



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Recurso nº. : 129.849  
Matéria: : IRPJ – Exs.: 1986 e 1987  
Recorrente : RAPHAËL WLADIMIR DELLAPE BAPTISTA (Empresa individual equiparada a pessoa jurídica)  
Recorrida : DRJ – SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 10 de julho de 2002  
Acórdão nº. : 108-07.041

PAF - INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA - EQUIPARAÇÃO - Equipara-se a pessoa jurídica, o proprietário que, sem efetuar o registro dos documentos de incorporação, promova a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias, se iniciar a alienação dessas unidades antes de decorrido o prazo de sessenta meses contados da data da averbação, no Registro Imobiliário, da construção do prédio.

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCRO - AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO - O Contribuinte que, não mantiver escrita regular, fica sujeito ao arbitramento do lucro.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAPHAEL WLADIMIR DELLAPE BAPTISTA (Empresa individual equiparada a pessoa jurídica),

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

Recurso nº. : 129.849  
Recorrente : RAPHAEL WLADIMIR DELLAPE BAPTISTA (Empresa individual equiparada a pessoa jurídica)

## RELATÓRIO

RAPHAEL WLADIMIR DELLAPE BAPTISTA, Pessoa Jurídica equiparada de ofício, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, contra decisão do juízo de 1º grau, que julgou procedente os lançamentos para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls 191/192, no valor de 62.902,39 BTN Fiscal.

Consigna o autuante no Termo de Verificação Fiscal de fls. 181, a partir da revisão das declarações de rendimentos da pessoa física, nos exercícios de 1986 e 1987, que a pessoa física se equiparou a pessoa jurídica, por ter construído prédio com mais de duas unidades habitacionais, iniciando a alienação antes do prazo legal. Enquadramento legal: Artigos 96, III; 101; 116; 118; 157; 399, I; 400; 405; 516; 676, III; 678, III do RIR/1980. Portarias MF 22/1979 e 217/1983. IN 96/1980 e alterações posteriores. Promove a equiparação de ofício e o arbitramento dos lucros.

Impugnação de fls. 195/199, em breve síntese, refere-se a não haver na atividade realizada, características de incorporação. Construiu com recursos próprios. As vendas foram iniciadas após concluída e averbada a obra. Fizera o registro da especificação do condomínio e não de incorporação como pretendeu o autuante.

Caberia a equiparação somente nos casos de incorporação, quando os documentos não são levados a registro. Não sendo a espécie, descaberia a

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

necessidade de observância do prazo de 60 meses, a partir da averbação da construção para iniciar as vendas. Conclusão a partir dos PN 77/1972 e 66 /1973 (confirmando o entendimento que a venda de unidades autônomas, após o término da construção, não configura incorporação). No lançamento, o autuante considerou apenas o valor do terreno e não os custos incorridos e lançados na declaração do sujeito passivo.

Informação fiscal de fls.202/204 refere-se a irrelevância do momento da venda, quando estava configurada a incorporação nos termos dos artigos 98,III e 116 do RIR/1980. Não considerou o custo da construção por ter arbitrado o lucro.

Decisão da autoridade singular, às fls 206/211 julga procedente a exigência, informando a subsunção das operações realizadas pela recorrente, aos comandos dos artigos 98, III e 116 do RIR/1980. Transcreve Decisões do Colegiado Administrativo que viriam confirmar o acerto no procedimento.

**ALIENAÇÃO APÓS CONSTRUÇÃO** - Configura-se a incorporação referida no artigo, se a alienação das unidades imobiliárias for iniciada antes de decorrido o prazo de 60 meses contados da data da averbação no Registro Imobiliário; irrelevante o fato de as alienações serem realizadas após a construção do edifício. (Ac. 1<sup>o</sup> CC 102-19.834/83 e 105-1.499/85)

**INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA** - Tratando-se de incorporação de prédio em condomínio promovido por diversas pessoas, cada uma delas se equipara a pessoa jurídica e responde pelo tributo exigido, na proporção de sua participação no empreendimento(Ac. 104-3892/83)

Quanto ao arbitramento do lucro, seguira as determinações legais, por não caber outra forma de apuração de resultados nos períodos. Também este o entendimento do Conselho de Contribuintes, espelhado na ementa seguinte:

"Não ilididos os pressupostos legais de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, pela construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias, e ausente escrituração formal, arbitram-se os lucros ( Ac. 1<sup>o</sup> CC 103-7063/85)

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

Recurso às fls. 264/272, reclama da autoridade singular ter tomado a "nuvem por Juno". Estendera a interpretação além do comando do artigo 110 do CTN.

O instituto da incorporação, fundamenta-se em norma de direito civil, na Lei 4591 de 16/12/1994. O artigo 29 definindo incorporador e o parágrafo único definindo, para efeito dessa lei, o que se considera incorporação imobiliária. O julgador monocrático avançara nesses conceitos para dar guarida ao lançamento. Discorre sobre o aspecto doutrinário da interpretação, comentando que, para se dizer ocorrida a incorporação, seria necessário o incorporador vender frações ideais do terreno, vinculando o negócio à construção futura ou em andamento, sob regime condominial, de unidades autônomas. Portanto necessário o efetivo compromisso de vender unidades autônomas futuras, buscando recursos de terceiros para possibilitar a obra. No caso presente, a figura estaria longe desta. A recorrente construiu o prédio com recursos próprios.

A construção durou 04 anos: 06 de Novembro de 1980 a 07 de Novembro de 1984, sendo averbada em 10 de abril de 1985 (registro 03, matrícula 46.248 do 5º Cartório do Registro de Imóveis de São Paulo). Não registrara a incorporação, por desnecessário, por não se tratar desta figura. Houve registro, a requerimento dos proprietários, da especificação de condomínio, em 20/03/1985.

Os pareceres Normativos 77/1972 e 66/1973, tratando da Lei 4591/64, definindo o conceito de incorporação, deixaria clara figura diferente dos autos. Para ocorrer a equiparação seria necessário a busca de recursos de terceiros, antes ou durante a construção, vinculando a edificação às unidades autônomas, nunca depois de concluída a obra.

Destaca que os impostos decorrentes do lucro auferido nas vendas foram tributados na pessoa física, havendo farta demonstração da inexistência da figura jurídica da incorporação.

GA



Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

A exigência afrontaria também o disposto no parágrafo I do artigo 43 do CTN, por tributar não o ganho, mas o próprio custo da construção. Com isto haveria dois pesos e duas medidas: tributando lucro inexistente e ignorando os custos daí decorrentes.

Depósito recursal às fls.273 e 278, ambos por iniciativa do sujeito passivo.

É o Relatório.



Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso esta revestido dos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Tratam os autos de arbitramento de lucros, em decorrência de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, por receitas oriunda de vendas de imóveis construídos com recursos próprios.

As razões de recurso traçam uma linha divisória entre a atividade realizada pelo sujeito passivo e aquela definida na figura "incorporação" no código civil. Por este estudo, à figura, faltaria o financiamento do terceiro adquirente para realização da obra. O julgador singular desconheceu os efeitos da Lei 4591 de 16/12/1964, onde a partir do Título II trata das Incorporações (artigo 28 e seguintes). Desrespeitara também o Código Tributário Nacional (artigos 110 e 43).

Tem razão a recorrente quanto a não configurar incorporação a construção realizada, nos termos da Lei 4591/1964. Contudo, ocorreu o fato gerador do tributo, mesmo não havendo a regularidade formal/legal do sujeito passivo, incidirá a tributação.

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

A legislação tributária em nada desrespeita os comandos desta lei. O que disciplina o Regulamento do Imposto de Renda, são os efeitos tributários da construção civil frente ao imposto de renda. O RIR/1980 esclarece nos artigos:

98 - Serão consideradas empresas individuais, para fins da alínea c do parágrafo 1º do artigo 97, as pessoas físicas que:

...

III - promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos.

...

116 - Equipara-se também a pessoa jurídica, o proprietário ou titular de terrenos ou glebas de terras que, sem efetuar o registro dos documentos de incorporação ou loteamento, neles promova a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias ou a execução de loteamento, se iniciar a alienação das unidades imobiliárias ou dos lotes de terreno antes de decorrido o prazo de sessenta meses contados da data da averbação no registro imobiliário, da construção do prédio ou da aceitação das obras de loteamento.

Pode-se depreender destes artigos que, o construtor não observou as condições cumulativas contidas na norma. No caso, a incorporação não é a determinante na tributação do evento.

A atividade de construção civil por pessoa física, é vista no Regulamento do Imposto de Renda, fora do âmbito comercial, de duas maneiras:

- a) como pessoa física propriamente dita, financiada com recursos próprios, com limite anual de até duas unidades habitacionais construídas;
- b) sem limite de quantidade habitacional, quando financiada com recursos próprios e oferecida à venda após 60 meses do término da construção.

São expressas as condições para gozo da não incidência tributária à pessoa física na atividade de construtor civil: o implemento de condições cumulativas tacitamente contratada: observância dos limites: quantitativo (unidades construídas) e temporal (venda após 05 anos do término da construção). A tributação depende do

Processo nº. : 10880.009268/90-13  
Acórdão nº. : 108-07.041

implemento dessas condições. Fora disso, é atividade imobiliária, exercida por pessoa jurídica, legalmente ou de ofício constituída como determinam os artigos do RIR/1980:

Artigo 101 - A equiparação da pessoa física a pessoa jurídica será determinada de acordo com as normas legais e regulamentares em vigor na data do instrumento inicial de alienação do imóvel, ou do arquivamento dos documentos da incorporação ou do loteamento.


Artigo 118 - A equiparação de que trata o artigo 115 ocorrerá na data de arquivamento da documentação do empreendimento e, para os casos referidos no artigo 116, na data da primeira alienação.

Como se trata de apuração de resultado de pessoa jurídica sem escrituração formal, a opção cabível na apuração do resultado, é o arbitramento do lucro. Destaco a apropriação do custo comprovado do terreno, sem qualquer ofensa ao inciso I do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Em que pesem as bem articuladas razões apresentadas, não há como albergá-las, pois as disposições objeto de reserva legal devem ser observadas pelo administrador tributário, conforme os limites ali estabelecidos, porque pressupõem elaboração de forma precisa. O aplicador deve se abster de restringir ou dilatar o seu sentido, por encerrarem prescrições de ordem pública, imperativas ou proibitivas.

Por todo exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, 10 de julho de 2002

  
Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

