



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 18 de fevereiro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.429

Recurso n.º 89.955 - IRPJ - Exercício de 1981

Recorrente ANTONIO CARMÁLIO PEREIRA DE MORAES - IMÓVEIS

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SOROCABA (SP).

EQUIPARAÇÃO À EMPRESA INDIVIDUAL - ART. 98, III do RIR/80.- A promoção de desmembramento, como definido pelo art. 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 271/67 e no artigo 2º, § 2º, da Lei nº 6.766/79, não enseja a equiparação à empresa individual.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO CARMÁLIO PEREIRA DE MORAES - IMÓVEIS:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 18 de fevereiro de 1986

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 20 FEV 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10855-000.992/85-77

RECURSO Nº: 89.955

ACÓRDÃO Nº: 101-76.429

RECORRENTE: ANTONIO CARMÁLIO PEREIRA DE MORAES - IMÓVEIS

### R E L A T Ó R I O

O Termo de Constatação de fls. 26 que serviu de base para o lançamento do crédito tributário faz seguinte descrição dos fatos:

"No exercício das Funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, desenvolvendo atividades de revisão interna da declaração de rendimentos do contribuinte em epígrafe, constatei que o mesmo se equiparou a empresa individual imobiliária em virtude de promoção de loteamento, conforme esclarecimentos a seguir prestados.

De acordo com a certidão expedida pelo Primeiro Cartório de Registro de Imóveis e Anexos de Sorocaba, sob o nº 40.347, em diversas averbações, no Livro 3 AS, o interessado procedeu a vários parcelamentos da gleba, havendo a menção de loteamento na averbação nº 3.

Em 20 de setembro de 1977, a esposa do interessado requereu a retificação do registro, solicitando a alteração de loteamento para levantamento planimétrico, o que foi feito.

Todavia, pela planta aprovada em 8 de agosto de 1983, nota-se que, nos parcelamentos levados a efeito, foram deixadas passagens, efetivas ruas, entre as quadras, de sorte a caracterizar o loteamento, a despeito da inexistência de qualquer menção a respeito dessas vias no registro.

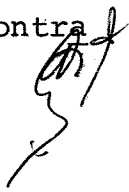
A subdivisão em quadras de 10 a 15, sendo a de nº 15 um conjunto amplo, se deu em 23 de julho

Acórdão nº 101-76.429

de 1979, conforme certidão de registro. As vendas tiveram início antes de decorridos' 3 (três) anos, não ocorrendo, pois, a circunstância de término da equiparação.

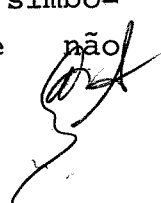
Assim sendo, para constar e para surtir efeitos legais, e ainda para a salvaguarda dos superiores interesses da Fazenda Nacional, lavrei o presente termo, cuja cópia é enviada ao contribuinte junto à notificação de lançamento."

Notificado do lançamento, o Interessado tempestivamente apresentou impugnação à ação fiscal, salientando que nos termos da Lei nº 6.766/79, não se poderia classificar como loteamento a venda de parte de gleba por ele promovida, mas sim como desmembramento, definido no aludido diploma legal como "a subdivisão de gleba em lotes destinados à edificação, como o aproveitamento do sistema viário existente, desde que não implique a abertura de novas vias e logradouros públicos, nem no prolongamento modificação ou ampliação dos já existentes. Enfatizou, outrossim, que se loteamento fosse, o contribuinte teria que se submeter às normas edilícias municipais de Sorocaba, as quais exigem, dentre outras, a implantação de benfeitorias e infraestrutura. Por outro lado, aduziu que o erro de datilografia cometido pelo escrevente, que ao invés de escrever "levantamento" anotou "loteamento", não tem o condão de sustentar a ação fiscal. O Contribuinte juntou, ainda, à impugnação, Certidão expedida pela Secretaria de Edificações e Urbanismo de Sorocaba, a qual, segundo o Impugnante, traz em seu bojo o esclarecimento da questão, ao consignar que o desdobramento de áreas não se refere a loteamento, uma vez que até aquela data não tinha havido necessidade de arruamento ou reserva de áreas verdes para o Município. Sublinhou, de outra parte, a Defendente que a posição fiscal não possui repaldo legal, pois a equiparação de pessoa física a empresa individual imobiliária não contempla o desmembramento entre as hipóteses de equiparação. Argumentou, também, que nem mesmo a posterior obrigatoriedade de que fossem levados a registro os desdobramentos, estabelecida pela Lei nº 6.766/79 possui qualquer efeito fiscal, até porque, em contra



