



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10935.720900/2012-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.033 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ - Equiparação de pessoa física à jurídica - Loteamento Imobiliário - Arbitramento
Recorrente DARIO GENNARI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não é nulo o lançamento que se baseia em equiparação da pessoa física à jurídica efetuada nos termos da lei.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária - Súmula CARF nº 2.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se pedido de diligência para se proceder a novo lançamento com o uso combinado de duas modalidades de arbitramento, por ausência de previsão legal.

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À JURÍDICA. LOTEAMENTO DE IMÓVEIS.

Serão equiparadas às pessoas jurídicas as pessoas físicas que assumirem a iniciativa e a responsabilidade de incorporação ou loteamento em terrenos urbanos ou rurais, a partir da data que a documentação for arquivada no Registro Imobiliário, nos termos do art. 151, inciso I, do RIR/99, mesmo que o intuito principal do empreendimento não seja o lucro.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. NEGATIVA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS.

Deve-se arbitrar os lucros da pessoa jurídica que se negue a apresentar sua escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, nos termos dos art. 530, incisos I e III, do RIR/99.

**ARBITRAMENTO DE LUCROS. EMPRESAS IMOBILIÁRIAS.
MODALIDADE. COMPROVAÇÃO DE CUSTOS.**

As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado (art. 534 do RIR/99).

Essa modalidade de arbitramento é específica e obrigatória para as empresas imobiliárias, e permanece em vigor, não podendo ser aplicada em conjunto com o arbitramento com base na receita bruta conhecida.

“Custo do imóvel devidamente comprovado”, nos termos do art. 534 do RIR/99, é aquele para o qual se apresenta documentação hábil e idônea comprobatória dos investimentos em infraestrutura, não sendo possível substituí-lo com meras informações nas declarações de bens (que só têm valor se acompanhadas desses documentos).

Reconhece-se o custo para o qual se apresentou comprovante de pagamento de obra de infraestrutura em sede de recurso voluntário.

Preliminar Rejeitada.

Pedido de Diligência Indeferido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do lucro arbitrado, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Marcelo Baeta Ippolito, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, bem como Autos de Infração reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que totalizaram R\$ 174.497,88, incluindo principal, multa de 75% e juros de mora calculados até abril de 2012 (fls. 86 a 128).

Por bem narrar os fatos, transcrevo excertos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 86 a 91):

I - HISTÓRICO

Em 10 de março de 2005 o sr. Dario Gennari registrou, no 1º Ofício de Registro de Imóveis de Toledo, loteamento denominado Gennari/Sperafico.

Considerando o disposto no art. 151 do Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3000/99, a operação de loteamento realizada por pessoa física tem o condão de equipará-la à pessoa jurídica em relação àquela operação. Desse modo, foi a pessoa física do sr. Dario Gennari intimada a apresentar comprovantes da referida equiparação, apresentado livros contábeis e fiscais relativos ao empreendimento. Em resposta, o sr. Dario afirma que não foi efetuada a equiparação por entender que não houve finalidade comercial na realização do loteamento.

Em 24/01/2012 foi lavrada nova intimação para que o sr. Dario providenciasse a inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da operação de loteamento, uma vez que a equiparação referida não é opcional, mas sim uma determinação da lei.

Mais uma vez o sr. Dario Gennari afirma que, de acordo com seu entendimento, não é necessário ser equiparada à pessoa jurídica.

Diante das negativas do sujeito passivo, foi, então, efetuada a inscrição de ofício resultando na empresa Dario Gennari, CNPJ 15.140.604/0001-00, a qual foi intimada a apresentar Livros contábeis referentes à operação de loteamento.

Em atendimento à intimação, afirma textualmente que “não aceita o pleito do Auditor em refazer todos os registros em livros próprios e muito menos se inscrever no CNPJ”.

Em vista do exposto, e considerando que a tributação das operações de venda dos terrenos do Loteamento Gennari/Sperafico deve ser realizada na pessoa jurídica, cabe o lançamento de ofício dos impostos devidos sobre as citadas operações na proporção devida ao sr. Dario Gennari no empreendimento, uma vez que o imóvel que deu origem ao loteamento foi adquirido em condomínio, na proporção de 50%, com o sr. Dilso Sperafico.

II - APURAÇÃO DOS VALORES E DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES

A tabela a seguir relaciona os imóveis vendidos, conforme cópias de matrículas obtidas junto ao 1º Ofício de Registro de Imóveis de Toledo:

(...)

Dentre os documentos apresentados pela pessoa física do sr. Dario Gennari, encontra-se um intitulado "Condomínio do Loteamento Gennari/Sperafico e outras avencas", no qual se firma um distrato do condomínio existente entre o sr. Dario Gennari e o sr. Dilso Sperafico em relação ao loteamento em questão.

No referido distrato, foi pactuada a seguinte distribuição dos imóveis entre as partes:

- Matrículas 45.066, 45.067, 45.068, 45.069 e 45.070 ficaram sendo de propriedade exclusiva do sr. Dilso Sperafico;
- Matrículas 45.084, 45.085, 45.086, 45.087 e 45.088 ficaram sendo de propriedade exclusiva do sr. Dario Gennari;
- Matrículas 45.072, 45.074, 45.075, 45.076, 45.077, 45.079, 45.080 e 45.092 tiveram os 50% que pertenciam ao sr. Dilso Sperafico adquiridos pelo sr. Dario Gennari pelo valor de R\$ 96.000,00.

Levando em conta o distrato apresentado, a parte da receita de cada imóvel alienado que cabe ao sr. Dario Gennari está demonstrada no quadro a seguir:

MATR.	DATA	VALOR	PART. DARIO	LOTE
45.062	17/08/2006	R\$ 25.000,00	R\$ 12.500,00	LOTE URBANO Nº 280, QUADRA Nº 71
45.063	14/11/2007	R\$ 32.200,00	R\$ 16.100,00	LOTE URBANO Nº 290, QUADRA Nº 71
45.071	01/06/2007	R\$ 35.000,00	R\$ 17.500,00	LOTE URBANO Nº 453, QUADRA Nº 72
45.072	17/03/2008	R\$ 26.000,00	R\$ 26.000,00	LOTE URBANO Nº 172, QUADRA Nº 73
45.073	04/12/2007	R\$ 31.760,00	R\$ 15.880,00	LOTE URBANO Nº 187, QUADRA Nº 73
45.074	04/02/2009	R\$ 37.564,59	R\$ 37.564,59	LOTE URBANO Nº 237, QUADRA Nº 73
45.075	04/12/2009	R\$ 24.392,59	R\$ 24.392,59	LOTE URBANO Nº 251, QUADRA Nº 73
45.076	02/02/2010	R\$ 90.500,00	R\$ 90.500,00	LOTE URBANO Nº 265, QUADRA Nº 73
45.077	27/06/2008	R\$ 22.800,00	R\$ 22.800,00	LOTE URBANO Nº 279, QUADRA Nº 73
45.078	17/11/2005	R\$ 60.000,00	R\$ 30.000,00	LOTE URBANO Nº 329, QUADRA Nº 73
45.081	14/04/2008	R\$ 28.000,00	R\$ 14.000,00	LOTE URBANO Nº 15, QUADRA Nº 74
45.082	14/04/2008	R\$ 28.000,00	R\$ 14.000,00	LOTE URBANO Nº 30, QUADRA Nº 74
45.083	05/11/2007	R\$ 25.000,00	R\$ 12.500,00	LOTE URBANO Nº 80, QUADRA Nº 74
45.090	02/06/2008	R\$ 37.000,00	R\$ 18.500,00	LOTE URBANO Nº 16, QUADRA Nº 75
45.091	02/06/2008	R\$ 37.000,00	R\$ 18.500,00	LOTE URBANO Nº 33, QUADRA Nº 75
45.092	02/06/2008	R\$ 40.000,00	R\$ 40.000,00	LOTE URBANO Nº 84, QUADRA Nº 75
45.093	26/03/2010	R\$ 80.000,00	R\$ 40.000,00	LOTE URBANO Nº 101, QUADRA Nº 75
45.096	02/06/2008	R\$ 93.000,00	R\$ 46.500,00	LOTE URBANO Nº 186, QUADRA Nº 75
45.097	02/06/2008	R\$ 93.000,00	R\$ 46.500,00	LOTE URBANO Nº 202, QUADRA Nº 75

As vendas realizadas em 2005 e 2006 não serão consideradas em virtude de já terem sido alcançadas pela decadência do direito de lançamento do crédito tributário.

Através da cópia da matrícula, apurou-se que o valor pago pela área total do imóvel foi de R\$ 445.000,00. Considerando que a área de lotes destinados à venda do empreendimento era de 18.007,83 m², o custo por metro quadrado da área vendida foi de R\$ 24,71. A seguir são demonstrados os valores de custo de cada lote vendido.

(...)

Os custos dos imóveis devem ser atribuídos ao sr. Dario Gennari na proporção de 50%, uma vez que a área foi adquirida em condomínio com o sr. Dilso Sperafigo. Há que ser considerado como custo, porém, o valor de R\$ 96.000,00 pago pelo sr. Dario por 50% dos 8 imóveis adquiridos do sr. Dilso Sperafigo, conforme já detalhado acima, resultando em um valor de R\$ 12.000,00 para cada lote, resultando no custo por imóvel constante na tabela a seguir:

(...)

O art. 534 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3000/99, esclarece que as pessoas jurídicas que se dedicarem ao loteamento de terrenos terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado o que resulta, no caso em tela, nos valores a seguir:

(...)

Cabe, então, o lançamento do crédito tributário correspondente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS conforme se detalha a seguir.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Intimado a apresentar livros contábeis referentes à apuração do lucro do empreendimento imobiliário, o sujeito passivo não o fez, razão pela qual cabe o arbitramento do lucro nos termos do art. 530, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99. Nos termos do art. 534 do mesmo regulamento, o lucro arbitrado das pessoas jurídicas que se dedicarem ao loteamento de terrenos serão apurados deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado.

Conforme já demonstrado acima, os valores a serem arbitrados por períodos trimestrais montam a:

(...)

Sobre tais valores incide a alíquota de 15% mais um adicional de 10% sobre o lucro que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre.

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Nos termos da legislação vigente, devidamente descrita na fundamentação legal do Auto de Infração, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incide sobre o percentual arbitrado de 12% da receita omitida. Após, aplica-se a alíquota de 9% para se apurar a Contribuição devida.

Cofins e PIS

A alíquota de Cofins é de 3% sobre a receita omitida e a do Pis é de 0,65%, as quais incidem mensalmente sobre as vendas de imóveis já demonstradas acima.

(...)

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 133 a 152), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreve os argumentos desse recurso da seguinte maneira (fls. 231 a 232):

5. Advoga preliminarmente a nulidade do feito, ao argumento de que foi ferido o princípio da reserva legal, pela desconconsideração da personalidade física a fim de equipará-la a pessoa jurídica, à qual foi atribuído CNPJ com data retroativa a 10/03/2005, o que é uma impossibilidade jurídica; que é inadmissível a autuação retroativa na pessoa jurídica, pois tal desconconsideração da pessoa física só poderia ocorrer a partir do lançamento fiscal definitivo, com ciência inequívoca do contribuinte, sendo que, no caso, o lançamento definitivo sequer existe, pois o interessado foi cientificado em 12/04/2012 a apresentar sua defesa; aduz que o objetivo não foi de vender os imóveis visando lucro, mas sim subdividir o terreno em cinco grandes lotes para uso familiar dos dois sócios, mas que, devido à necessidade de obter recursos financeiros para concluir a infraestrutura, “foram vendidas pequenas partes dessas áreas maiores e as demais estão de posse do uso a que se destinou”.

6. E se esse argumento não for aceito, que seja declarada nula a autuação, pelo motivo de incompatibilidade de assunção da obrigação tributária principal pelo impugnante e, em relação a esses tributos, as penalidades pecuniárias por descumprimento de obrigações acessórias na “pessoa física desconconsiderada”, pois o acessório deve seguir o principal.

7. No mérito, contesta o custo do imóvel e o cálculo do IRPJ e AIR; informa que parcelou a exigência de CSLL, a qual não contesta; reclama da não dedução dos valores recolhidos/declarados; informa que não contesta as exigências reflexas de PIS e Cofins.

8. Discorda do custo do imóvel, na autuação, pois o foi considerado apenas o valor da terra nua, mas não os custos de infraestrutura dedutíveis constantes da Declaração de Ajuste Anual – Pessoa Física e suportados pelo contribuinte: projetos, abertura de ruas, asfalto, meio-fio, posteamento, galeria de esgoto, etc, no total de R\$388.481,93, os quais deverão ser somados ao valor pago pela área total do imóvel, R\$445.000,00, que o fiscal considerou, conforme preconiza o art. 534 do RIR de 1999, base legal da autuação.

9. Afirma que foi errado o cálculo do IRPJ e AIR sem considerar os custos declarados/comprovados e desprezando o percentual de diferimento(sic) que, neste caso, é de 9,6%; apresenta o cálculo que considera correto, no Anexo 03; historia a legislação aplicável ao caso, arts. 31, 47 a 51 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996; Lei nº 9.718, de 1998, e conclui que a base de cálculo correta seria o resultado da aplicação do percentual de 9,6% sobre a receita definida no art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, conforme determina o art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidas todas as despesas devidamente comprovadas.

10. Destaca que foi correta a apuração da CSLL, sendo que o autuado optou por parcelar a exação, conforme Anexo 02.

11. Reclama que não foram deduzidos da autuação os recolhimentos que o contribuinte efetuou, nem os valores declarados na pessoa física.

12. Informa que não contesta as exigências reflexas de PIS e Cofins, as quais pretende parcelar, a fim de fazer jus às reduções da multa de ofício.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) julgou a impugnação procedente em parte, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 229 a 240):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/06/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/03/2009, 31/12/2009, 31/03/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/03/2009, 31/12/2009, 31/03/2010

LOTEAMENTO. CARACTERIZAÇÃO.

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.

LOTEAMENTO. DATA DO REGISTRO. EFEITOS JURÍDICOS. EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA

Os efeitos jurídicos da ação de promover o loteamento se iniciam a partir da data do registro, devendo ser equiparada a pessoa jurídica, nesta data, a pessoas física que assumiu a iniciativa e a responsabilidade de loteamento em terrenos.

EMPRESAS IMOBILIÁRIAS. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O art. 49 da Lei nº 8.981, de 1995, definiu a forma de arbitramento de empresa que se dedique a loteamento de terrenos, em artigo separado daqueles que definem os critérios de arbitramento das demais empresas, o mesmo se observando no RIR de 1999, em que o teor do citado art. 49 consta na íntegra do art. 534, enquanto que, para as demais pessoas jurídicas, o arbitramento está disciplinado nos arts. 532 e 533, por isso, as pessoas jurídicas que se dedicarem ao loteamento de terrenos terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado.

LOTEAMENTO. LUCRO ARBITRADO, CUSTO DO IMÓVEL. PROVA.

O contribuinte deve apresentar documentação hábil e idônea comprobatória dos investimentos em infraestrutura, para que estes sejam considerados como custo do imóvel alienado; a mera informação de aumento do valor do bem na declaração de ajuste anual da pessoa física que foi equiparada a pessoa jurídica, não é prova.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. RECOLHIMENTO. DEDUÇÃO DA EXIGÊNCIA.

O valor recolhido de IRPF sobre ganhos de capital, deve ser abatido da exigência de ofício, relativa a IRPJ sobre a venda dos mesmos bens, no mesmo período de apuração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) o contribuinte parcelou os créditos tributários de CSLL, PIS e COFINS, insurgindo-se apenas contra o lançamento de IRPJ;

b) rejeitou-se a preliminar de nulidade do auto de infração, por não se verificar as hipóteses dos arts. 59 e 60 do PAF;

c) as provas dos autos comprovam que o contribuinte promoveu loteamento de terreno, o que implica sua equiparação à pessoa jurídica, nos termos do art. 151, inciso I, do RIR/99, a partir de 10/3/2005, a data do registro;

d) quanto à alegada incompatibilidade de assunção tanto do principal como dos juros e multa de ofício, cabe destacar que o lançamento fiscal tanto do principal como dos acessórios que o acompanham está claramente caracterizada como efetuado na pessoa jurídica, não havendo qualquer possibilidade de parte desse lançamento fiscal ser atinente à pessoa física;

e) o arbitramento de empresa que se dedique a loteamento de terrenos está previsto no art. 49 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que permanece em vigor, e calcula o lucro deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado. Não existe previsão legal para se aplicar, sobre esse valor, o percentual de 9,6%, reservado para os arbitramentos que tomam por base a receita bruta;

f) não se admitiu a inclusão do custo de R\$ 388.481,93, relativo a valores de infraestrutura, por falta de apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória dos investimentos, não se permitindo a comprovação a partir das informações constantes nas declarações de rendimentos da pessoa física;

g) determinou-se o abatimento, do valor lançado, do valor de R\$11.056,76 recolhido a título de ganho de capital na alienação de bens e/ou direitos pela pessoa física.

RECURSO AO CARF

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/3/2013 (fls. 241 a 244), o contribuinte apresentou, em 22/4/2013, o recurso voluntário de fls. 245 a 261, onde, além repetir os argumentos da impugnação, afirma que:

a) o lançamento é nulo, pois a desconsideração da personalidade jurídica, ocorrida pela equiparação da pessoa física à jurídica, é da competência da autoridade judicial, nunca da administrativa;

b) o fiscal somente deduziu o custo relativo à terra nua, esquecendo-se dos custos com infraestrutura, constantes da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física e não contestados pela Fiscalização. A título de exemplo, apresenta documentos que comprovam o custo e demonstrativo;

c) além de não considerar o custo comprovado de R\$388.482,93, o fiscal desprezou o percentual de presunção de 9,6%. Para a CSLL, o lançamento considerou corretamente o percentual de presunção, e por isso se optou pelo parcelamento. Apresenta raciocínio que comprova a revogação tácita do art. 49 da Lei nº 8.981, de 1995, pela Lei nº 9.430, de 1996;

d) requer que se determine que os autos sejam baixados em diligência para se proceda novo lançamento, com a dedução dos custos das receitas de vendas e aplicação do percentual de 9,6%.

Este processo foi a mim distribuído no sorteio realizado em setembro de 2013, numerado digitalmente até a fl. 263.

O processo foi incluído em pauta pela primeira vez na sessão de 13 de fevereiro de 2014, mas não foi apreciado em função de pedido de vistas.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se de lançamento de arbitramento dos lucros com base na receita bruta trimestral de venda de imóveis menos os custos comprovados (art. 534 do RIR/99), de pessoa física equiparada à jurídica por efetuar operação de loteamento imobiliário.

O recurso versa apenas sobre o lançamento de IRPJ, tendo o contribuinte já parcelado os créditos tributários dos demais tributos.

1 – EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À JURÍDICA

O contribuinte foi equiparado à pessoa jurídica com base no art. 151, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, abaixo transcrito:

Art. 151. Serão equiparadas às pessoas jurídicas, em relação às incorporações imobiliárias ou loteamentos com ou sem construção, cuja documentação seja arquivada no Registro Imobiliário, a partir de 1º de janeiro de 1975 (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º):

I - as pessoas físicas que, nos termos dos arts. 29, 30 e 68 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, do Decreto-Lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937, do Decreto-Lei nº 271, de 28 de fevereiro de 1967, ou da Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, assumirem a iniciativa e a responsabilidade de incorporação ou loteamento em terrenos urbanos ou rurais;

(...)

O recorrente inicia pugnando pela nulidade do lançamento, que teria desconsiderado sua personalidade jurídica, o que seria reservado apenas ao juiz, nunca à autoridade administrativa. Assim, a nulidade decorreria de ofensa à Constituição.

Contudo, a equiparação à pessoa jurídica nos casos de loteamento de imóveis é determinação legal, não possuindo este CARF competência para afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal, nos termos da Súmula CARF nº 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Outro argumento recursal diz respeito ao fato de que o loteamento não teria sido feito com o intuito de lucro, mas sim para uso familiar, e que a venda de alguns lotes se deu apenas para conseguir recursos financeiros para as obras de infraestrutura.

Contudo, a lei é clara ao afirmar que a equiparação ocorre com o arquivamento da documentação no Registro Imobiliário, independentemente de a finalidade ser o lucro.

De qualquer modo, a tributação se deu apenas sobre os lucros arbitrados a partir das vendas efetivamente ocorridas.

Correta, também, a equiparação a partir de 10/3/2005, data do registro imobiliário do loteamento (fls. 26 a 29).

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e mantenho a equiparação da pessoa física à jurídica.

2 – ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

Como a empresa não providenciou sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), após intimada para tanto (fls. 15 e 16), procedeu-se à inscrição de ofício da empresa Dario Gennari, CNPJ 15.140.604/0001-00 (fls. 20 a 23), a qual foi intimada a apresentar livros contábeis referentes à operação de loteamento (fl. 2). Entretanto, o contribuinte respondeu que não refaria seus registros em livros próprios (fl. 4). Nesse sentido, efetivou-se o arbitramento dos lucros, nos termos do art. 530 do RIR/99, abaixo transcrito:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

Dessa forma, indiscutível o cabimento do arbitramento dos lucros diante da negativa da pessoa jurídica em apresentar a escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

A discussão se centra no modalidade de arbitramento utilizada.

A autoridade fiscal apurou a base de cálculo do lucro arbitrado com o uso do art. 534, parágrafo único, do RIR/99, que a fixa como a receita bruta trimestral deduzida do custo do imóvel devidamente comprovado. Transcrevo:

Art. 534. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre (Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

O contribuinte, por sua vez, defende que o art. 49 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, base legal do citado artigo regulamentar, foi revogado tacitamente pelo art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que teria regulado inteiramente a matéria, fazendo

referência apenas ao arbitramento quando conhecida a receita bruta (art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), ou quando esta não é conhecida (art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995).

Assim, ao não fazer mais referência expressa à modalidade de arbitramento específica às pessoas jurídicas que se dediquem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio, a nova lei a teria tacitamente revogado. E o art. 534 teria sido inserido indevidamente no Regulamento do Imposto de Renda.

Mesmo defendendo a revogação tácita do dispositivo, o recorrente termina por exigir a sua aplicação conjunta com o art. 532 do RIR/99, pugnando pela aplicação do percentual de arbitramento de 9,6% sobre a receita de vendas deduzida dos custos.

Apesar de conhecer os respeitáveis entendimentos favoráveis às interpretações constantes do recurso, entendo não ter havido a revogação tácita dessa modalidade de arbitramento, nem ser possível sua aplicação em conjunto com o arbitramento com base na receita conhecida.

Como bem assentado na decisão recorrida, a Lei nº 9.430, de 1996, cuidou de revogar diversos artigos da Lei nº 8.981, de 1995 (art. 88, incisos XXIV, XXV e XXVII), mas deixou intacto seu art. 49. Frise-se que foram expressamente revogados os arts. 50, 52 e 53, todos da seção que tratava do lucro arbitrado.

Dessa forma, há que se entender que o art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996, regulou totalmente o arbitramento dos lucros com base na receita bruta conhecida e não conhecida das pessoas jurídicas em geral, mas deixou incólume a modalidade específica para as pessoas jurídicas que se dediquem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio.

Do mesmo modo, o art. 534 do RIR/99 cuida de modalidade específica de arbitramento, não podendo ser aplicado em conjunto com o art. 532.

Observe-se que, no arbitramento, presume-se um percentual de lucro e, por consequência, de custos e despesas que a empresa incorreu.

Assim, nos arts. 532, 518 e 519 do RIR/99, arbitra-se que a empresa teve um lucro de 9,6% e custos e despesas de 90,4% de suas receitas. Já no art. 534, entende-se que o custo é aquele do imóvel vendido. A mistura dos dois critérios permitiria que se considerasse como dispêndios tanto o custo do imóvel vendido, quanto 90,4% do lucro da venda do imóvel, o que evidentemente destoa de todo o sistema de arbitramento proposto.

É esse o entendimento preponderante neste CARF, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

ARBITRAMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. CUSTOS NÃO COMPROVADOS.

Apurada omissão de receitas por pessoa jurídica que se dedique à compra e venda de imóveis, e descumpridos os requisitos atinentes à regular escrituração contábil, nos termos da legislação comercial e fiscal, cabe arbitramento do lucro tributável do imposto, com base na receita bruta conhecida

deduzido o custo, devidamente comprovado, dos imóveis vendidos, nos termos do art. 534 do RIR/99, sem aplicação de qualquer tipo de percentual de presunção sobre a receita. Caso o contribuinte não comprove seus custos, a regra específica para essas pessoas jurídicas permanece incólume, não havendo deslocamento para as regras de arbitramento utilizadas para as demais empresas em que o percentual de presunção é acionado.

(Acórdão nº 1201-00.054, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 13 de maio de 2009, relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto)

ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - PESSOA JURÍDICA POR EQUIPARAÇÃO - ARBITRAMENTO DO LUCRO - Tratando-se de pessoa jurídica que se dedica à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio, o arbitramento de lucro será apurado deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado, não constituindo documentação hábil para tal fim, a mera apresentação, em sede de defesa, de publicações editadas por empresas especializadas.

(Acórdão nº 105-16.678, 5ª Câmara / 1º Conselho de Contribuintes, sessão de 16 de outubro de 2007, relator Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães)

ARBITRAMENTO DO LUCRO — VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado. O art. 16 da Lei nº 9.249/95, alterou a determinação do lucro arbitrado, mas não revogou o art. 49 da Lei nº 8.981/95.

(Acórdão nº 107-08581, 7ª Câmara / 1º Conselho de Contribuintes, sessão 25 de maio de 2006, relatora Conselheira Albertina Silva Santos de Lima)

Dessa forma, correto o arbitramento com base no art. 534 do RIR/99.

Como consequência, deve-se indeferir o pedido de diligência para que se proceda novo lançamento com a dedução dos custos das receitas de vendas e aplicação do percentual de 9,6%.

3 – CUSTO DO IMÓVEL COMPROVADO

Como já visto, o art. 534 do RIR/99 determina que a base de cálculo do arbitramento seja obtida deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado.

Nesse sentido, a autoridade fiscal considerou como custo do imóvel o valor de R\$ 24,71 por metro quadrado vendido, obtido pela divisão do valor pago pelo imóvel constante da matrícula imobiliária (R\$ 445.000,00) pelo tamanho da área de lotes destinados à venda do empreendimento (18.007,83 m²), e atribuiu 50% desse valor ao contribuinte, pois ele possuía esses imóveis em condomínio. Para os oito imóveis adquiridos do condômino, atribuiu-se um custo adicional de R\$ 12.000,00 por lote.

Em sede de impugnação, o recorrente pleiteou que também se considerasse o custo de R\$ 388.481,93, relativo a valores de infraestrutura, que estariam comprovados pelas informações constantes de suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física.

Entretanto, a decisão recorrida não atendeu ao pedido, entendendo não se ter comprovado os custos, pelos seguintes argumentos (fls. 238 e 239):

37. Pleiteia a inclusão como custo, dos valores de infraestrutura, no total de R\$388.481,93, que alega ter comprovado/declarado na sua Declaração de Ajuste Anual de pessoa física do ano-calendário 2007, valores esses que informa no Anexo 01, págs. 145/146 e Anexo 03, págs. 151/152.

38. O Anexo 01, trata-se de cópia da Declaração de Bens 2008/2007, na qual os valores dos imóveis objeto do loteamento foram declarados da seguinte forma:

DIPF a-c 2007	Valor do declarante		m ²
	31/12/2006	31/12/2007	
Área total			
2.339,03	37.688,06	75.376,12	32,23
4.620,00	74.440,62	12.968,75	2,81
4.116,00	66.319,82	149.020,07	36,21
4.620,00	74.440,62	80.764,52	17,48
4.656,30	70.352,47	70.352,47	15,11
20.351,33	323.241,59	388.481,93	

39. Conforme cópia da Declaração de Ajuste Anual de pessoa física do ano-calendário 2005, quando foi constituído o condomínio, a Declaração de Bens foi a seguinte:

DIPF a-c 2005	Valor do declarante		m2
	31/12/2004	31/12/2005	
Área total			
2.339,03	0,00	37.688,06	16,11
4.620,00	0,00	74.440,62	16,11
4.116,00	0,00	66.319,82	16,11
4.620,00	0,00	74.440,62	16,11
4.656,30	0,00	70.352,47	15,11
20.351,33	0,00	323.241,59	

40. O litigante, no seu Anexo 03, não contesta os custos da terra nua (R\$24,71/m²) computados pelo autuante nos demonstrativos constantes do TVF às págs. 88/91, resumidos à pág. 226; porém advoga que sejam acrescidos dos custos incorridos na infraestrutura do loteamento, que informa terem sido no valor de R\$18,44/m², resultado da divisão de R\$331.986,86 por 18.007m², e sendo o valor R\$331.986,86 resultado da diferença de R\$776.963,86, menos o custo do terreno R\$445.000,00; informa que o montante de R\$776.963,86 é a soma dos valores dos bens na coluna 31/12/2007 da Declaração de Bens e Direitos, da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2007, pág. 146.

41. Apesar de o aumento de valor na declaração de ajuste do ano-calendário 2007, em relação a valores que se mantinham os mesmos desde 31/12/2005 (conforme declarações de ajuste de págs. 166/225, levar a crer que os investimentos em infraestrutura teriam sido implementados durante o ano de 2007), o litigante nenhum comprovante desses gastos apresentou, destacando-se que foi intimado a apresentar a contabilidade relativa ao loteamento, na intimação de pág. 2, depois de ter sido efetuada de ofício a inscrição no CNPJ, porém se recusou, alegando serem desnecessários o livro Diário e demais, bem como a própria inscrição e que o lucro imobiliário teria sido devidamente tributado.

42. A respeito da apuração de ganho de capital na pessoa física alienante de bem imóvel, assim prevê o art. 128 do RIR, de 1999:

Art. 128. O custo dos bens ou direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995, será o valor de aquisição (Lei nº 8.383, de 1991, art. 96, § 4º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 22, inciso I).

(...)

§ 7º Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:

I - os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos;

(...)

IV - os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

(...)

§ 8º Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios realizados com conservação, reparos, comissão ou corretagem, quando não transferido o ônus ao adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.

(...) (Grifou-se.)

43. Quanto à pessoa jurídica que registrou loteamento, para arbitramento do lucro das vendas efetuadas, é mister que o contribuinte apresente documentação hábil e idônea comprobatória dos investimentos em infraestrutura, para que sejam considerados como custo do imóvel alienado; a mera informação de aumento do valor do bem na declaração de ajuste anual da pessoa física, não é prova, como que fazer crer o litigante.

44. Por isso, na falta de comprovação de outros custos, correto o valor do custo da terra nua considerado pelo autuante (valor com o qual o contribuinte concorda), sendo descabida a pretensão de que se somem a este, outros custos meramente informados, sem comprovação.

Assim, perfeitos os argumentos da decisão recorrida de que “custo do imóvel devidamente comprovado”, nos termos do art. 534 do RIR/99, é aquele para o qual se apresenta documentação hábil e idônea comprobatória dos investimentos em infraestrutura, não sendo possível substituí-lo com meras informações nas declarações de bens (que só têm valor se acompanhadas desses documentos).

Finalmente, no voluntário, o recorrente trouxe cópia do documento de fl. 261, que, a título ilustrativo, comprovaria o custo incorrido.

Trata-se de comprovante de pagamento à Copel Distribuição S.A., a companhia paranaense de energia, de R\$ 20.519,20, feito em 10/9/2004, relativo à extensão de rede para loteamento.

Dessa forma, admito esse valor como custo incorrido no loteamento sob análise, devendo-se atribuir ao contribuinte 50% dessa quantia (R\$ 10.259,60), o que aumenta o valor do custo por metro quadrado em R\$ 0,57 (10.259,60/18.007,83).

Para atribuir o custo adicional a cada imóvel, utilizamos os dados da tabela de fls. 88 a 89, que indica a metragem de cada lote vendido, e chegamos ao seguinte resultado:

MATR.	DATA	LOTE	Área do Imóvel (m²)	Custo adicional por m²	Custo Adicional
45.071	1/6/2007	LOTE URBANO Nº 453, QUADRA Nº 72	525	0,57	R\$ 299,25
45.083	5/11/2007	LOTE URBANO Nº 80, QUADRA Nº 74	504	0,57	R\$ 287,28
45.063	14/11/2007	LOTE URBANO Nº 290, QUADRA Nº 71	532	0,57	R\$ 303,01
45.073	4/12/2007	LOTE URBANO Nº 187, QUADRA Nº 73	525	0,57	R\$ 299,25
45.072	17/3/2008	LOTE URBANO Nº 172, QUADRA Nº 73	525	0,57	R\$ 299,25
45.081	14/4/2008	LOTE URBANO Nº 15, QUADRA Nº 74	525	0,57	R\$ 299,25
45.082	14/4/2008	LOTE URBANO Nº 30, QUADRA Nº 74	525	0,57	R\$ 299,25
45.090	2/6/2008	LOTE URBANO Nº 16, QUADRA Nº 75	578	0,57	R\$ 329,18
45.091	2/6/2008	LOTE URBANO Nº 33, QUADRA Nº 75	578	0,57	R\$ 329,18
45.092	2/6/2008	LOTE URBANO Nº 84, QUADRA Nº 75	578	0,57	R\$ 329,18
45.096	2/6/2008	LOTE URBANO Nº 186, QUADRA Nº 75	586	0,57	R\$ 334,07
45.097	2/6/2008	LOTE URBANO Nº 202, QUADRA Nº 75	585	0,57	R\$ 333,50
45.077	27/6/2008	LOTE URBANO Nº 279, QUADRA Nº 73	504	0,57	R\$ 287,28
45.074	4/2/2009	LOTE URBANO Nº 237, QUADRA Nº 73	504	0,57	R\$ 287,28
45.075	4/12/2009	LOTE URBANO Nº 251, QUADRA Nº 73	504	0,57	R\$ 287,28
45.076	2/2/2010	LOTE URBANO Nº 265, QUADRA Nº 73	504	0,57	R\$ 287,28
45.093	26/3/2010	LOTE URBANO Nº 101, QUADRA Nº 75	578	0,57	R\$ 329,18

Dessa forma, após totalizar os custos adicionais por trimestre, deve-se reduzir a base de cálculo do lucro arbitrado lançado de acordo com a seguinte tabela:

Trimestre	Base de Cálculo Lançada	Custo Adicional Concedido	Base de Cálculo Reduzida
2º trimestre 2007	R\$ 11.013,62	R\$ 299,25	R\$ 10.714,37
4º trimestre 2007	R\$ 25.198,78	R\$ 889,54	R\$ 24.309,24
1º trimestre 2008	R\$ 7.513,62	R\$ 299,25	R\$ 7.214,37
2º trimestre 2008	R\$ 141.725,45	R\$ 2.540,87	R\$ 139.184,58
1º trimestre 2009	R\$ 19.337,67	R\$ 287,28	R\$ 19.050,39
4º trimestre 2009	R\$ 6.165,67	R\$ 287,28	R\$ 5.878,39
1º trimestre 2010	R\$ 105.138,06	R\$ 616,46	R\$ 104.521,61

4 - CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do lucro arbitrado de acordo com a seguinte tabela:

Trimestre	Base de Cálculo Lançada	Custo Adicional Concedido	Base de Cálculo Reduzida
2º trimestre 2007	R\$ 11.013,62	R\$ 299,25	R\$ 10.714,37
4º trimestre 2007	R\$ 25.198,78	R\$ 889,54	R\$ 24.309,24
1º trimestre 2008	R\$ 7.513,62	R\$ 299,25	R\$ 7.214,37
2º trimestre 2008	R\$ 141.725,45	R\$ 2.540,87	R\$ 139.184,58
1º trimestre 2009	R\$ 19.337,67	R\$ 287,28	R\$ 19.050,39
4º trimestre 2009	R\$ 6.165,67	R\$ 287,28	R\$ 5.878,39
1º trimestre 2010	R\$ 105.138,06	R\$ 616,46	R\$ 104.521,61

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo