



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720254/2011-91
ACÓRDÃO	1002-004.089 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JULIA MACCAFANI BONANNO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. ATIVIDADE DE LOTEAMENTO E INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. APLICABILIDADE DO ART. 150 DO RIR/1999.

Verificada a prática habitual de atos de loteamento e incorporação imobiliária pela contribuinte, impõe-se a equiparação à pessoa jurídica, nos termos dos arts. 150 a 152 do RIR/1999, sendo irrelevante a inexistência de formal constituição empresarial. A equiparação decorre de imposição legal, bastando a caracterização da atividade econômica.

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. MANUTENÇÃO.

A falta de apresentação de livros e documentos contábeis impede a apuração do lucro real ou presumido, justificando a aplicação do lucro arbitrado, conforme arts. 160 e 530 do RIR/1999.

GANHO DE CAPITAL. REDUÇÃO DO ART. 18 DA LEI Nº 7.713/1988. INAPLICABILIDADE À PESSOA JURÍDICA EQUIPARADA.

A redução de 100% prevista no art. 18 da Lei nº 7.713/1988 aplica-se exclusivamente ao ganho de capital apurado por pessoa física. Equiparada a contribuinte à pessoa jurídica, as receitas de alienação imobiliária sujeitam-se às regras do IRPJ, sendo inaplicável a norma de isenção.

ALEGADA AQUISIÇÃO DOS IMÓVEIS ANTES DE 1969. AUSÊNCIA DE PROVA.

A mera alegação de aquisição dos imóveis antes de 1969, desacompanhada de comprovação documental, não autoriza o afastamento da base de cálculo apurada pelo Fisco. Incumbe ao contribuinte demonstrar o custo de aquisição ou o fato gerador da isenção alegada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1064–1083) interposto pelo Espólio de Julia Maccafani Bonanno, contra decisão proferida pela 14ª Turma da DRJ/São Paulo, constante do Acórdão nº 16-86.624 (e-fls. 1022–1049), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela inventariante e manteve integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano-calendário de 2007, apurados mediante lucro arbitrado, em decorrência de omissão de receitas e da equiparação da contribuinte à pessoa jurídica.

A ação fiscal foi instaurada por meio do MPF nº 08.1.20.00-2011-00210-1, emitido em 23/05/2011, com o objetivo de apurar o IRPJ da firma individual Julia Maccafani Bonanno – CNPJ 09.210.458/0001-40, para o período de janeiro a dezembro de 2007 (fl. 860). A fiscalização esclareceu que tal procedimento derivou de ação fiscal anterior, instaurada contra a pessoa física da Sra. Julia, na qual se constatou o exercício de atividades de incorporação imobiliária e loteamento, o que, nos termos dos arts. 150 a 152 do RIR/1999, implicou a equiparação da contribuinte à pessoa jurídica (fl. 860). No curso da fiscalização foram expedidos diversos termos de intimação (fls. 591/592; 607/610; 615/631), inicialmente endereçados ao anterior inventariante, Sr. Orlando Thomaz Bonanno, e posteriormente, após ciência de sua destituição, devidamente direcionados à inventariante regular, Sra. Marilene Bonanno de Almeida e Silva (fls. 596/604; 611).

Durante o curso da ação fiscal, se registrou que, apesar das sucessivas solicitações, não foi apresentada escrituração contábil, tampouco documentos aptos a demonstrar o custo efetivo dos imóveis vendidos no ano-calendário 2007 (fls. 871). Diante disso, aplicou-se a sistemática do lucro arbitrado, com fundamento nos arts. 160 e 530, III, do RIR/1999.

Consta do TVF (itens 2.10 a 2.10.5, fls. 871-876) que todas as unidades imobiliárias vendidas no ano-calendário 2007 foram originadas do imóvel adquirido em 10/08/1956 (fl. 863), mas que não houve comprovação documental do custo declarado pela contribuinte na DIRPF/2008 (R\$ 4.951.205,74), razão pela qual o custo foi apurado com base na tabela de custos da IN SRF 84/2001.

Ao final, foram lavrados os autos de infração correspondentes ao IRPJ e tributos reflexos (fls. 885-893; 896-897), com reconhecimento de receitas omitidas provenientes das alienações imobiliárias.

A inventariante apresentou impugnação (fls. 903-910). A DRJ a julgou improcedente (fls. 1022-1049), mantendo integralmente o lançamento. A decisão concluiu, dentre outros pontos, que:

- a) não houve nulidade nas intimações, as quais foram saneadas tempestivamente (itens 14.2 a 14.5);
- b) a contribuinte estava regularmente equiparada à pessoa jurídica, diante das atividades de loteamento e incorporação (fls. 1028-1038);
- c) a ausência de escrituração contábil justificou o arbitramento do lucro (fls. 1037-1038);
- d) não houve prova capaz de afastar a determinação fiscal, tampouco comprovação da isenção alegada (fl. 1031);
- e) quanto ao arbitramento, mesmo eventual apresentação posterior de documentos não afastaria a tributação, conforme orientação da Súmula CARF nº 59 (fl. 1046).

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1064–1083), no qual passa a discutir apenas o mérito do lançamento, concentrando a argumentação em dois fundamentos centrais: da indevida equiparação à pessoa jurídica e da data de aquisição dos imóveis.

Após, o processo foi a mim distribuído e incluído na presente pauta de julgamento.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora.

I – Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais previstos nos arts. 33 e seguintes do Decreto nº 70.235/72. Assim, dele conheço.

II – Mérito

O recurso discute apenas questões de mérito, centradas em dois fundamentos:

- a) Indevida equiparação da recorrente à pessoa jurídica, por suposta inaplicabilidade das normas dos arts. 150 a 156 do RIR/1999 e art. 6º do Decreto-Lei nº 1.381/1974;
- b) Isenção integral do ganho de capital, sob alegação de que os imóveis alienados no ano-calendário de 2007 foram originalmente adquiridos antes de 1969.

Trata-se de irresignação direta à base jurídica da constituição do crédito tributário, consistente na apuração do IRPJ e tributos reflexos por lucro arbitrado, com fundamento na equiparação à pessoa jurídica (art. 29 da Lei nº 6.766/79 e arts. 150 a 152 do RIR/1999), e na apuração de ganho de capital sobre a alienação de unidades imobiliárias originadas do imóvel adquirido em 10/08/1956 (fl. 863).

Passo à análise dos fundamentos.

II.a – Da equiparação da recorrente à pessoa jurídica

A recorrente sustenta que a fiscalização fundamentou indevidamente o lançamento na equiparação do espólio da Sra. Julia à pessoa jurídica, afirmando que as hipóteses do art. 6º, §5º, do Decreto-Lei nº 1.381/1974 não estariam presentes, e que os arts. 150–156 do RIR/1999 teriam sido interpretados de forma equivocada (RV, fls. 9–9.2.3).

O argumento não merece acolhimento.

A equiparação não decorreu de opção fiscal, mas de fato gerador constatado. A ação fiscal demonstra que, ainda no procedimento instaurado contra a pessoa física, verificou-se que a Sra. Julia exercia, há vários anos, atividade de loteamento e incorporação imobiliária, com sucessivas vendas de unidades imobiliárias, sem escrituração contábil, sem reconhecimento de receita e sem apuração de custo (TVF, fls. 860-871). Vejamos os arts. 150 a 156 do RIR/1999:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:

I - médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "a", e Lei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º);

II - profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "b");

III - agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "c");

IV - serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "d");

V - corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "e");

VI - exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "f");

VII - exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "g").

Seção II

Empresas Individuais Imobiliárias

Subseção I

Caracterização

Incorporação e Loteamento

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;

II - os titulares de terrenos ou glebas de terra que, nos termos do § 1º do art. 31 da Lei nº 4.591, de 1964, ou do art. 3º do Decreto-Lei nº 271, de 1967, outorgarem mandato a construtor ou corretor de imóveis com poderes para alienação de frações ideais ou lotes de terreno, quando os mandantes se beneficiarem do produto dessas alienações.

Incorporação ou Loteamento sem Registro

Art. 152. Equipara-se, também, à pessoa jurídica, o proprietário ou titular de terrenos ou glebas de terra 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 do loteamento (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, arts. 10, inciso IV, e 16).

§ 1º Para os efeitos deste artigo, caracterizar-se-á a alienação pela existência de qualquer ajuste preliminar, ainda que de simples recebimento de importância a título de reserva (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 2º).

§ 2º O prazo referido neste artigo será, em relação aos imóveis havidos até 30 de junho de 1977, de 36 meses contados da data da averbação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, arts. 10, inciso IV, e 16).

Desmembramento de Imóvel Rural

Art. 153. A subdivisão ou desmembramento de imóvel rural, havido após 30 de junho de 1977, em mais de dez lotes, ou a alienação de mais de dez quinhões ou frações ideais desse imóvel, será equiparada a loteamento, para os efeitos do disposto no art. 151 (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, arts. 11 e 16).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que a subdivisão se efetive por força de partilha amigável ou judicial em decorrência de herança, legado, doação como adiantamento da legítima, ou extinção de condomínio (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 11, § 2º).

Aquisição e Alienação

Art. 154. Caracterizam-se a aquisição e a alienação pelos atos de compra e venda, de permuta, de transferência do domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos, de promessa dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procuração em causa própria, ou por outros contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 2º, § 1º).

§ 1º Data de aquisição ou de alienação é aquela em que for celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 2º, inciso II).

§ 2º A data de aquisição ou de alienação constante de instrumento particular, se favorável aos interesses da pessoa física, só será aceita pela autoridade fiscal quando atendida pelo menos uma das condições abaixo especificadas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 2º, § 2º):

I - o instrumento tiver sido registrado no Registro Imobiliário ou no Registro de Títulos e Documentos no prazo de trinta dias contados da data dele constante;

II - houver conformidade com cheque nominativo pago dentro do prazo de trinta dias contados da data do instrumento;

III - houver conformidade com lançamentos contábeis da pessoa jurídica, atendidos os preceitos para escrituração em vigor;

IV - houver menção expressa da operação nas declarações de bens da parte interessada, apresentadas tempestivamente à repartição competente, juntamente com as declarações de rendimentos.

