



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

Processo nº 15521.720009/2011-90
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1803-000.138 – 3ª Turma Especial**
Data 24 de março de 2015
Assunto IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MILTON HENRIQUE FERREIRA ARAÚJO - FIRMA INDIVIDUAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o presente processo em diligência, na forma dos itens 8 a 10 deste Acórdão.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Fernando Ferreira Castellani, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Ricardo Diefenthaler e Roberto Armond Ferreira da Silva.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 696 a 700):

Contra a interessada acima qualificada, foram lavrados autos de infração, por meio dos quais foram exigidos os créditos tributários a seguir discriminados, acrescidos de multa de 75%, na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, e de juros de mora.

TRIBUTO ou CONTRIBUIÇÃO	AUTO de fls.	VALOR DO TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO EXIGIDO em REAIS	VALOR TOTAL EXIGIDO em REAIS
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	432/443	20.003,13	43.439,27
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	444/455	1.474,16	3.201,11
Contribuição p/ Financiamento S. Social	456/468	4.094,88	8.946,04
Programa de Integração Social (PIS)	469/481	887,10	1.937,83
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO EM R\$			57.524,25

De acordo com a descrição dos fatos contida no auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fl. 434), são as seguintes as irregularidades apuradas, as quais se encontram descritas mais detalhadamente no Termo de Verificação Fiscal (fls. 482/510), que faz parte integrante e indissociável do mesmo auto:

Razão do arbitramento nos(s) período(s): 09/2006, 12/2006, 03/2007, 06/2007, 09/2007, 12/2007, 03/2008, 06/2008, 09/2008 e 12/2008

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termos(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

0001 RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - VENDA DE IMÓVEIS)

OMISSÃO DE RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS

Omissão de receitas da venda de imóveis apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante e indissociável do presente.

.....

Enquadramento Legal

Arts. 534 e 537 do RIR/99

O mencionado Termo de Verificação Fiscal (fls. 482/510), apresenta, em síntese, os seguintes dados:

- a) Diante das informações obtidas através das diligências efetuadas, verificou-se, pelas escrituras de compra e venda, que o sujeito passivo participava, em conjunto com terceiros, de incorporações imobiliárias. Tal fato é explicitamente admitido no depoimento pessoal, no qual o sujeito passivo afirma que participou dos empreendimentos Residencial Millenium, na proporção de 20%, Residencial Planície, na proporção de 12,5%, e Residencial Benta Pereira, na proporção de 50%;
- b) Em tais empreendimentos, o sujeito passivo e os demais participantes do negócio compravam conjuntamente um terreno, construíam prédios residenciais e, antes do final da construção, revendiam as unidades autônomas (apartamentos residenciais) a terceiros. Este tipo de atividade denomina-se incorporação imobiliária e a legislação do imposto de renda (artigo 150, inciso III, do RIR/1999) equipara às pessoas jurídicas, na qualidade de empresa individual, a pessoa física que realizar esta atividade;
- c) No presente caso, em que a incorporação é feita em condomínio, cada um dos condôminos (inclusive o sujeito passivo) deverá ser tratado como se fosse o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação (Decreto-lei nº 1.381/1974, art. 7º);
- d) Assim, houve a necessidade de a diligência ser convertida em fiscalização, para constituição do crédito tributário relativo à atividade de incorporação imobiliária em relação a cada condômino, equiparado a pessoa jurídica, na proporção da participação de cada um;
- e) Para tanto, foi enviado Termo de Intimação nº 162/2010, solicitando, no prazo de 10 (dez) dias, a inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas-CNPJ, na condição de empresa individual equiparada às pessoas jurídicas, tendo em vista a realização de atividade de incorporação de prédios em condomínio (artigos 150, inciso III, 151, 152, 154 e 155 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999);
- f) Em face do não atendimento da Intimação, foi efetuada a inscrição de ofício no CNPJ sob nº 12.293.891/0001-09, nos termos do artigo 19 da Instrução Normativa RFB nº 1.005, de 8 de fevereiro de 2010;
- g) Com base no CNPJ inscrito de ofício, iniciou-se a ação fiscal sob MPF nº 0710400 2010 02079, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, cuja ciência pessoal, através de procurador, deu-se em 17/08/2010;
- h) Em razão de não haver escrituração de Livro Diário e Livro Razão, contendo a escrituração das operações imobiliárias, lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal nº 001/2011 (fl. 430);
- i) Durante o período da fiscalização foram enviados ao sujeito passivo, na figura do seu procurador legal, Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 012/2011, Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 066/2011, Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 145/2011 e Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 213/2011;
- j) O sujeito passivo, juntamente com outros 06 (seis), efetuou atividade de incorporação imobiliária, criando o empreendimento denominado de Residencial Millenium. E, com outros 04 (quatro), efetuou atividade de incorporação imobiliária, criando o empreendimento denominado de Residencial Planície;
- k) Em relação ao Residencial Millenium, a participação do sujeito passivo representa 20% do empreendimento;

- l) Verifica-se pela escritura que o custo do imóvel é de R\$ 30.000,00 a ser dividido percentualmente para cada condômino. Assim, o custo do imóvel relativo a cada unidade construída será a razão de 1/36 (um trinta e seis avos), uma vez que foram construídas 36 unidades, perfazendo um valor de R\$ 833,33;
- m) No entanto, a cada unidade vendida, apenas 20% do custo do imóvel será atribuído ao sujeito passivo, tendo em vista o seu percentual de participação;
- n) Cabe relatar que o empreendimento descrito como Residencial Planície, erguido no imóvel situado na Rua Mário Manhães de Andrade, nº 139/147, é constituído de 01 (um) bloco com 12 (doze) unidades;
- o) Verifica-se pela escritura que o custo do imóvel é de R\$ 40.000,00 a ser dividido percentualmente para cada condômino. Assim, o custo do imóvel relativo a cada unidade construída será de 1/12 (um doze avos), uma vez que foram construídas 12 unidades, perfazendo um valor de R\$ 3.333,33;
- p) No entanto, a cada unidade vendida, apenas 12,5% do custo do imóvel será atribuído ao sujeito passivo, tendo em vista o seu percentual de sua participação nesse empreendimento;
- q) As planilhas apresentadas nos Anexos I e II do Termo de Verificação Fiscal demonstram a forma de pagamento mensal das unidades vendidas do Residencial Millenium;
- r) As planilhas apresentadas nos Anexos V e VI deste Termo de Verificação Fiscal demonstram a forma de pagamento mensal das unidades vendidas do Residencial Planície;
- s) Há que se verificar, portanto, a omissão da receita da atividade de incorporação imobiliária;
- t) As pessoas jurídicas, ou aquelas a elas equiparadas, sujeitam-se à apuração do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, como previsto no art.1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
- u) Nos casos em que há a equiparação de pessoa física a jurídica, por ato de ofício, observa-se que não há opção pelo Lucro Presumido, já que esta deveria ser realizada pelo contribuinte no ano-calendário respectivo, restando, portanto, a apuração pelo Lucro Real ou Arbitrado;
- v) No caso concreto, o sujeito passivo foi intimado, por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal, a apresentar “Livro Caixa ou Diário e Razão”, com vista à apuração do Lucro da Atividade de Incorporação;
- w) Como resposta, foram entregues planilhas de cálculo demonstrando as receitas obtidas pelas vendas das atividades de incorporação e apresentando a apuração dos tributos pelo Lucro Presumido;
- x) Em consequência, foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal nº 001/2011, caracterizando-se a hipótese de arbitramento do Lucro, nos termos do art. 530, I e II, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999);
- y) Com base nos documentos apresentados, foram calculados os tributos devidos pela atividade de incorporação imobiliária, com base no Lucro Arbitrado, nos moldes do artigo 534 do RIR/1999. Por conseguinte, foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS.

Devidamente cientificada dos lançamentos fiscais (fls. 433, 445, 457 e 470), em 26/09/2011, a interessada apresenta, em 26/10/2011, IMPUGNAÇÃO PARCIAL (fls. 515/516), alegando que:

a) não foi possível apresentar, no curso da fiscalização, os diversos documentos solicitados, visto que o profissional que executava os serviços contábeis, faleceu tragicamente nessa mesma ocasião;

b) ainda assim, foram apresentados: escritura de compra e venda de aquisição de terreno, contratos de promessa de compra e venda e planilhas de recebimentos e respectivas participações;

c) já os documentos que englobam os custos da construção imobiliária foram sendo encontrados aos poucos, de forma que somente foi possível apurar os custos efetivos da construção, após o encerramento do procedimento fiscal, devendo os mencionados documentos ser juntados como parte integrante da impugnação, mantida a forma de tributação do lucro arbitrado, conforme Acórdão DRJ/RJO1 nº 7259, de 19/04/2005;

d) a impugnação refere-se tão somente ao crédito tributário apurado quanto ao IRPJ, relativamente aos “elementos que comprovam o custo efetivo da construção, cujo resultado será aplicada a alíquota sobre o tributo, visto que consta apuração parcial do Lucro Arbitrado o custo de Aquisição do terreno rateado entre os participantes do Empreendimento Imobiliário, abrindo assim precedente para a inclusão de novos custos como: Materiais de Construção, folhas de pagamentos, Encargos Sociais e Materiais Auxiliares da Construção, além do Terreno, que constituem o Custo o seu Custo Global, devendo ser mantidos os Créditos Tributários apurados referentes à Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição da Cofins e Contribuição do PIS”;

e) a apuração da nova base de cálculo do Lucro Arbitrado não implica na sua descaracterização, tendo em vista que, somente foi incluída na sua apuração o CUSTO EFETIVO DA CONSTRUÇÃO, ou seja, não foram computadas despesas administrativas, comerciais e tributárias, que alterariam a sua denominação. Para tanto, é apresentada documentação que comprova o custo realizado, bem como Planilha de rateio com a sua devida participação;

f) o novo lucro arbitrado, apurado conforme anexos, é o seguinte:

IRPJ –2917	R\$ 7.769,45
Multa de Ofício – 75%	R\$ 5.827,09
Juros de Mora calculados até 26/10/2011	R\$ 3.426,43
Valor do crédito tributário	R\$ 17.022,97

Instruem a impugnação apresentada:

1º) Anexos de apuração do Lucro Arbitrado (fls. 519/522);

2º) Cópia da Certidão de Óbito (fls. 523/524); e

3º) Livro Diário Geral nº 02 - Condomínio Residencial Millenium (fls. 525/556) e Livro Diário Geral nº 02, de Milton Henriques Ferreira de Araújo (fls. 557/668); e

Em face da impugnação parcial e dos recolhimentos a título de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, o sistema SIEF (pesquisa anexa) aponta, relativamente ao crédito tributário de que trata este processo, os seguintes valores:

Tributo/Contribuição	Eventos	Valor Principal	Multa Vinculada
IRPJ	Lançado	20.003,13	15.002,38
	Extinto- Dispensa de recolhimento	---	---
	Extinto- Pagamento	7.518,20	5.638,66
	SALDO	12.484,93	9.363,72
CSLL	Lançado	1.474,16	1.105,03
	Extinto- Dispensa de recolhimento	---	---
	Extinto- Pagamento	1.474,16	1.105,03
	SALDO	0,00	0,00
COFINS	Lançado	4.094,88	3.071,23
	Extinto- Dispensa de recolhimento	7,80	5,86
	Extinto- Pagamento	4.047,99	3.036,05
	SALDO	39,09	29,32
PIS	Lançado	887,10	665,34
	Extinto- Dispensa de recolhimento	3,45	2,58
	Extinto- Pagamento	843,55	632,69
	SALDO	40,10	30,07
TOTAIS	Lançado	26.459,27	19.844,58
	Extinto- Dispensa de recolhimento	11,25	8,44
	Extinto- Pagamento	13.883,90	10.413,03
	SALDO	12.564,12	9.423,11

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 694):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PARTE NÃO LITIGIOSA DO LANÇAMENTO.

Valores não expressamente impugnados constituem parte incontroversa do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA.
INCORPORAÇÃO DE PRÉDIOS EM CONDOMÍNIO.

As pessoas físicas que promovem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos equiparam-se à pessoa jurídica e se sujeitam às regras de tributação aplicáveis às empresas em geral.

ARBITRAMENTO. CONSTRUÇÃO DE PRÉDIOS DE APARTAMENTOS PARA VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS AUTÔNOMAS. POSTERIOR APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. MANUTENÇÃO DO ARBITRAMENTO.

As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de unidades autônomas de prédios residenciais por elas construídos, tendo seus resultados arbitrados por falta de escrituração comercial, adotarão como base de cálculo do IRPJ o valor da receita bruta deduzido dos custos devidamente comprovados.

Considerando-se que não haverá alteração da forma de apuração, a qual continuará a ser a do lucro arbitrado, a posterior apresentação de escrituração, com o objetivo de comprovação dos custos, somente fará prova a favor do contribuinte, dos fatos nela registrados, se comprovados por documentos hábeis.

3. Cientificada da referida decisão em 19/11/2013 (fls. 715), a tempo, em 18/12/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 709 a 712, nele argumentando, em síntese:

- a) que, por se tratar de lançamento de crédito tributário sob a forma de equiparação de pessoa física a pessoa jurídica, a documentação inicial achava-se escriturada sob a denominação de cada condomínio, não figurando, em nenhum momento, o nome das pessoas físicas equiparadas a jurídica, visto que tal situação decorreu do enquadramento de ofício;
- b) que, assim, a documentação solicitada pela fiscalização somente teve a apresentação das escrituras de compra dos terrenos, em que constavam o nome de todos os participantes, já que as notas fiscais, folha de pagamentos e outros documentos constantes do custo da obra foram emitidos em nome de cada condomínio;
- c) que o custo de cada edificação é conhecido por meio do desembolso total de cada condomínio;
- d) que a decisão recorrida manteve o crédito tributário sem, no entanto, levar em consideração regras contábeis, que determinam o custo de quaisquer atividades que gerem receitas;
- e) que não existe venda de produtos sem que haja sua fabricação ou sua revenda; não existe edificação sem que haja solo, ferragem, cimento, areia, mão de obra, etc.; e
- f) que deve ser revisto o conceito de julgamento proposto pela decisão recorrida, para que haja uma avaliação justa na apresentação do custo apensado à inicial, que representa o custo real das edificações, estando o livro Diário, e toda a documentação que lhe deu origem, ao dispor da fiscalização para uma futura verificação.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. A insurgência da Impugnante/Recorrente prende-se tão somente ao crédito tributário apurado quanto ao IRPJ, relativamente aos “elementos que comprovam o custo efetivo da construção”.

5. Para tanto, apresentou, ela, escrituração contábil, visando à comprovação dos referidos custos (fls. 525 a 669).

6. A decisão recorrida, no entanto, tendo em vista a falta de documentação comprobatória dos correspondentes lançamentos contábeis, não acatou aquela escrituração.

7. Sucede que, se, por um lado, a escrituração somente faz prova quando acompanhada de documentação comprobatória, por outro, não há como se negar a existência de custos para os imóveis construídos no terreno incorporado.

8. Por conseguinte, proponho seja feita diligência, para que a fiscalização verifique a consistência da escrituração apresentada em confronto com a documentação disponibilizada, segundo a Recorrente, na Rua Marechal Floriano, 97, Centro, Campos dos Goytacazes, RJ, com o Sr. Roberto da Mata (fls. 712).

9. Deve a fiscalização se pronunciar a respeito da comprovação dos custos das construções, considerando-os na proporção da participação da Recorrente no Condomínio Residencial Millenium (20%) e no Condomínio Residencial Planície (12,5%), atentando, ainda, para a observação contida na decisão recorrida no sentido de que (fls. 703, destaque do original):

c) nas planilhas apresentadas, o total dos alegados custos escriturados é indevidamente apropriado apenas às correspondentes receitas tributadas, quando deveria ter sido seguida a metodologia usada na autuação, ou seja, os referidos custos de cada empreendimento deveriam ser divididos entre todas as unidades do mesmo empreendimento.

10. Devem, por fim, como resultado da diligência efetuada, ser refeitos, pela fiscalização, os Anexos III, IV, VIII e X (fls. 503, 504, 508 e 510).

Processo nº 15521.720009/2011-90
Resolução nº **1803-000.138**

S1-TE03
Fl. 734

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de converter o presente processo em diligência, na forma dos itens 8 a 10 deste Acórdão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes