



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WEF

Sessão de 05 de março de 19 82

ACORDÃO Nº-CSRF/01-0.210

Recurso nº RD/104-0.040

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: EGIDIO FORTUNATO BATTISTELLA (EQUIPARADO A PESSOA JURÍDICA)

RECURSO DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE. Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados - (Inteligência do Art. 4º, inciso II, do Decreto nº 83.304, de 28.03.1979, combinado com a Portaria nº 434, de 03.05.79, do Sr. Ministro da Fazenda).

Se circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência", ou que se "agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente" (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Ed. Saraiva, 1º vol., 1973, pág. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando o núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmáticos, são díspares.

Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

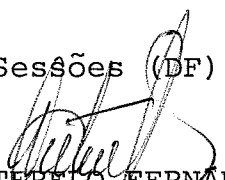
Recurso não conhecido.

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

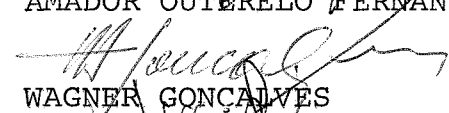
v. verso.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial.

Sala das Sessões (DF), em 05 de março de 1982.


AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ

PRESIDENTE


WAGNER GONÇALVES

RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

PROCURADO DE FA
ZENDA NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0925/051.240/79

RECURSO N.º: RD/104-0.040

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.210

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

Recorrido: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: EGIDIO FORTUNATO BATTISTELLA (EQUIPARADO A PESSOA JURÍDICA)

R E L A T Ó R I O

Entendendo haver divergência de julgados, contra a decisão da 4a. Câmara no processo de interesse de EGIDIO FORTUNATO BATTISTELLA (EQUIPARADO À PESSOA JURÍDICA), apresentou a douta Procuradoria da Fazenda Nacional recurso a este Conselho, ao fundamento de que o acórdão 104.2.058 (RE nº 82.785), julgado em sessão de 02.06.81, divergiu de decisão unânime da 2a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, apreciando caso análogo, negou provimento ao recurso. Junta a acórdão paradigma - fls. 296.

Assim está arrazoado o recurso, in verbis:

"A Colenda 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julgando recurso voluntário da pessoa física equiparada a pessoa jurídica pela prática de operações imobiliárias, decidiu, por unanimidade de votos:

"EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A EMPRESA INDIVIDUAL - OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - A entrega de imóveis aos sócios, pela sociedade que se extingue, a título de devolução do capital, não caracteriza alienação por esta, nem aquisição por aqueles, para efeitos

Acórdão nº-CSRF/01-0.210

de equiparação da pessoa física a empresa individual, pela comercialização de imóveis que ultrapassem os limites numéricos e temporais estabelecidos pela legislação específica".

2. A decisão de primeira instância entendera que a pessoa física equiparava-se à empresa individual por haver alienado, no ano-base de 1.975, imóveis em número que ultrapassam o limite fixado em lei e que foram adquiridos em 1.974.

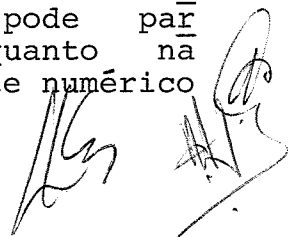
3. Dando provimento ao recurso, a respeitável decisão divergiu de julgado da Egrégia 2a. Câmara do mesmo Conselho, em matéria análoga, proferida no Recurso nº 82.629, de interesse de ALBERTINO MEZIAS FERNANDES (FIRMA INDIVIDUAL), Acórdão nº 102-17.959, de 21.01.81, cuja ementa é:

"EQUIPARAÇÃO PESSOA FÍSICA A JURÍDICA. Restando provado que as operações imobiliárias do contribuinte pessoa física, ultrapassam o limite fixado em lei, ocorre sua equiparação a pessoa jurídica para os efeitos do imposto de renda, como recomenda a legislação de regência".

4. Sendo análogas as situações fáticas, verifica-se, porém, divergência quanto à caracterização da equiparação. A decisão recorrida entende não ter havido a prática de operações de compra e venda, que tipificariam a equiparação, uma vez que não houve aquisição pela pessoa física de imóveis, quando recebidos de sociedade que se extingue, em devolução do capital. A seu turno, a decisão trazida a colação reconhece que, estando provadas as operações imobiliárias além do limite numérico legal, em tempo determinado, ocorre a equiparação.

5. Sendo de realce os fundamentos do voto do Conselheiro Relator; entendemos, concesso venia, ser o julgado paradigma mais concorde ao espírito da lei.

6. Em verdade, parece-nos que, ao referir-se o Decreto-lei 1.381/74 a "atos de compra e venda" como caracterizadores de aquisição e alienação (art. 2º, § 1º), quis exprimir a celebração do contrato de compra e venda, nos termos da lei civil, e pelo qual "um dos contraentes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro" (Código Civil, art. 1.122). O Contribuinte pode participar do ato tanto como comprador, quanto na situação de vendedor. Excedido o limite numérico



legal, pelo número de contratos realizados, opera-se a equiparação, como neste caso.

7. Os atos do contribuinte foram realizados com habitualidade, pela repetição de 36 operações, com fito de lucro, o que demonstra as características da comercialização (DL - 1.381/74, art. 3º, II).

8. Entendimento diverso levaria à fraude, como já o percebera a decisão de primeira instância, bastando a constituição de pessoa jurídica diversa do ramo imobiliário, que adquiriria imóveis para o seu patrimônio e, em seguida, extinguiria, devolvendo o capital aos sócios com esse tipo de bens. Os sócios alienariam os imóveis, sem observância dos limites numéricos e temporais, fugindo à equiparação legal. Ora, afigura-se que este não foi o objetivo da lei.

Nestes termos, deve o presente recurso ser provido, reformando-se a decisão recorrida, nos termos do julgado trazido a colação, por ser de toda J U S T I Ç A."

Através do despacho de fls. 301/303, o ilustre Presidente da 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes entendeu ^{ar}estar evidenciada a divergência e atendidos os pressupostos legisais, dando seguimento ao recurso.

As fls. 308/314, comparece o interessado com as seguintes contra-razões:

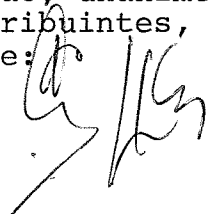
"1. Afirma a Recorrente no item 2 de seu recurso:

"2. A decisão de primeira instância entendera que a pessoa física equiparava-se a empresa individual por haver alienado, no ano-base de 1975, imóveis em número que ultrapassam o limite fixado em lei e que fõram adquiridos em 1974".

2. O recurso insiste na mesma tecla da decisão da primeira instância ao afirmar que os "imóveis foram adquiridos em 1974."

3. O Recorrente não adquiriu os imóveis questionados, tendo, isto sim, os recebido a título de devolução de capital, pela sociedade que se extinguia.

4. A decisão, unânime, da 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, objeto do recurso em tela foi a seguinte:



"EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A EMPRESA IN
DIVIDUAL - OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS -

A entrega de imóveis aos sócios, pela so
ciedade que se extingue, a título de devõ
lução de capital, não caracteriza aliena
ção por esta, nem aquisição por aqueles, pa
ra efeitos de equiparação da pessoa física
a empresa individual, pela comercialização
de imóveis que ultrapassem os limites numé
ricos e temporais estabelecidos pela legis
lação específica."

5. A supra-mencionada decisão baseou-se, como
não poderia deixar de suceder, na remançosa ju
risprudência existente a respeito, bem como na
mais judiciosa interpretação do texto legal vi
gente à época do evento.

6. À época em que ocorreu a dissolução e li
quidação da IMOBILIÁRIA ITAPIRUBÁ S.A., isto é,
26 de abril de 1974, vigorava o Decreto-lei nº
515, de 07.04.69, que deve ser aplicado à espé
cie por força do direito inter-temporal.

7. Estabeleceu esse diploma legal:

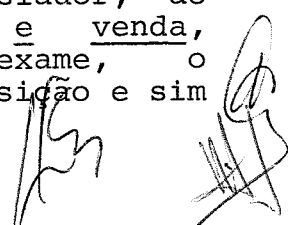
"Art. 2º - Serão consideradas empresas in
dividuais, para os fins do art. 1º, as pes
soas naturais que explorarem em nome indivi
dual, habitual e profissionalmente:

- 1 - a compra e venda de imóveis;
- 2 - a incorporação de prédios em condomí
nio ou
- 3 - o loteamento de terrenos para venda de
lotes com ou sem construções."

8. O artigo 3º do Decreto-lei em tela, concei
tuou a habitualidade na compra e venda e assim
estabeleceu o teto de isenção:

"Art. 3º - Para efeitos de equiparação de
pessoa natural à pessoa jurídica, nos ter
mos do art. 2º, Inciso I, será considerado
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 sub
sequente transferência a título oneroso,
durante o prazo de três anos civis consecu
tivos, de mais de seis imóveis."

9. Como se infere do texto, o legislador, ao
conceituar a habitualidade na compra e venda,
juntou-a à aquisição. E, no caso sob exame, o
que se sustenta é que não houve aquisição e sim



restituição de capital por dissolução e liquidação de empresa. E esta matéria está amplamente considerada quer pelos escoliastas do Direito Fiscal e Tributário, quer por jurisprudência remançosa. E o Memorial apresentado na ocasião transcreveu tanto os escólios daqueles como os arestos desta.

10. E isto encontra-se claro no § 1º do art. 3º do Decreto-Lei nº 515/69, quando o legislador discriminou, uma a uma, as figuras abrangidas pelos efeitos do dispositivo mencionado:

"§ 1º - para os efeitos deste artigo equiparam-se à compra e venda a promessa de compra e venda, a procuração em causa própria, a adjudicação em hasta pública, a permuta, a cessão e a promessa de cessão de direitos à aquisição de imóveis."

11. Como acabamos de verificar, dentro da referida especificação, não se encontra a restitução de capital em dissolução e liquidação de sociiedade, porque tal figura não se confunde com a alienação.

12. Quando o Senhor Agente Fiscal, no item 33 do "Termo de Revisão", substituiu a palavra recebeu por adquiriu, ele criou a alienação e a adquisição, que não existiram, nem de fato, nem de direito.

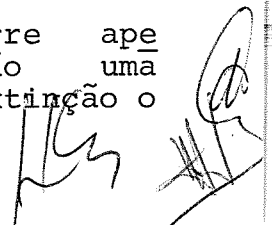
13. Insistimos em que, consoante decisões unânimes de todos os Tribunais do País, notadamente o Tribunal Federal de Recursos e o Supremo Tribunal Federal, a restituição do capital em dissolução e liquidação de sociedade não se pode confundir com alienação.

14. E as decisões dos Conselhos de Contribuintes devem estar impregnados do mesmo espírito juridico, que norteia os julgados de nossos Tribumais Superiores, dos quais não se devem divorciar.

15. Os consagrados escoliastas do nosso Direito Tributário e Fiscal são unânimes na tese ora sustentada pelo Recorrido e endossada, unanimemente, pelo 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

16. Assim, no seu bem elaborado livro "A Distribuição Disfarçada de Lucros na constituição e extinção de S/A", Editora Síntese, Porto Alegre, pág. 37, Renê Izoldi Ávila, assim se manifesta de forma absolutamente convincente:

"... na extinção da Sociedade ocorre apenas uma 'mutação patrimonial' e não uma 'aquisição', porque já antes de extinção o



patrimônio da Sociedade pertence aos sócios ou acionistas, na proporção do capital que nela possuíam...e, após a partilha passa a pertencer aos acionistas, pela partilha, sem que, entretanto, tenha ocorrido, da extinção de sociedade, nem alienação pela pessoa jurídica nem aquisição pelas pessoas físicas. A Sociedade que se extingue não 'aliena' nada aos acionistas, apenas lhes restitui, em bens (determinados e individualizados pela partilha) o capital que lhe haviam conferido quando a constituíram" (grifos originais) e, à pág. 38 reafirma:

"Ao receber bens, em restituição de sua participação no capital da Sociedade, ocorre uma mera substituição das 'ações' pelos 'bens' que a Sociedade por extinguir-se, lhe transmite, mas não lhe aliena".

"Frize-se, apenas, por derradeiro, que, embora exista uma 'transferência de propriedade', como forma de restituir o 'capital', não há aquisição - pelo acionista, nem tão-pouco alienação, pela Sociedade."

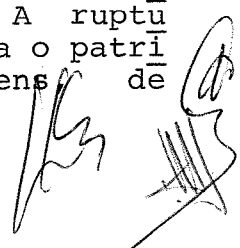
17. Ainda René Izoldi Ávila, na obra já citada, pág. 99, citando Francisco de Souza Mattos, assim se manifestou:

"... que 'a devolução ou partilha das bens sociais aos sócios é outro exemplo de transmissão de propriedade em que não ocorre alienação. Essa distribuição de bens se efetiva por força do desaparecimento do seu titular ou da extinção da sociedade. Há apenas, uma partilha ou divisão de bens aos sócios, a título meramente declaratório (pois os bens já eram em essência, seus) e não a título constitutivo."

18. No mesmo pensamento se expressa o ilustrado especialista Dr. José Luiz Bulhões Pedreira, em - Imposto de Renda - Editora Justec - pág. 7 a 10.

19. Brandão Machado, em sua obra - "Distribuição Disfarçada de Lucros no direito comparado - Estudos Tributários - pág. 168, 169, diz:

"... na dissolução de sociedade e partilha de patrimônio entre seus membros, em liquidação, não sobrevive a sociedade. A ruptura do vínculo contratual transmuta o patrimônio social numa comunidade de bens de



que são participantes os sócios ou acionistas, na proporção da suas quotas ou ações ... Em lugar, portanto de alienação, como supôs o fisco, o que ocorre, é apenas, divisão de bens comuns que tem efeito declaratório, e não atributivo, da propriedade."

20. Por essa mesma razão é que tal orientação' foi imprimida ao Projeto de Lei das Sociedades por Ações, que veio a se constituir na Lei nº 6.404/76, onde, no seu § 1º do art. 215, foi incluído a interpretação de que a partilha de bens remanescentes aos sócios, na extinção da sociedade, é uma forma de devolução ou restituição do capital aplicado, e não de alienação.

21. No mesmo sentido é a copiosa jurisprudência existente a respeito.

22. Em apelação a que o Egrégio Tribunal Federal de Recursos negou provimento, resultou a seguinte decisão, recentíssima, que bem espelha o pensamento atual daquela Alta Corte de Justiça:

"EMENTA

DISSOLUÇÃO DE SOCIEDADE - Não constitui alienação, a nenhum título, a devolução de capital aos sócios na proporção do que cada um subscreveu e integralizou, em caso de dissolução regular da sociedade" (Acórdão de 09.06.80, de 1ª Turma de TFR, na AMS 86 066, de São Paulo - Relator - Min. Wilson Gonçalves - Pub. no DJ de 27.08.80 - pág. 6.269/80)."

23. A r. decisão acima transcrita veio confirmar e atualizar a jurisprudência já remançosa, existente a respeito, consubstanciada nos seguintes arestos:

"Na dissolução de sociedade, a distribuição do acervo líquido social aos sócios não constitui alienação..."

Acórdão nº 64.734, de 15.07.73, do Egrégio Conselho de Contribuintes, in Resenha Tributária, 1, 2, nº 171/73,

"... Não ocorre alienação... na devolução de capital aos sócios... na proporção do que cada um subscreveu e integralizou, em virtude da dissolução da sociedade. Dá-se, aí, distribuição de bens, por força do desaparecimento do seu titular ou da extinção da sociedade."

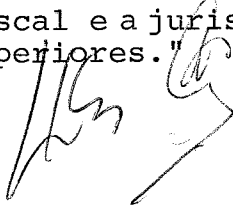
Apelação em mandado de Segurança nº 76.660 - do TFR, in Resenha Tributária, 1, 2, nº 6/77.

"... A distribuição do acervo líquido social aos sócios não constitui alienação..."
Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 68.377, de 24.11.75, Incola - ano 1978 - pág. 322.

24. Do que vem de ser exposto, verifica-se que o recurso interposto pelo nobre Doutor Procurador da Fazenda Nacional junto à 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes não espelha a sensibilidade jurídica de seu signatário, mas, e somente, seu dever de ofício.

25. Concluindo, espera o RECORRIDO que essa Egrêgia Câmara Superior de Recursos Fiscais mantenha a decisão unânime da 4a. Câmara, em consonância com o que ensinam os maiores nomes do nosso Direito Tributário e Fiscal e a jurisprudência remançosa dos Tribunais Superiores."

É o relatório.



V O T O

Conselheiro WAGNER GONÇALVES, Relator:

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional, junto à Quarta Câmara do Primeiro Conselho, recorre a este Colegiado, forte no art. 4º, inciso II, do Decreto 83.304, de 28.03.1979, combinado com a Portaria nº 434, de 03.05.79, do Ministro da Fazenda.

Trata-se, portanto, de "recurso de divergência", tendo apresentado como paradigma acórdão da Segunda Câmara, cuja ementa esclarece:

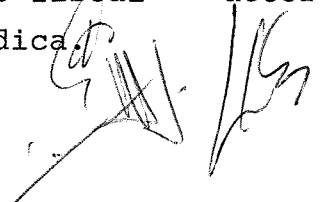
"Equiparação Pessoa Física à Jurídica. Restando provado que as operações imobiliárias do contribuinte pessoa física ultrapassam o limite fixado em lei, ocorre sua equiparação a pessoa jurídica para os efeitos do imposto de renda, como recomenda a legislação de regência."

Já a decisão da Quarta Câmara, nestes autos, situou a perlanga nos seguintes termos:

"EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A EMPRESA INDIVIDUAL - OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. A entrega de imóveis aos sócios, pela sociedade que se extingue, a título de devolução do capital, não caracteriza alienação por esta, nem aquisição por aqueles, para efeitos de equiparação da pessoa física a empresa individual, pela comercialização de imóveis que ultrapassem os limites numéricos e temporais estabelecidos pela legislação específica."

Como se vê, e a priori, as decisões acima não são divergentes.

A primeira, da Segunda Câmara, faz enunciado geral: habitualidade na comercialização de imóveis acima dos limites legais; e, a segunda, da Quarta Câmara, salienta que a operação de devolução de capital social aos sócios, através de imóveis, não constitui parâmetro para aferir comercialização de imóveis e, conseqüentemente, o efeito jurídico-fiscal decorrente: equiparação de pessoa física a pessoa jurídica.



Ora, o recurso, que está a justificar este julgamento, tem de ser apreciado, antes do meritum causae, através dos pressupostos de sua admissibilidade (decisão terminativa do "Juízo de Admissibilidade").

Tal questão se torna relevante, quando se evidencia que a meta optada do próprio recurso não se confunde com aquela originária do Colegiado a quo. Naquele, tinha-se em vista re-ver toda a questão posta na instância singular, em atendimento, inclusive, ao princípio do duplo grau de jurisdição, constitucionalmente assegurado.

Aqui já se trata, não de rever a injustiça ou justiça da decisão anterior (acórdão), mas de apreciar as questões quando uma Câmara "der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara..." (art. 4º, inc. II, da Portaria nº 434, de 03.05.79).

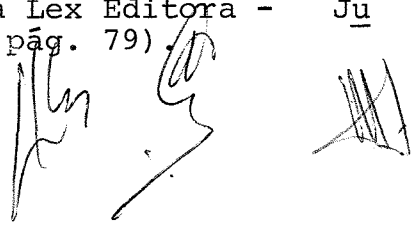
Portanto, justifica-se este julgamento em homenagem à lei; seria, podemos dizer, o próprio "controle administrativo das leis tributárias", visando dar harmonia às decisões das Câmaras, com o estabelecimento da segurança jurídica no procedimento fiscal.

Mas, como dito, o pressuposto necessário para a manifestação desta Câmara Superior é a divergência de julgados.

Ora, e a divergência é aferida a partir das circunstâncias que enlçam os julgados, já que a substância dos casos, dos fatos, devem guardar consonância.

A caracterização das circunstâncias, no caso, é relevante, já que o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar embargos de divergência (em muito semelhante ao nosso "recurso de divergência"), tem lecionado:

"Petição que não demonstrou o dissídio, pois é omissa quanto à menção das circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados. Recurso não conhecido."
(acórdão de 27.02.1980, Pleno, RE. 82.454-SP, Rel. Min. Soares Munõz - publ. pela Lex Editora - Jurisprudência do STF, vol. 17, pág. 79).



O Min. Rafael Mayer, também da Excelsa Corte, julgando os Embargos de Divergência nº 87.518-RJ, salientou:

"Aqui, como lá, bem se vê, é impossível estabelecer a comparação e deduzir eventual divergência porque as espécies são realmente díspares nas circunstâncias, isto é, nos pressupostos em que assentam as afirmações jurídicas." (grifos não são do original - publ. pela mesma Editora, vol. 17, pág. 88.)

Longe de mim em dizer que o recurso de fls. 293/295 não identificou as circunstâncias, que envolvem os acórdãos paradigmas. Estretanto, ao fazê-lo demonstrou que os referidos acórdãos são díspares, porque os fatos e as circunstâncias, que geraram as afirmações jurídicas, também o são.

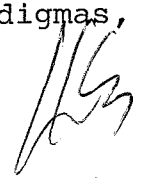
Ora, o enunciado pela 2a. Câmara - acórdão de fls. 296, menciona a equiparação de pessoa física a pessoa jurídica de forma genérica, sem particularizar, na ementa, a característica do caso. E esta sobressai, quando se verifica, às fls. 298, que o mérito da questão era o fato de saber se a equiparação podia ser feita com base na compra e venda de várias unidades, ou contar-se-iam essas em conjunto, por edifício. (incorporação).

E o enunciado nestes autos, através do acórdão nº 104.2.058, é que "a entrega de imóveis aos sócios, pela sociedade que se extingue, a título de devolução de capital, não caracteriza alienação por esta, nem aquisição por aqueles, para efeito de equiparação..."

Assim, o enunciado genérico do acórdão paradigma não pode servir de acórdão divergente para efeito de justificar a manifestação deste Colegiado.

Os fatos são díspares e as circunstâncias também.

Se circunstância, fundamental na apreciação da divergência, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência" ou que se "agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente" (Magalhães Noronha, in Direiro Penal, Ed. Saraiva, 1ª Vol. 1973, pág. 248), não pode haver divergência, quando o núcleo, a base, o centro da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares.



Portanto, data venia, entendo que não ocorre o pressuposto do inc. II, do art. 4º, da Portaria 434/79.

Visa o recurso da douta Procuradoria da Fazenda Nacional rever, na realidade, o julgado da 4a. Câmara, entendendo-o injusto, já que salienta, an passant:

"Os atos do contribuinte foram realizados com habitualidade, pela repetição de 36 operações, com fito de lucro, e que demonstra as características da comercialização (DL 1.381/74, 3º, II).

Entendimento diverso levaria à fraude, como já o percebera a decisão de primeira instância, bastando a constituição de pessoa jurídica diversa do ramo imobiliário, que adquiriria imóveis para o seu patrimônio, e, em seguida, extinguir-se-ia, devolvendo o capital aos sócios com esse tipo de bens."

(grifos não são do original).

Nesta instância entendo impossível tal discussão, já que o pressuposto do recurso não foi atendido.

Por essas razões, em preliminar, deixo de tomar conhecimento do recurso por inoportunidade a prefalada divergência de julgados.

É o meu voto.

Brasília - DF., em 05 de março de 1982.


WAGNER GONÇALVES - RELATOR.