Acórdão nº 101-76.429

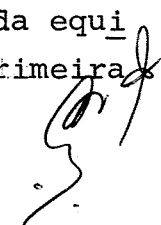
partida, as demais exigências são feitas somente aos loteamentos e ficam a critério das Prefeituras, conforme dispõe o art. 11 do mencionado diploma. Ademais, o Contribuinte afirmou que ainda que os argumentos anteriores fossem rejeitados, mesmo assim não seria de prosperar a exigência fiscal. Isto porque tanto a doutrina como a jurisprudência na dúvida em se saber se a subdivisão de áreas constitui loteamento ou desmembramento, entendem que há de se fazer uma separação proporcional entre a área desmembrada e a área loteada, prevalecendo o enquadramento em função da área maior e no presente caso, adotado tal critério, não se poderia concluir pela existência de loteamento, já que as glebas de 1 a 9 (lado direito da estrada) e a gleba 15 (lado esquerdo-fundos) têm área superior à área que serviu de suporte fático ao enquadramento fiscal. Acentou, de outra parte, que a primeira alienação ocorreu em 1978, data em que, a rigor, teria se dado a equiparação, mas que, no entanto, a hipótese do processo não era contemplada pela legislação vigente à época como de equiparação, ao contrário, era fator excludente da mesma, "ex vi" do art. 103, § 4º, letra "c" e § 5º, letras "b" e "c" do RIR/75, com as modificações introduzidas pelos arts. 10 e 18 do Decreto-lei 1.510/76, máxime tendo em conta que o imóvel foi havido por herança, e se não bastasse, há mais de dez anos da presumida equiparação, com o que estariam abrangidas pelo prazo prescricional as obrigações decorrentes da equiparação, tais como impostos, escrituração, contabilidade, etc. Finalmente, o Impugnante se insurgiu contra o arbitramento do custo originário do imóvel levado a efeito, alegando que o mesmo foi transmitido por herança em 28 de agosto de 1950, não tendo ocorrido o pagamento ou desembolso a que se refere a legislação fiscal, e que assim sendo, em obediência ao princípio constitucional da equidade, o valor original do imóvel, quer seja em 1950 (sucessão) quer seja em 1961 (divisão), teria que ser seu valor real, ao invés do valor estimado pelo IPTU, ou mesmo aquele que serviu de base ao imposto de transmissão, já que tal procedimento acarretaria duplo prejuízo ao contribuinte, consistente em perder ele o direito de ver o valor de aquisição do imóvel corrigido a partir do seu valor /custo real (não o simbólico oferecido à SISA e ao monte mor), bem como igualmente não



Acórdão nº 101-76.429

ter ele o direito ao valor real e efetivo da valorização comercial ocorrida entre a data da sucessão e do início da equiparação. E termina por asseverar que os cálculos efetuados no lançamento estão incorretos, porque as receitas não foram rateadas desde 1978 (ano do início da equiparação), bem como o custo não foi corrigido desde 1950, além do que, do resultado do exercício em questão deveria ter sido abatido o resultado do exercício anterior, o que não foi feito pelo Fisco.

Instada a se manifestar, a Fiscalização observou que a impugnação não poderia prosperar, passando a analisar cada uma das alegações do Autuado. Com relação a configuração da desmembramento ao invés de loteamento, a informação fiscal acentuou que a simples visualização da planta de fls. 25 é suficiente para evidenciar que, entre as quadras, foram deixadas passagens, marcadas por setas, cada uma, com a anotação "confrontação", manuscrita, além do que não faria sentido promover desmembramento, subdividindo em lotes as áreas fronteiriças à via pública existente, deixando ao fundo uma grande área com prolongamentos entre as quadras formadas pelas áreas fronteiriças, os quais, na verdade, são verdadeiras ruas, suficientes para caracterizar loteamento. Por outro lado, acentou a Fiscalização que nos termos da legislação tributária revelante é a materialidade do fato, pouco importando a forma e a denominação, razão por que nenhum valor probatório tem a certidão de fls. 65 expedida pela Prefeitura Municipal de Sorocaba, eis que não tem ela poderes para modificar a natureza fiscal do fato. Da mesma forma, maior significado não teve a retificação feita no Registro Imobiliário, consistente em alterar a palavra loteamento para levantamento. No que pertine a adotar-se o critério da utilização proporcional da área para efeito de se determinar se determinada área é loteada ou desmembrada, salientou a referida informação fiscal que a previsão legal para prevalência de área maior, constante do art. 110, do RIR/80 ou do art. 101, § 7º, do RIR/75, era aplicável à hipótese de equiparação por habitualidade na comercialização de imóveis, situação totalmente alheia ao caso em exame. Quanto ao termo inicial da equiparação, salientou que embora o início da equiparação tenha realmente se verificado em 1978, data da primeira



Acórdão nº 101-76.429

alienação, o fato é que em 1980, data das alienações objeto de tributação no presente processo, a equiparação persistia. No que toca à invocada exclusão prevista pelo art. 103, § 4º, "c" e § 5º, "b" e "c" do RIR/75, repetida pelo art. 120, III e 121, II e III do RIR/80, não é ela aplicável à hipótese dos autos, uma vez que ali se trata do resultado obtido na alienação dos imóveis havidos por legado, herança ou doação como adiantamento da legítima e de imóveis adquiridos há mais de 120 meses da data de equiparação. Ora, o "caput" no art. 120 se refere à composição do lucro da empresa individual imobiliária por equiparação. Assim sendo, essas excludentes somente seriam aplicáveis se a equiparação se tivesse configurado por outra razão e esses imóveis tivessem sido vendidos sem promoção de loteamento. De outra parte, com respeito à determinação do valor de aquisição, aduziu a Fiscalização que não tem respaldo legal a pretensão do contribuinte de ver considerado como tal outro valor que não o valor venal, base de cálculo do imposto de transmissão no caso, e aplicando-se a ele os índices de variação da ORTN, nos termos da Portaria 80/79. Finalmente, observou que não ocorreram os alegados erros de cálculo na determinação do tributo, já que não há de se falar em rateio de receitas desde 1978, pois estando as respectivas parcelas abrangidas pela decadência, não foram elas tributadas.

O ilustre Delegado da Receita Federal em Sorocaba - SP houve por bem manter a ação fiscal com base nas informações constantes do parecer retromencionado e também por entender que a planta constante de fls. 25 não deixa dúvidas quanto à abertura de novas vias públicas, caracterizando-se a promoção de loteamento e a equiparação do interessado a empresa individual imobiliária.

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso a este Conselho, em que expende os mesmos argumentos apresentados na impugnação, a par de trazer ao processo laudo pericial em que se demonstra, segundo afirma, que não houve realização de loteamento.



É o relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

Tendo tomado ciência da decisão de primeiro grau em 28 de novembro de 1985, o Contribuinte protocolizou o seu recurso a 26 de dezembro seguinte, portanto dentro do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Tempestivo e em conformidade com a lei, conheço do recurso.

No mérito, sustenta a Fiscalização que houve promoção de loteamento, enquanto o Sujeito Passivo argumenta que houve simples desmembramento, o que é diverso. Tal distinção foi estabelecida inicialmente pelo art. 1º, §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 271, de 28 de fevereiro de 1967, que assim definiu as duas espécies:

"§ 1º - Considera-se loteamento urbano a subdivisão da área em lotes destinados à edificação de qualquer natureza que não se enquadre no disposto no § 2º deste artigo.

§ 2º - Considera-se desmembramento a subdivisão de área urbana em lotes para edificação na qual seja aproveitada o sistema viário da cidade ou vila sem que se abram novas vias ou logradouros públicos e sem que prolonguem ou modifiquem os existentes."

Tais dispositivos vieram a ser revogados pela Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, que melhor estabeleceu a diferença entre as duas formas de parcelamento do solo, em seu art. 2º, §§ 1º e 2º, ao dispor:

"§ 1º - Considera-se loteamento a subdivisão de gleba em lotes destinados a edificação, com abertura de novas vias de circulação, de logradouros públicos ou prolongamento, modificação ou ampliação das vias existentes."



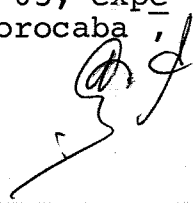
Acórdão nº 101-76.429

§ 2º - Considera-se desmembramento a subdivisão de glebas em lote destinados à edificação, com aproveitamento do sistema viário existente, desde que não implique na abertura de novas vias e logradouros públicos, nem no prolongamento, modificação ou ampliação dos já existentes."

Como se verifica, a tônica distintiva entre loteamento e desmembramento é que no segundo não se amplia o sistema viário já existente, enquanto no primeiro ocorre alteração.

Isto posto, no caso concreto sustenta a Fiscalização a ocorrência de loteamento, argumentando "in verbis" (fls. 85).

"A simples visualização da planta de fls. 25 é suficiente para evidenciar que, entre as quadras, foram deixadas passagens, marcadas por setas, cada uma, com a inscrição "confrontação?", manuscrita. Essas anotações não foram feitas pela fiscalização. Ademais, não faz sentido promover desmembramento, subdividindo em lotes as áreas fronteiriças à via pública existente, deixando ao fundo uma grande área, com prolongamentos entre as quadras formadas pelas áreas fronteiriças. Esses prolongamentos da área, denominada Gleba 15, são verdadeiras ruas, consoante esclareceu o termo de constatação de fls. 26, suficientes para a caracterização do loteamento. Na verdade, utilizou-se o interessado de um artifício, ao deixar de nominar essas vias. Trata-se de artifício tão forçado que a própria descrição da gleba 15, no memorial descritivo de fls. 50/61, ficou tão prolixa a ponto de tornar necessária a extensão de fls. 58/61, ao contrário das demais parcelas. Fica, destarte, evidenciada a abertura de ruas, não obstante inominadas, com a conseqüente caracterização de loteamento, a despeito da denominação de "desdobro" ou desmembramento. A propósito, convém trazer à colação o disposto nos artigos 118 e 4º do Código Tributário Nacional, este último por via analógica. Com efeito, no Direito Tributário relevante é a materialidade do fato, pouco importando sua forma, seus efeitos e, muito menos, sua denominação. Nesse mesmo sentido, de nenhum valor probatório é a certidão de fls. 65, expedida pela Prefeitura Municipal de Sorocaba."



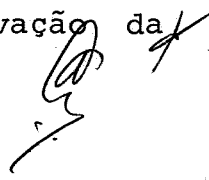
Acórdão nº 101-76.429

eis que lhe falece o condão de modificar a natureza tributária do fato. Identicamente, é ineficaz a retificação de "loteamento" para "levantamento" levada a efeito junto ao Cartório de Registro Imobiliário, como se vê às fls. 66."

Não obstante, entendo ter razão o Recorrente. Com efeito, os lotes constituídos não implicaram na criação de novas vias públicas, pois todos eles possuem acesso direto ao sistema viário já existente. O que a Fiscalização identificou como verdadeiras ruas, na verdade nada mais são que prolongamentos da chamada Gleba 15. Tais prolongamentos poderão, no futuro, ser transformados em vias públicas, para possibilitar a passagem para eventuais lotes que venham a ser demarcados na citada Gleba 15. Mas no momento, de forma alguma, a meu ver, podem ser considerados como ruas. Até porque, se assim fosse, teriam passado ao domínio público, no caso à Municipalidade de Sorocaba. Ora, a própria Prefeitura, conforme certidão de fls. 65, consignou expressamente' que:

"Certificamos, o requerimento de ANTONIO CARMÁLIO PEREIRA MORAIS, processo número 3.781/83, de desdobro de Gleba, situada à Estrada do Rosário, Bairro do Cajuru, nesta cidade, que de acordo com o processo número 3.781/83, através do Alvará de Licença nº 3.995/83, de 08/08/83, foi aprovado um desdobramento de terras nuas, localizadas no Bairro do Cajuru, Estrada do Rosário, com área de 1.838.958,00 m<sup>2</sup> e que este desdobramento de áreas não se refere a loteamento pois não houve e nem há nesta data necessidade de arruamento ou reserva de áreas verdes ao Poder Público Municipal, conforme' despacho de fls. 43 pelo Assessor de Controle e Uso do Solo."

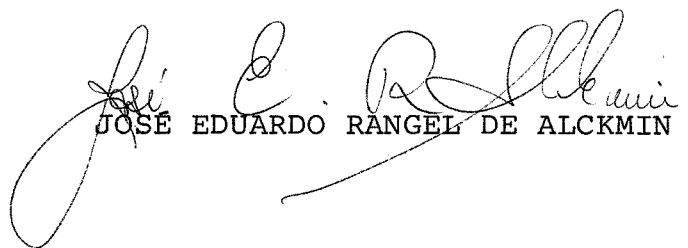
Conforme se viu anteriormente, a Lei dispões que a divisão em lotes que não implicar em alteração do sistema viário existente consistirá desmembramento. Ora, a divisão promovida pelo Recorrente efetivamente não implicou em alteração das vias públicas. É certo que foram reservadas áreas que futuramente poderão ser transformadas em vias públicas. No entanto, tal possibilidade, futura e incerta (pois dependerá inclusive de aprovação da



Acórdão nº 101-76.429

Administração) não permite que desde já se qualifique tais áreas como vias públicas. Se assim fosse, isto acarretaria outras conseqüências jurídicas, como transferir o domínio da área ao Muni-cípio. E como se verificou, este mesmo admite que tal transferên-cia não ocorreu.

so.  Em face do exposto, voto pelo provimento do recurso.



JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR