



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WSG.

Sessão de 26 de novembro de 19 81

ACORDÃO Nº-CSR/01-0.195

Recurso nº : RD/102-0.023

Recorrente : ALBERTINO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL)

Recorrido : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

EQUIPARAÇÃO A 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 pelo ato da incorporação (inc III, art. 101, Dec. 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 a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALBERTINO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL):

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

Sala das Sessões, (DF), 26 de novembro de 1.981.

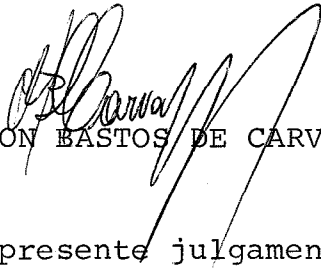
AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

WAGNER GONÇALVES

- RELATOR

v. verso.



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 N.º 0768/047.099/77

RECURSO N.º: RD/102-0.023

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.195

RECORRENTE: ALBERTINO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL).

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

Albertino Mezas Fernandes, irresignado com decisão da 2a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que confirmou a decisão singular mantendo a equiparação do contribuinte à pessoa jurídica, recorre a esta Câmara Superior, com base em julgado divergente da 4a. Câmara, que, analisando hipótese idêntica, entendeu inoportunizar equiparação por habitualidade na compra e venda de imóveis.

São essas as razões do contribuinte, no principal:

"Como se vê, em decorrência de idênticas transações foram, o supnte. e seu irmão, equiparados à pessoa jurídica e, não tendo oferecido à tributação os presumidos lucros auferidos nas mesmas, autuados com arrimo no já citado art. 3º do Decreto-lei nº 515, onde se tem exposto que

"Para efeitos de equiparação da pessoa natural à pessoa jurídica, nos termos do art. 2º, inciso I, será considerada habitualidade na compra e venda de imóveis a aquisição e subsequente transferência, a título oneroso, num mesmo ano civil, de mais de três imóveis, ou a aquisição e subsequente transferência a título oneroso, durante o prazo de três anos civis consecutivos, de mais de seis imóveis."

Após a autuação o supnte. e seu irmão apresentaram defesa, sendo ambas desconsideradas, para os

efeitos de ser julgados subsistentes os autos de infração, pelo que manifestaram regular recurso, sendo negado provimento ao do ora recorrente, e dado provimento, por unanimidade, ao de seu irmão, que tomou o nº 82.688, cujo acórdão da Egrégia 4a. Câmara, de nº 104-1.829, de 23.02.81, tem a seguinte ementa:

"EMPRESA INDIVIDUAL - EQUIPARAÇÃO - A pessoa física, que realizou operação equiparada a incorporação de prédio em condomínio, não pode ser equiparada a empresa individual por ter ultrapassado o limite legal de operações de compra e venda de imóveis."

Para tanto, argumenta que

"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."

Assim,

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

Pelo que conclui:

"... o enquadramento legal não é o artigo 3º do Decreto-lei nº 515, de 07.04.69, mas o art. 4º do mesmo Decreto-lei, há que se dar razão ao contribuinte. Isto porque, sendo diversas das discutidas nos autos, a situação fática e a situação jurídica realmente ocorridas, não há como manter-se o lançamento."

Ora, o caso aqui tratado decorre de hipótese idêntica àquela em que foi determinado o cancelamento do lançamento fiscal, alicerçada nas transações realizadas com os mesmos imóveis e no mesmo período.

Portanto, justificado o recurso para esta Egrégia Câmara, que o suple. espera seja provido para os efeitos de ser julgada improcedência a ação fis-



cal, com o que será feita a costumeira

J U S T I Ç A ".

Junta acórdão nº 104-1.829, da 4a. Câmara, em que foi relator o ilustre Conselheiro Pedro Martins Fernandes - fls. 94 a 108.

Às fls. 113/116, são apresentadas contra-razões pela Procuradoria da Fazenda, que, no principal, salienta:

11. "Não merece censura a v. decisão, adotada à unanimidade pelos ilustres Srs. Conselheiros-Membros da Egrégia 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, porquanto corretamente aplicou à "quaestio facti" o disposto no Decreto-lei nº 515, de 07 de abril de 1969.

12. Ali se diz, no art. 2º, que "serão consideradas empresas individuais, para os fins do artigo 1º", as pessoas físicas que, "explorarem em nome individual, habitual e profissionalmente" as operações que menciona.

13. Três são, portanto, os caracteres exigidos pelo Decreto-lei citado: a individualidade, a habitualidade e a profissionalidade.

14. Do bem lançado relatório oferecido pelo ilustre Sr. Conselheiro, Dr. WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA não resta dúvida a concomitância dos três elementos definidores, tanto quanto é de notar, ainda, a perfeita adequação da decisão aos termos definidos no Decreto-lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974.

15. Por isso, andou bem o ilustre e douto Procurador da Fazenda Nacional, DR. GERALDO NAGIB NUNES, em Recursos oferecidos contra as decisões da Egrégia 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes nos Recursos voluntários nºs. 82.688, do interesse de ANTONIO MEZIAS FERNANDES. (Empresa individual) (Acórdão número 104-1.829) e 82.687, do interesse de JOSÉ JOAQUIM MEZIAS FERNANDES (Firma Individual), ao assinalar:

"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 ca-

racterizarem a habitualidade definida em lei".
E, mais adiante, assinala S. Exa.:

"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 quanto o contribuinte dele participa como comprador, quanto na situação de vendedor. O importante seria o número de operações realizadas a distintas pessoas".

16. Finalmente, nada obstante os recursos acima citados - e apontados pelo ora recorrente como decisões divergentes para atender ao pressuposto legal - não tenham ainda merecido a apreciação da Egrêgia Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem é de ver que a tese esposada pelo recorrente, e recebida pelo Exmo. Sr. Presidente da Egrêgia 2a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, não merece prosperar.

Por tudo isso, e o que mais dos autos consta é de ser negado provimento ao recurso interposto, para ser mantida a decisão recorrida, por ser ato de inteira

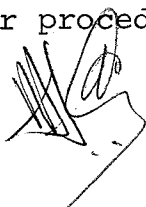
JUSTIÇA".

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO WAGNER GONÇALVES, RELATOR:

O recurso é tempestivo; por isso, dele tomo conhecimento.

Entendeu a 2a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ter ocorrido equiparação do contribuinte à pessoa jurídica pelo fato da habitualidade na comercialização de imóveis, já que o recorrente vendera inúmeros imóveis. Em contrapartida, a 4a. Câmara, analisando hipótese idêntica, através do acórdão 104-1.829, houve por bem em reconhecer a inexistência de equiparação pelo fato da comercialização, mas, quando muito, pelo fato da incorporação, dando, em consequência provimento ao recurso do contribuinte, sem prejuízo, - ressalva - da autoridade singular proceder a novo lançamento, com base na referida incorporação.



Para deslinde da controvérsia, portanto, faz se necessário analisar a querela a partir do Dec. Lei nº 515/69.

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 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.



Acórdão nº CSRF/01-0.195

No dizer de Hely Lopes Meirelles, apud Contrim Neto, in Inciclopédia 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 contribuintes 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 à pessoa jurídica, agiu nos limites da lei, apreciando os atos jurídicos, com as consequências tributárias deles decorrentes.

Por essas razões, nego provimento ao recurso.

Brasília - DF., 26 de novembro de 1981.


WAGNER GONÇALVES, RELATOR.