



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WSG

Sessão de 26 de novembro de 1981

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.194

Recurso nº: RD/104-0.015

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrido: QUARTA CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: - ANTONIO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL)

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. HABITUALIDADE. INCORPORAÇÃO.

A habitualidade na compra e venda de imóveis é um dos fatos, previstos em lei, para equiparar a pessoa física à pessoa jurídica.

O incorporador de prédios em condomínio poderá ser equiparado pela ato da incorporação (inc. III, art. 101, Decreto 76.186/75) ou pelo número de imóveis vendidos (unidades construídas), observados os limites e prazos previstos na norma de regência (inc. II, combinado com o § 4º, do art. 101, do mesmo decreto). Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Pedro Martins Fernandes.

Sala das Sessões, DF., em 26 de novembro de 1.981.

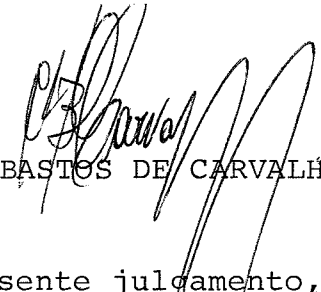
AMADOR OUPRELO FERNANDES

- PRESIDENTE

WAGNER GONÇALVES

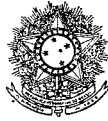
- RELATOR

V.V.



ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0768/047.098/77

RECURSO N.º: RD/104-0.015

ACÓRDÃO N.º-CSRF/01-0.194

RECORRENTE N.º: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: ANTONIO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

A Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 92/93, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais contra decisão da 4a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que entendeu não haver ocorrido equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, sob o fundamento de habitualidade na compra e venda de imóveis.

Alega a douta Procuradoria, juntando acórdão unânime da 2a. Câmara, que:

"4. Sendo as situações fáticas idênticas, mutatis mutandis, configura-se, porém, divergência quanto à caracterização das operações realizadas. Entende a decisão recorrida tratar-se de operação equiparada à incorporação de prédio em condomínio, ao passo que o julgado paradigma reconheceu que a pessoa física realizou operações de compra e venda de imóveis em número excedente ao limite legal, capazes de caracterizarem a habitualidade definida em lei.

5. Reconhecendo o brilhantismo do voto do Conselheiro Relator e que conduziu a decisão recorrida, entendemos, data venia, ser o julgado trazido à colação mais concorde ao espírito da lei.

6. Assim, ao referir-se o Decreto lei nº 515/69 a "compra e subsequente venda", parece-nos que desejou exprimir a celebração do contrato de compra

e venda, nos termos da lei civil, tanto quando o contribuinte dele participa como comprador, quanto na situação de vendedor. O importante seria o número de operações realizadas a distintas pessoas.

7. A entender-se por diverso modo, fácil seria a fraude, pela aquisição e estocagem de imóveis, aguardando-se o decurso do prazo da lei, para sua revenda, sem sujeição à equiparação. E isto não parece ter sido a vontade da lei."

A decisão recorrida entende que o auto de infração não foi suficientemente claro, já que descreveu "prática de operações imobiliárias com fim de lucro"; e, ainda, verbis:

"Pelas informações prestadas pela então fiscalizada (fls. 15/22), verifica-se que comprou terrenos e neles construiu prédios de apartamentos, que vendeu após concluída a construção.

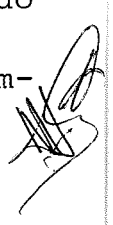
A recorrente, por esse fato, foi autuada como empresa individual equiparada por ter alienado, nos anos-bases de 1971, 1972, 1973, 1974, 1975 e 1976, respectivamente 9, 48, 19, 2, 11 e 6 apartamentos (fls.08).

Se as operações realizadas fossem realmente de compra e venda de imóveis, o limite anual e trienal teria sido mesmo ultrapassado, e correta estaria a equiparação da recorrente a empresa individual.

Entretanto, a operação de compra e venda caracteriza-se pela circunstância de a coisa comprada e vendida ser a mesma (casa x casa, apartamento x apartamento, e terreno x terreno). Quando a coisa comprada sofre transformações antes da venda (terreno x prédio de apartamentos), a legislação de regência dá a essas operações tratamento específico e diferenciado em relação às operações de compra e venda. No caso, trata-se de incorporações de prédios em condomínio ou operações equiparadas (venda dos apartamentos após a conclusão da construção), hipótese tratada no artigo 4º do Decreto-lei 515, de 07.04.69, enquanto que as operações de compra e venda são previstas no artigo 3º do mesmo diploma legal.

A recorrente, ao adquirir terreno e nele construir prédios de apartamentos, cujas unidades foram vendidas após concluída a construção, realizou operação equiparada à incorporação de prédios em condomínio, prevista no artigo 4º e sua alínea "b" do citado Decreto-lei, não tendo, pois, praticado qualquer operação de compra e venda de imóveis.

Como o auto de infração e seus anexos, a im-



pugnação, a informação fiscal, a decisão de primeiro grau e o recurso trataram os fatos apurados pela fiscalização, como se fossem operações de compra e venda de imóveis, toda a discussão nestes autos girou sob essa matéria.

Os elementos constantes dos autos, todavia, levam à conclusão de que o recorrente não realizou qualquer operação de compra e venda de imóveis, mas sim de operação equiparada à de incorporação de prédios em condomínio, cujas condições de equiparação da pessoa física a empresa individual são completamente da prevista para a primeira.

Desta maneira, não só porque a situação fática discutida nestes autos (equiparação de pessoa física a empresa individual em virtude de ter sido ultrapassado o limite de operações de compra e venda de imóveis), difere dos fatos comprovadamente ocorridos (equiparação de pessoa física a empresa individual em razão de terem sido ultrapassados os limites de operações de incorporação de prédios em condomínio), mas também porque o enquadramento legal não é o artigo 3º do Decreto-lei nº 515, de 07.04.69, mas o artigo 4º do mesmo Decreto-lei, há que se dar razão à contribuinte. Isto porque, sendo diversas as discutidas nos autos, a situação fática e a situação jurídica realmente ocorridas, não há como manter-se o lançamento.

Incumbe à administração tributária efetuar novo lançamento se a pessoa física da recorrente puder ser equiparada a pessoa jurídica por ter superado o limite legal de operações de incorporações de prédios em condomínio, ou a ela equiparadas, nos exercícios em que não tiver decaído o direito de efetivá-lo".

E, afinal, dá provimento ao recurso.

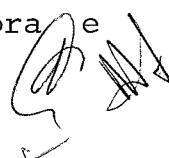
O acórdão da 2a. Câmara, juntada pela Procuradoria, refere-se a processo do sócio de fato da firma recorrente, também equiparado, pelos mesmos motivos, à pessoa jurídica.

É o relatório. 

VOTO DO CONSELHEIRO WAGNER GONÇALVES, RELATOR:

O recurso especial é tempestivo.

Entendeu a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que Antonio Mezas Fernandes não estava equiparado à pessoa jurídica, uma vez que não teria praticado atos de compra e



venda de imóveis, mas somente agido como incorporador (promovera incorporação), e, por isso, não poderia prevalecer autuação baseada em habitualidade na compra e venda de imóveis. Assim, dando provimento ao recurso, salientou que cabia à Fiscalização proceder a novo lançamento, caso a pessoa jurídica tenha "superado o limite legal de operações de incorporações de prédios em condomínio...".

Irresignado com tal decisão, e havendo acórdão divergente da 2a. Câmara, que negou provimento ao recurso de Albertino Mezas Fernandes - sócio de fato do contribuinte aqui equiparado - a Fazenda Nacional, no recurso, afirma que o importante é ter o contribuinte participado como comprador e vendedor em inúmeras operações, que o levou a ser equiparado à pessoa jurídica.

A equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, prevista no Dec. Lei 515/69 - que foi revogado pelo Dec. Lei nº 1.381, de 23.12.74, é consequência direta da prática de determinados atos. Assim é que o Dec. Lei 515/69 previa:

- atos de comercialização de imóveis;
- atos de construção de prédios para revenda ou incorporação de prédios em condomínio; e
- atos de organização de loteamentos de terrenos para venda a prestações, com ou sem construção.

Com o advento do Dec. Lei 1.381/74, foram abrangidos outros atos que levam à equiparação, os quais são descritos, inclusive, no Dec. 76.186/75. Nesses decretos já foi eliminada a denominação anterior de "atos de construção de prédios", passando a existir somente a indicação de "incorporação de prédios em condomínio".

Tudo leva a crer, portanto, que a construção de prédio em condomínio (para posterior venda) e a incorporação de prédios em condomínio passaram a ter o mesmo tratamento, com vistas à equiparação da pessoa física à pessoa jurídica.

No caso dos autos, é certo que o contribuinte, juntamente com a pessoa antes mencionada, praticou atos distintos, ambos tipificados no Dec. Lei 515/69 e Dec. Lei 1.381/74, e, por



isso, de per si, suficientes para gerar a equiparação.

De um lado, praticou atos como incorporador de fato, ou seja, promoveu a construção de prédio com mais de 2 unidades (visando posterior venda), sem, contudo, arquivar os documentos de incorporação no respectivo registro imobiliário, como prevê o nº 17, inc. I, do art. 167, da Lei de Registros Públicos (nº 6.015, de 31.12.73).

A incorporação de prédios ou imobiliária é momento anterior à construção e à prática de atos de alienação de unidades. Depende de prévio registro, em regra, de seus atos no Cartório de Registro de Imóveis.

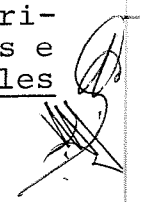
No dizer de Hely Lopes Meirelles, apud Cotrim Neto, in Enciclopédia Saraiva de Direito, 1980, vol. 43, pág. 340:

"É contrato preliminar e pessoal, de natureza complexa, no qual se reúnem obrigações de dar e fazer, que operam seus efeitos em etapas sucessivas, até a conclusão do edifício e a transferência definitiva das unidades autônomas aos seus donos e do condomínio do terreno e das áreas de utilização comum aos condôminos. Este ajuste é feito no período que antecede a construção, valendo para os tomadores de apartamentos como compromisso preliminar de aquisição futura (com custeio da obra ou sem ele) e para o incorporador como promessa de construção (com financiamento ou sem ele) e de venda das unidades autônomas com o correspondente condomínio no terreno e nas áreas de utilização comum, segundo dispõe a Lei Federal nº 4.591, de 16.12.64, em seus arts. 28 e s.".

Tal incorporação, que no caso é incorporação de fato, foi reconhecida pela própria decisão a quo. - fls. 89.

Assim, existindo incorporação - que por si só já é suficiente para a equiparação - existirá atos dela decorrentes, inclusive e principalmente, atos de compra e venda de imóveis. É o que se visualiza num trecho do saudoso Fábio Fannuchi, apud Eduardo Y. Henry, ao comentar a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica:

"... o dispositivo corta cerce a possibilidade de iludir a proibição legal, na tentativa de contrabuites procurarem descaracterizar incorporações e loteamentos de fato, transformando-os em simples



operações de compra e venda de imóveis."

(in Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda - Dec. 76.186/75, Ed. Saraiva, 1976, pág. 161).

Por isso, além de poder ser equiparado à pessoa jurídica pelo fato da incorporação, poderá o contribuinte, no caso, ser equiparado pela venda e compra de imóveis, que são atos posteriores, mas nem por isso deixam de incidir nos parâmetros da norma de regência.

Havendo dois momentos, como no caso dos autos, cabe à Fiscalização equiparar a pessoa física à pessoa jurídica com base no próprio ato de incorporação (que é anterior) ou com base na habitualidade na comercialização de imóveis - ambos os momentos ou fatos previstos no Dec. Lei 515/69 e Dec. Lei 1.381/74.

Uma tipificação, se se pode chamar assim, não exclui a outra, podendo, inclusive, serem cumulativas.

A equiparação por incorporação antecede qualquer venda; e a equiparação por habitualidade na comercialização de imóveis é a própria venda, contada nos limites da norma de regência.

Nem se diga, também - data venia - que a equiparação por habitualidade de venda e compra de imóveis só se aplica no caso da coisa comprada e vendida ser a mesma ("casa x casa, apartamento x apartamento, etc").

Ora, imóvel, juridicamente falando, é unidade que não se descaracteriza por receber acessões. Continua a ser imóvel.

Aliás, o Dec. Lei 1.381/74, art. 2º, ao definir - imóveis - para efeito da equiparação - simplesmente se reporta ao art. 43, do Cod. Civil, que leciona, verbis:

"Art. 43. São bens imóveis:

I - O solo com a sua superfície, os seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e os frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo.

II - Tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções ...".



Assim, ao falar na venda de imóveis (gênero) não poderia indicar tipos de imóveis (espécies), mas simplesmente imóveis, como fez.

A data de aquisição e alienação, que são dados necessários à verificação da equiparação, encontram parâmetros na própria norma, quando menciona que será "aquela em que for celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular" - inc. II, do § 2º, do art. 100, do Dec. 76.186/75.

Ora, no caso, tem-se como data de aquisição - aquela da compra do terreno - e data de alienação - aquela da venda das unidades construídas.

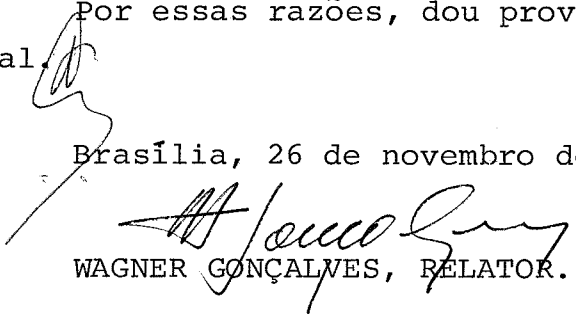
Tal assertiva encontra apoio, inclusive, na ADN 6/78, que transcrevo, no principal:

"Quando houver construção de casa sobre terreno anteriormente não edificado, considera-se como data de aquisição aquela em que for celebrado o contrato inicial da operação imobiliária relativa ao terreno".

Desse modo, considero que a Fiscalização, ao proceder a equiparação do contribuinte a pessoa jurídica, agiu nos limites da lei, apreciando os atos jurídicos, com as consequências tributárias deles decorrentes.

Por essas razões, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Brasília, 26 de novembro de 1981.


WAGNER GONÇALVES, RELATOR.