



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 17 de abril de 1985

ACORDÃO Nº 101-75.843

Recurso nº - 88.977 - IRPJ - Exercícios de 1982.

Recorrente - WILHELMUS JACOBUS VERHAGEM (EMPRESA INDIVIDUAL)

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SOROCABA - SP.

IRPJ - LOTEAMENTO. EMPRESA INDIVIDUAL IMOBILIÁRIA. Realiza a hipótese descrita no inciso III, do artigo 98, do Regulamento baixado com o Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, a partição de solo urbano em lotes demarcados com frente para vias e logradouros tornados públicos em desmembramento de unidade imobiliária, se o seu proprietário os põem à venda. Na de terminação do lucro por arbitramento, prevalece o critério de apuração estabelecido pela Portaria Ministerial nº 22/79, tomando-se como percentagem da receita bruta o que resultar da razão estabelecida entre o valor da venda e o que dele restar pela dedução do custo dos imóveis alienados, corrigido monetariamente, até o mês da operação. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILHELMUS JACOBUS VERHAGEM (EMPRESA INDIVIDUAL):

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

Sala das Sessões (DF), em 17 de abril de 1985.

AMADOR OURELLO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

v.v.

  
ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO - RELATOR

VISTO EM

  
AGOSTINHO FLORES

SESSÃO DE: 18 JUN 1985

- PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

Participaram ainda do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:  
SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS  
MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN e  
RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10855-001.044/84-78

RECURSO Nº: - 88.977

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.843

RECORRENTE: - WILHELMUS JACOBUS VERHAGEM (EMPRESA INDIVIDUAL).

R E L A T Ó R I O

Versam os autos deste processo, na fase atual, tempestivo recurso da decisão de primeira instância prolatada na impugnação oferecida ao lançamento de ofício para o exercício financeiro de 1982, manifestando-se o Recorrente inconformado com a manutenção da equiparação à pessoa jurídica da atividade imobiliária por ele praticada individualmente no período, tida pela administração tributária como promoção de loteamento, mas, a seu ver em decorrência de simples desmembramento de porção de terra de sua propriedade, às margens de ruas abertas pela municipalidade. Em suas considerações, além da colocação retro citada, estende-se, também, contra a legalidade do critério de arbitramento utilizado, que advoga não poder ser admitido como percentagem da receita bruta, nos moldes da prescrição legal.

O procedimento administrativo, confirmado pela decisão recorrida, fundou-se na interpretação e na aplicação das regras de regência da cobrança do tributo (RIR/80, art. 98, III e artigo 115), relativas a equiparação à pessoa jurídica de pessoa física promotora de loteamento de terreno. E à vista da inobservância das obrigações acessórias, ditadas pelo art. 103, do RIR/80, a autoridade lançadora instaurou o competente lançamento "ex officio", com arbitramento do lucro nos moldes preconizados no item 3º da Portaria Ministerial nº 22/79.

Os fatos que motivaram a atuação fiscal encontram-se suficientemente expostos no Termo de fls. 23, que transcrevemos.

"Historiando os fatos, com base na certidão expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Ibiuna, apresentada em atendimento à solicitação contida no termo de início de fiscalização, observei que o contribuinte registrou em 1976 o loteamento denominado Antilhas II, mas não ficou sujeito à equiparação prevista no decreto-lei nº 1.381/74, por haver iniciado as vendas das unidades no ano de 1974, através de instrumentos particulares, aos quais fazem alusão as escrituras e a certidão de registro retro-mencionada.

A partir do ano de 1977, procedeu a diversos desmembramentos do imóvel, considerado área urbana, conforme consta da citada certidão, alienando as áreas desmembradas, mas não se equiparou por força das disposições contidas no artigo 109, III, combinado com o artigo 107, II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo decreto nº 85.450/80.

Todavia, em 7 de janeiro de 1980, averbou a abertura de ruas na área e em 8 de abril do mesmo ano, registrou projeto de desmembramento das áreas formadas pelas quadras oriundas da abertura de ruas, daí originando-se 49 lotes, discriminados na certidão já citada.

Tal operação, a despeito do nome de desmembramento, configurou claramente promoção de loteamento, nos estritos termos da Lei nº 6.766/79, vez que o parcelamento da área demandou a abertura de vias públicas novas, não se restringindo ao aproveitamento do sistema viário existente. As operações de abertura de ruas e parcelamento da gleba formam, indubitavelmente, um conjunto, estando, pois, presentes os requisitos da equiparação constantes do artigo 98, III, do RIR/80.

Para escapar à equiparação, deveria o contribuinte aguardar o decurso do prazo de 36 meses a partir da data da abertura das ruas, valendo-se, então, do disposto no artigo 105 do RIR/80. Nessa hipótese, a despeito da ocorrência, não haveria tributação, eis que esta decorre da alienação das unidades, da qual aufera lucro.

Irrelevante, para efeitos tributários, é a circunstância de que a iniciativa da abertura das ruas tivesse cabido à Prefeitura, pois a equiparação não é penalidade, mas simples critério de apuração do lucro imobiliário e simples forma de tributação desse lucro. Com

efeito, a simples promoção de loteamento não acarreta o surgimento da obrigação tributária principal (pagar imposto). Esta só aparece com o lucro, proveniente da alienação das unidades".

Por suas razões de recorrer, a Interessada alega: (a) que uma porção da gleba, por ele adquirida em 25.05.72, foi desmembrada, em 08.04.1980, em 49 lotes demarcados às margens de ruas nela abertas - averbação em 07.01.1980 - mas tal situação não se constituiu em um loteamento, posto que, tendo sido a abertura das ruas executada pela Prefeitura local, não se enquadra na definição do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 6.766/79, que regula o parcelamento do solo urbano; (b) que o desmembramento, como definido no artigo 2º, § 2º, do mesmo diploma legal, é a figura ao caso aplicável e tem tratamento fiscal específico à comercialização de imóveis com habitualidade (RIR/80, art. 98, II e art. 117); (c) que o critério de arbitramento da Portaria Ministerial nº 22/79 não atende às prescrições legais pertinentes, vez que estabelecendo a quantificação do lucro arbitrado pela comparação do valor da venda com o valor de custo da unidade vendida não realiza a percentagem sobre a receita bruta preconizada no artigo 8º do Decreto-lei nº 1.648/78.

De notar-se, ainda, que a Recorrente, nesta fase recursória, não questionou mais a composição do custo das unidades vendidas, como foi determinado pela autoridade lançadora na apuração do lucro arbitrado.

São lidas, na íntegra, a decisão recorrida e a petição recursória.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO, Relator:

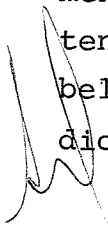
Conheço do recurso, por interposto nos moldes e no prazo da lei.

Quanto ao mérito, falece razão bastante à Recorrente a ensejar a desconstituição do crédito tributário cuja exigência nos autos deste processo se questiona.

Como do relatório se extrai, a controvérsia se instalou no conceito de loteamento, para perfeita subsunção do fato: venda de lotes demarcados pelo parcelamento de gleba pertencente à pessoa física, na regra jurídica do artigo 98, inciso III, do regulamento baixado com o Decreto nº 85.450, de 04.12.1980.

Pretende a Recorrente ter havido, apenas, um desmembramento de uma área de sua propriedade. Por isso entende que a operação imobiliária consistente na alienação dos 49 lotes assim demarcados não se constituiu na promoção de um loteamento, tipificada na lei como atividade causa de resultados sujeitos, por equiparação, ao imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas.

Na legislação de regência da cobrança e fiscalização do imposto sobre a renda, contudo, o desmembramento de uma gleba em lotes visando à alienação dos mesmos por unidades imobiliárias distintas está expressamente subordinado às regras de parcelamento do solo para fins urbanos, mas a classificação como loteamento promovido com objetivo de comercialização deflui da natureza do empreendimento. Se considerada mercantil, a operação imobiliária realizada por pessoa física equipara-se a de uma empresa individual, com sujeição de seus resultados ao imposto das pessoas jurídicas (RIR/80, art. 97, § 1º, "C" e art. 98, III). Tanto isso é verdade que o legislador, ao imprimir razoável subjetividade à caracterização do loteamento para fins tributários (RIR/80, art. 115, "I") subordinou à intenção do sujeito passivo a atividade por ele exercida, isto é: estabeleceu, no texto da norma que .... são equiparadas as pessoas jurídicas ... as pessoas físicas que, nos termos ... (leis de regência



Acórdão nº 101-75.843

do parcelamento do solo para fins urbanos) ... assumirem a iniciativa e a responsabilidade de loteamento.

Não pode haver dúvidas, desta feita, que a transformação da gleba de propriedade do Recorrente em solo urbano, através da divisão da mesma em lotes com testada para via pública nela recém-implantada, agravada por manifesto prolongamento de loteamentos anteriores, visa a exploração de atividade de conteúdo econômico, com todas as características de um empreendimento objetivando lucro, que a subordina ao tratamento fiscal reservado por lei às pessoas jurídicas.

Loteamento ou desmembramento, tenha sido qual for a denominação utilizada para o registro em cartório da subdivisão da gleba pertencente ao Recorrente, o que releva, na definição do fato gerador da obrigação tributária em comento é a prática de operações imobiliárias mediante vendas de 49 lotes nela demarcados em prolongamento de loteamentos anteriores, porém, às margens de novas ruas somente implantadas no ano de 1980 e em obediência a um novo projeto.

Correta, portanto, se nos afigura a formalização do crédito tributário que neste se contesta, porque indubitosa a materialização da hipótese da regra jurídica aplicada na formação de sua base de cálculo.

No que tange ao critério do arbitramento utilizado pela autoridade lançadora, também não vemos como acolher as razões expendidas pela Recorrente.

Pretende incabível a determinação do lucro por arbitramento, se a apuração se faz deduzindo da receita total o valor do custo do imóvel devidamente comprovado corrigido monetariamente. Argumenta que tal prática não realiza a regra do artigo 8º, do Decreto-lei nº 1.648/78, que determina seja fixado o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta.

Atente-se que o legislador estabeleceu que...

A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da

receita bruta, quando conhecida (Dec.-lei nº 1.648/78, art. 8º)". Mas não a aplicação de um percentual sobre o valor das vendas, como critério único de determinação do lucro por arbitramento, pois, necessariamente, não corresponde à prescrição legal. A norma citada, por seus parágrafos, recomenda, isso sim, outras formas de determinação, permitindo, por iniciativa do administrador do tributo, projeção mais próxima possível do lucro real não regularmente declarado pelo contribuinte. Ademais, seguindo interpretação lógico-matemática, percentagem é a razão em que o consequente é igual a 100 (cem), mas fundamentalmente, um método de expressar grandezas pela comparação de valores ou de números.

Através de norma complementar da legislação tributária, qual seja a contida na Portaria Ministerial nº 22/79, expedida em cumprimento do referido Decreto-lei nº 1.648/78, ficou estabelecido que, em se tratando de empresa imobiliária, o lucro por arbitramento deve ser apurado deduzindo-se da receita total o valor do custo do imóvel devidamente comprovado, corrigido monetariamente até o mês da operação. Uma comparação, portanto, entre a receita total conhecida e as importâncias realmente aplicadas na aquisição do imóvel vendido, atualizadas em face da desvalorização da moeda. E tal critério foi o adotado pela autoridade lançadora na formação da base de cálculo da exigência que neste se questiona.

Escorреito, desta forma, o critério de arbitramento do lucro.

Somente um reparo poderia merecer a exigência contestada. Na formação de sua base de cálculo foi tomado como termo de comparação, como valor de custo do imóvel vendido, unicamente, o preço de sua aquisição. Segundo critérios estabelecidos pelas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal, de nºs. 23/83 e 84/79, compõe os custos dos imóveis vendidos todos os gastos a que eles possam ser agregados como efetivo investimento. E para serem admitidos como tal hão de ser devidamente comprovados.

Todavia, levando-se em conta que dos autos se evidencia ter sido exibida e devolvida a documentação existente sobre tais gastos e não mais sendo questionada a não inclusão de valores ou

tros além do de aquisição do terreno no custo do imóvel tomado para comparação com a receita total, empresta-se certeza de que inexis—tem novos valores a serem adicionados.

Diante do exposto e não havendo como acolher a pretensão da Recorrente pela insubsistência e/ou má formalização' do crédito tributário exigido, voto pela negativa de provimento do recurso.



ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO - RELATOR