§ 3º O Ministro de Estado da Fazenda poderá estabelecer critérios adicionais para aceitação da data do instrumento particular a que se refere o parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 2º, § 3º).

Condomínios

Art. 155. Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º).

Parágrafo único. A cada condômino, pessoa física, serão aplicados os critérios de caracterização da empresa individual e demais dispositivos legais, como se fosse ele o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º, parágrafo único).

Subseção II

Início da Equiparação

Momento de Determinação

Art. 156. A equiparação ocorrerá (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 11):

I - na data de arquivamento da documentação do empreendimento, no caso do art. 151;

II - na data da primeira alienação, no caso do art. 152;

III - na data em que ocorrer a subdivisão ou desmembramento do imóvel em mais de dez lotes ou a alienação de mais de dez quinhões ou frações ideais desse imóvel, nos casos referidos no art. 153.

A equiparação é, portanto, efeito legal automático, decorrente da realização da atividade econômica. Não se exige inscrição formal como empresa; contrato social; constituição empresarial; faturamento mínimo. O pressuposto é a prática da atividade, devidamente comprovada.

O próprio conjunto probatório confirma a atividade empresarial. Constan dos autos:

- aquisição do imóvel matriz em 10/08/1956 (fl. 863);
- parcelamento e loteamento da gleba (TVF, fls. 2.10–2.10.5);
- venda sucessiva de unidades imobiliárias no ano-calendário de 2007;
- ausência de escrituração contábil e de apuração de custos;
- declaração de custo na DIRPF de R\$ 4.951.205,74 sem comprovação documental (fl. 871).

As alienações foram tratadas pela autoridade fiscal como atividade imobiliária típica, e não como mera liquidação de patrimônio familiar. O argumento do recurso — de que a recorrente não exercia atividade empresária — não enfrenta os elementos fáticos constantes do TVF.

A autuação não se apoiou exclusivamente no DL 1.381/74. Embora o recurso alegue que o auditor “apoiou-se exclusivamente” no DL 1.381/74, constata-se que o lançamento: aplicou diretamente os arts. 150 a 156 do RIR/1999 (equiparação à PJ); amparou-se no art. 29 da Lei nº 6.766/79, que trata da responsabilidade e obrigações do loteador; reconheceu, ainda, a ausência de escrituração, ensejando o arbitramento (arts. 160 e 530 do RIR/1999).

A decisão da DRJ (fls. 1028–1038) foi explícita ao demonstrar a prática reiterada de atos de incorporação, a consequência legal da equiparação, a obrigatoriedade de escrituração, o cabimento do arbitramento ante a ausência de livros. Logo, não há equívoco legal, tampouco interpretação extensiva indevida.

II.b – Da alegação de aquisição dos imóveis antes de 1969

A recorrente afirma que os imóveis vendidos em 2007 foram adquiridos originalmente antes de 1969, sendo, portanto, isentos de ganho de capital, nos termos do art. 18 da Lei nº 7.713/88 (RV, fls. 4.5–4.5.3).

Embora o imóvel matriz tenha sido adquirido em 10/08/1956 (fl. 863), a alegação não prospera.

O art. 18 da Lei nº 7.713/88 refere-se a pessoa física e a ganhos de capital tributados na forma do art. 3º da mesma lei. Contudo, no caso concreto:

- a recorrente foi enquadrada como pessoa jurídica por equiparação;
- a tributação ocorreu pelo IRPJ, e não pelo imposto da pessoa física;
- a apuração utilizou o lucro arbitrado, sistemática própria do regime jurídico do IRPJ.

Portanto, a discussão sobre “isenção de ganho de capital” é incompatível com o regime de tributação aplicável às pessoas jurídicas. Mesmo que os imóveis fossem anteriores a 1969, pessoas jurídicas não aplicam a redução de 100% prevista no art. 18. Essa é, inclusive, a razão pela qual a DRJ rejeitou a tese de isenção (fl. 1031): a regra não tem pertinência com a hipótese de equiparação.

Ainda que se cogitasse a aplicação da regra, a recorrente não comprovou o custo. A fiscalização identificou: a existência de loteamento de imóvel matizado em 1956 (fl. 863); a declaração de custo de R\$ 4.951.205,74 na DIRPF/2008 sem documentação (fl. 871); a inexistência de livros contábeis; a impossibilidade de rastrear o custo real da gleba e das unidades alienadas.

Os documentos que poderiam comprovar custos ou benfeitorias não foram apresentados durante a ação fiscal; não foram juntados com a impugnação; não constam do recurso; foram alegadamente inacessíveis por motivos familiares, mas não foram comprovados.

Desta forma, não há como vislumbrar procedência nas teses de defesa.

III – Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó