. Reflexões sobre o imposto de renda nas operações de permuta. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 27, n. São Paulo: IBDT: Dialética, p. 269–283, 2012.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2ª edição revista e aumentada. São Paulo: José Bushatsky, 1974.

OLIVEIRA, Fernando Albino de. Tributação sobre ganhos de capital e seu regime atual. *Revista de Direito Tributário*, v. 13/14, n. 4, p. 187–194, 1980.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil*. 13ª edição-Revista e atualizada por Regis Fichtner. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil*. 24ª edição revista e atualizada por Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

POLIZELLI, Victor Borges. O princípio da realização da renda: reconhecimento de receitas e despesas para fins do IRPJ. São Paulo: Quartier Latin, 2012. (Doutrina Tributária, VII).

POLIZELLI, Victor Borges. Renda, realização, regimes de caixa e de competência. *In*: Novo RIR – aspectos jurídicos relevantes do regulamento do Imposto de Renda 2018. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 103–145.

POLIZELLI, Victor Borges. Tratamento contábil e tributário da avaliação a valor justo em operações de aquisição de investimento, conferência de bens para integralização de capital, redução de capital em bens e permuta. Conceito de realização: IFRS X Lei nº 12.973/2014. *In*: FARIA, Renato Vilela; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e (Orgs.). Operações imobiliárias: estruturação e tributação. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 762–780.

QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. Imposto de Renda Retido na Fonte na incorporação de ações. *Revista da PGFN*, v. 7, p. 97–119, 2014.

ROSA DIAZ, Pelayo de La. La permuta: desde roma al derecho espanol actual. Madrid: Montecorvo, 1976. Disponível em: <[http://biblioteca2.senado.gov.br:8991/F/?func=direct&doc\\_number=000129008&local\\_base=SEN01](http://biblioteca2.senado.gov.br:8991/F/?func=direct&doc_number=000129008&local_base=SEN01)>.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Considerações acerca da disponibilidade da renda - renda disponível é renda líquida. *In*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo: IBDT, 2019.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário internacional. Acordos de bitributação. Imposto de renda: lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior. Efeitos do artigo 74 da Medida Provisória nº 2158. *Direito Tributário Atual*, v. 16, p. 161–209, 2001.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Discriminação de competências e competência residual. *In*: Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado. São Paulo: Dialética, 1998, p. 82–115.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Distribuição disfarçada de lucros. São Paulo: Dialética, 1996.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Imposto sobre a renda das pessoas físicas. *In*: FERREIRA JARDIM, Eduardo Marcial; PASIN, João Bosco Coelho (Orgs.). Tributos em espécie: fundamentos e elementos. 1ª edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010, p. 1–26.

SCHOUERI, Luís Eduardo. O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica. *In*: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Orgs.). Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos). São Paulo: Dialética, 2010, p. 241–264.

SCHOUERI, Luís Eduardo; AMARO, Felipe Melo. A tributação de “investimentos financeiros” e o IRPJ: revisitando o lucro inflacionário. *In*: BRIGAGÃO, Gustavo; DA MATA, Juselder (Orgs.). Temas de Direito Tributário: em Homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2020, v. II, p. 275–297.

SCHOUERI, Luís Eduardo; ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos de. Incorporação de ações: natureza societária e efeitos tributários. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 200, p. 44–72, 2012.

SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da. Regime tributário e contábil da permuta e a realização da renda. *In*: ZILVETI, Fernando Aurelio; FAJERSZTAJN, Bruno; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (Orgs.). Direito tributário: princípio da realização no imposto sobre a renda. Estudos em homenagem a Ricardo Mariz de Oliveira. São Paulo: IBDT, 2019, p. 308–328.

SILVA, José Manoel da. Alienação e distribuição disfarçada de lucros. *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, v. 18, p. 45–52, 1975.

SILVA, Plácido e. Alienação. *In*: Vocabulário Jurídico. 26ª edição revista e atualizada por Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVEIRA, Ricardo Maitto da. O princípio da realização da renda no direito tributário brasileiro. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 21, p. 317–344, 2007.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. Tratamento contábil e tributário aplicável ao reconhecimento de receitas e despesas no âmbito imobiliário. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 50, p. 378–398, 2022.



SIMONS, Henry Calvert. *Personal Income Taxation: The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*. Chicago: The University of Chicago Press, 1955.

SOUSA, Rubens Gomes de. A evolução do conceito de rendimento tributável. *Revista de Direito Público*, v. 4, n. 14, p. 339–346, 1970.

SOUSA, Rubens Gomes de. O fato gerador no impôsto de renda. *Revista de Direito Administrativo*, v. 12, p. 32–58, 1948.

SOUSA, Rubens Gomes de. *Pareceres - 3: imposto de renda*. São Paulo: Resenha Tributária, IBET, 1976.

SOUZA, Pedro Guilherme Gonçalves de. IRPJ e CSLL sobre o lucro presumido na permuta de imóveis. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 33, p. 292–311, 2015.

SZTAJN, Rachel. *Futuros e swaps: uma visão jurídica*. São Paulo: Cultural Paulista, 1998.

TATHIANE, Piscitelli. Criptomoedas e os possíveis encaminhamentos à luz da legislação nacional. *Revista Direito Tributário Atual*, v. 40, p. 572–590, 2018.

TEPEDINO, Gustavo. *Comentários ao Código Civil: direito das coisas (arts. 1.196 a 1.276)*. 1ª edição, 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2011.

TILBERY, Henry. *A tributação dos ganhos de capital*. São Paulo: Resenha Tributária, IBDT, 1977.

TILBERY, Henry. *A tributação dos ganhos de capital das pessoas jurídicas: comentário ao Decreto-Lei nº 1.598/1977*. São Paulo: Resenha Tributária, IBDT, 1978.

TILBERY, Henry. *A tributação dos ganhos de capital: nas vendas de participações societárias pelas pessoas físicas*. São Paulo: Resenha Tributária, IBDT, 1978.

TILBERY, Henry. *O novo imposto de renda no Brasil: comentário à Lei nº 7.713/88 ajustado aos novos métodos de atualização monetária*. São Paulo: IBDT, IOB, 1989.

TOMAZELA, Ramon. A tributação das operações com criptomoedas pelo imposto de renda nas leis internas e nos acordos de bitributação. *Revista Fórum de Direito Tributário*, v. 118, p. 29–48, 2022.

VARELA, Antunes. *Das obrigações em geral*. Coimbra: Almedina, 2006.

WALD, Arnoldo. *Direito das coisas*. 11ª edição revista, aumentada e atualizada com a colaboração dos Professores Álvaro Villaça Azevedo e Véra Fradera. São Paulo: Saraiva, 2002.

WAYAR, Ernesto Clemente. *Compraventa y permuta*. Buenos Aires: Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1984.

XAVIER, Alberto. A tributação do ganho de capital nas operações de permuta. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 21, p. 37–45, 2012.

XAVIER, Alberto. Incorporação de ações: natureza jurídica e regime tributário. *In: CASTRO, Rodrigo R. Monteiro de; ARAGÃO, Leandro Santos de (Orgs.). Sociedade Anônima - 30 anos da Lei nº 6.404/76*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 120–143.

ZILVETI, Fernando Aurelio. O princípio da realização da renda. *In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Org.). Homenagem a Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. 1, p. 297–328.

### **Legislação e manifestação das autoridades tributárias**

BRASIL. Decreto nº 5.138, de 5 de janeiro de 1927. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-5138-5-janeiro-1927-562829-publicacaooriginal-86933-pl.html>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decreto nº 17.390, de 26 de julho de 1926. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-17390-26-julho-1926-514413-norma-pe.html>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1930-1949/d24239.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/d24239.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/1965-1988/del1381.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/del1381.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-lei/1965-1988/Del1510.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-lei/1965-1988/Del1510.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1598.htm#:~:text=DECRETO%2DLEI%20N%C2%BA%201.598%2C%20DE%2026%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201977.&text=Altera%20a%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20do%20imposto%20sobre%20a%20renda.](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm#:~:text=DECRETO%2DLEI%20N%C2%BA%201.598%2C%20DE%2026%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201977.&text=Altera%20a%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20do%20imposto%20sobre%20a%20renda.)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/1965-1988/Del1641.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del1641.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decreto-Lei nº 9.330, de 10 de julho de 1946. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del9330.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9330.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/1965-1988/Del0094.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0094.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Decreto-Lei nº 515, de 7 de abril de 1969. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-515-7-abril-1969-376811-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp95.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp95.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro 2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp104.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4506.htm#:~:text=L4506&text=LEI%20N%C2%BA%204.506%2C%20DE%2030%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201964.&text=Disp%C3%B5e%20s%C3%B4bre%20o%20imp%C3%B4sto%20que,e%20proventos%20de%20qualquer%20natureza.](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4506.htm#:~:text=L4506&text=LEI%20N%C2%BA%204.506%2C%20DE%2030%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201964.&text=Disp%C3%B5e%20s%C3%B4bre%20o%20imp%C3%B4sto%20que,e%20proventos%20de%20qualquer%20natureza.)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei nº 4.984, de 31 de dezembro de 1925. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1920-1929/lei-4984-31-dezembro-1925-563475-republicacao-87967-pl.html>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l7713.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8383.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8383.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.891, de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8981.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9249.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.249%2C%20DE%2026%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201995.&text=Altera%20a%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20do%20imposto,l%C3%ADquido%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.249%2C%20DE%2026%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201995.&text=Altera%20a%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20do%20imposto,l%C3%ADquido%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9250.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9250.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9430.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9718compilada.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.718%2C%20DE%2027%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201998&text=Altera%20](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.718%2C%20DE%2027%20DE%20NOVEMBRO%20DE%201998&text=Altera%20)>

a%20Legisla%C3%A7%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20Federal,Art.>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110522.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110522.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL. Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/lei/114112.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/114112.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Código Civil de 1916 [CC/1916]. Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/13071.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/13071.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Código Civil de 2002 [CC (2002)]. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/110406compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Código de Processo Civil de 1973 [CPC (1973)]. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Código de Processo Civil de 2015 [CPC (2015)]. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Código Tributário Nacional [CTN]. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, [CPC nº 1 (2010 - R1) - Redução ao Valor Recuperável de Ativos]. Pronunciamento nº 1, de 6 de agosto de 2010. Disponível em:

<<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=2>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, [CPC nº 27 (2009) - Ativo imobilizado]. Pronunciamento nº 27, de 26 de junho de 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, [CPC nº 30 (2012 - R1) - Receitas]. Pronunciamento nº 30, de 8 de novembro de 2012. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=61>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, [CPC nº 47 (2016) - Receita de Contrato com Cliente]. Pronunciamento nº 47, de 22 de dezembro de 2016. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=105>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL, [Lei das S.A.] Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16404consol.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Lei de Recuperação de Empresas e Falências [(LREF (2005))]. Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111101.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Despacho PGFN nº 167, de 8 de abril de 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=123595>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/PGA nº 454, de 6 de maio de 1992. Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da>>

pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/1992/PARECER%20PGFN-PGA%20No%20454-1992.pdf/view>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/PGA nº 970, de 16 de setembro de 1991. Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acao-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/1991/PARECER%20PGFN-PGA%20No%20970-1991.pdf/view>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Coordenação-Geral de Assuntos Tributários. Parecer PGFN/CAT nº 1.722, de 19 de agosto de 2013. Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acao-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2013/Parecer%20PGFN-CAT%201722-2013.pdf/view>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1963 [RIR (1963)]. Decreto nº 51.900, de 10 de abril de 1963. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1950-1969/D51900.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1950-1969/D51900.htm)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1975 [RIR (1975)]. Decreto nº 76.186, de 2 de setembro de 1975. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-76186-2-setembro-1975-424801-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 [RIR (1999)]. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL, Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 [RIR (2018)]. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm#art4](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm#art4)>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 1.888, de 3 de maio de 2019. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=100592>>. Acesso em: 22 dez. 2022.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa RFB nº 897, de 29 de dezembro de 2008. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15857&visao=anotado>>. Acesso em: 27 dez. 2022.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 31, de 15 de março de 1989. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=original&idAto=105146>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de julho de 1988. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=original&idAto=14681>>. Acesso em: 22 dez. 2022.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa SRF nº 118, de 28 de dezembro de 2000. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14802>>. Acesso em: 22 dez. 2022.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Parecer Normativo CST nº 58, de 2 de setembro de 1977. Disponível em: <[https://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-normativo-58-1977\\_92445.html](https://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-normativo-58-1977_92445.html)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Parecer Normativo CST nº 449, de 7 de julho de 1971. Disponível em: <[https://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-normativo-449-1971\\_91765.html#:~:text=Distribui%C3%A7%C3%A3o%20disfar%C3%A7ada%20de%20ucros.,a%20al%C3%ADnea%20a%20do%20art.](https://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-normativo-449-1971_91765.html#:~:text=Distribui%C3%A7%C3%A3o%20disfar%C3%A7ada%20de%20ucros.,a%20al%C3%ADnea%20a%20do%20art.)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal do Brasil, Coordenação-Geral de Tributação, [PN RFB/COSIT nº 9 (2014)]. Parecer Normativo RFB/COSIT nº 9, de 4 de setembro de 2014. Disponível em:



<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=55839>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal, [PN CST nº 232 (1971)]. Parecer Normativo CST nº 232, de 10 de março de 1971. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=30978>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

### **Casos tributários**

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais. Acórdão nº 1302-001.080, Rel. Cons. Alberto Pinto Souza Junior, Sessão de 7/5/2013. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais. Acórdão nº 1401-002.343. Rel. Cons. Abel Nunes de Oliveira Neto, Sessão de 9/4/2018. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais. Acórdão nº 2202-004-498, Rel. Cons. Dilson Jatahy Fonseca Neto, Sessão de 6/6/2018. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais. Acórdão nº 2402-006.198, Rel. Cons. Jamed Abdul Nasser Feitoza, Sessão de 5/6/2018. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais. Acórdão nº 9101-002.172, Rel. Cons. Marcos Aurélio Pereira Valadão, Sessão de 18/1/2016. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Conselho de Administração de Recursos Fiscais, Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão nº 9101-005.204, Rel. Cons. Caio Cesar Nader Quintella, Sessão de 11/11/2020. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf#>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL. Decisão nº 301, Divisão do Imposto de Renda, Revista Fiscal, n. 104, 1942.

BRASIL, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.116.460/SP, Rel. Min. Luiz Fux, data de julgamento 9/12/2009. Disponível em: <[https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200900065807&dt\\_publicacao=01/02/2010](https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900065807&dt_publicacao=01/02/2010)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.733.560/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, data do julgamento 17/5/2018. Disponível em: <[https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1714456&num\\_registro=201800765116&data=20181121&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1714456&num_registro=201800765116&data=20181121&formato=PDF)>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Agravo de Petição nº 10.527, Tribunal Pleno, Rel. Min. Orozimbo Nonato, data de julgamento 1/4/1943.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, Tribunal Pleno, Rel. Min. Octavio Gallotti, data de julgamento 11/10/2000. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=206139>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, Red. p/ Acórdão Min. Dias Toffoli, data de julgamento 20/3/2013. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630033>>. Acesso em: 6 jan. 2023.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Representação de Inconstitucionalidade nº 1.260/3, Rel. Min. Néri da Silveira, data do julgamento 18/11/1988.

BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Apelação nº 0016102-91.2012.4.03.6100/SP, Rel. Desem. Carlos Muta, data de julgamento 19/09/2016.

BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação nº 5052793-42.2011.4.04.7000, data de julgamento 22/9/2015.