



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ESB

Sessão de 03 de julho de 1984

ACORDÃO Nº 105-0.927

Recurso nº - 87.847 - IRPJ - EXS: DE 1978 a 1981

Recorrente - GORO KAWAMURA (EMPRESA INDIVIDUAL)

Recorrido - DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ANDRÉ - SP

EMPRESA INDIVIDUAL - Incorporação Imobiliária - Será equiparado à pessoa jurídica o titular de terreno que, nos termos do § 1º do art. 31 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, outorgar mandato a construtor com poderes para alienação de frações ideais, quando o mandante se beneficiar do produto dessas alienações.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - Incorporação imobiliária - Na hipótese de o lucro da empresa individual ser arbitrado, deverá a autoridade efetuar o arbitramento, no exercício de 1979, mediante a aplicação do coeficiente de 15% sobre o valor da receita bruta; e, nos exercícios de 1980 e 1981, mediante aplicação da Portaria Ministerial nº 22/79, corrigindo-se os custos dos imóveis alienados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GORO KAWAMURA (EMPRESA INDIVIDUAL),

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para: I- considerar ocorrida a equiparação de acordo com o disposto no inciso II, do § 9º, do artigo 101 do RIR/75; II- determinar que o arbitramento seja efetuado: a) no exercício de 1979, mediante a aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita bruta; b) nos exercícios de 1980 e 1981, mediante a aplicação

do disposto no item III, alínea "c", da Portaria nº 22/79, corrigindo-se os custos dos imóveis alienados. Vencidos os Conselheiros Hugo Teixeira do Nascimento (relator), Digésio Gurgel Fernandes e Oswaldo Sant'Anna que votaram por dar provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio da Silva Cabral. *SM*

Sala das Sessões, em 03 de julho de 1984

Pedro Martins
PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE

Antonio da Silva Cabral
ANTONIO DA SILVA CABRAL - REDATOR-DESIGNADO

VISTO EM *Lauro Doehele* LAURO DOEHEL R - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: 05 JUL 1984 NASCIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Victorino Ribeiro Coelho, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, e Marinho Mendes Domenici.

Presente o advogado Marcos Jorge Caldas Pereira - OAB/DF 2475. *SM*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0805/052.935/81-45

RECURSO Nº: 87.847

ACÓRDÃO Nº: 105-0.927

RECORRENTE Nº: GORO KAWAMURA (EMPRESA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

Porque em 06.04.77 promoveu o arquivamento de documentação relativa ao empreendimento imobiliário denominado CONJUNTO BELA VISTA, no 1º Cartório do Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Santo André, GORO KAWAMURA, CPF nº 016387858-72, foi considerado pessoa física equiparada a pessoa jurídica, nos termos do Auto de Infração de fls. 298, lavrado em 15.09.81, sendo-lhe exigido recolhimento de imposto relativamente aos exercícios de 1978 a 1981.

No Termo de Verificação de fls. 294, que é parte integrante do Auto, o Fiscal de Tributos Federais atuante assim relatou as observações colhidas no curso da ação fiscalizadora:

"I- a pessoa física, Sr. Goro Kawamura, promoveu o arquivamento da documentação do empreendimento imobiliário, denominado CONJUNTO "BELA VISTA", em 06.04.77, sendo inscrito S/o nº 7022, no 1º Cartório do Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Santo André (documentos juntados ao processo, a título de exemplificação, às fls. 61 à 63), EQUIPARANDO-SE a pessoa jurídica, nos termos do artigo 115, I, do RIR/80;

2 - O Sr. Goro Kawamura, (pessoa física), pro

moveu a alienação de 15 unidades do referido empreendimento, objeto desta fiscalização, à firma individual "Goro Kawamura", C.G.C. 57.543.720/0001-10, conforme se verifica às fls. 187 e 188 do Livro nº 01 daquela firma, e que atualmente se encontra EXTINTA, em virtude de ter sido incorporada pela firma "Construtora Kawamura Ltda.", cujo C.G.C. é 43.434.513/0001-13 (vide fls. 287 a 293);

3 - não manteve escrituração contábil na firma equiparada ou em quaisquer das outras firmas mencionadas no presente termo, a que se obrigou por lei (art. 103 paragr. único do RIR/80), em razão da equiparação a que está sujeita a pessoa física, Sr. Goro Kawamura, no que diz respeito às operações ligadas ao empreendimento imobiliário CONJUNTO "BELA VISTA", e aquelas posteriores à equiparação (vide fls. 04 e 58)."

Após o relato das observações, o autuante descreveu as providências que adotou:

"Face à falta de escrituração contábil, amparada por documentação cabal, comprobatória das receitas e custos, exigida por lei, esta fiscalização, após ter solicitado junto à DIVISÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO - FISCAIS desta DRF, atribuição "ex-officio" de nº de inscrição no C.G.C. para a firma individual (por equiparação) "Goro Kawamura", no tocante às operações imobiliárias em causa, tendo em vista a NÃO SE CONFUNDIR com a firma individual extinta (citada no item 2 deste termo), usou da faculdade prevista no artigo 678, I, II, III, do RIR/80, valendo-se dos rendimentos declarados como NÃO TRIBUTÁVEIS, pela pessoa física do Sr. Goro Kawamura, por lucros imobiliários constantes do ANEXO "2", de suas declarações IRPF dos exercícios de 1978 a 1981, anos base/77 à 80, para considerá-los como lucros líquidos dos respectivos períodos, como segue:

Exercícios/A.	BASE	VALOR	REGISTRO	Fls.
1978	1977	Cr\$ 3.070.838,00	Anexo 2	53
1979	1978	Cr\$ 2.508.000,00	" "	46
1980	1979	Cr\$ 1.510.000,00	" "	38
1981	1980	Cr\$ 3.793.750,00	" "	31"

Acórdão nº 105-0.927

No Auto de Infração informa-se, na descrição dos fatos, que o Sr. Gora Kawamura deixou de apresentar declarações de rendimentos da firma equiparada, dos exercícios de 1978 a 1981, relativamente às operações imobiliárias.

Na impugnação de fls. 302/308, alega o Sr. Goro Kawamura que à época da promoção da incorporação do CONJUNTO BELA VISTA já revestia a condição de pessoa jurídica, registrada CGC sob o nº 57.543.720/0001, cujo início de atividades se deu em 24.10.66; que nos objetivos da empresa se destacava a organização de condomínios para construção de apartamentos a "preço de custo" na forma precanizada pela legislação específica, especialmente o artigo 58 da Lei nº 4.591/54; que sendo o proprietário do terreno onde se erige o CONJUNTO, sua interferência, como pessoa física, no caso, foi, apenas, a de vendedor do imóvel, pois as providências referentes à incorporação foram deferidas à empresa individual; que a contabilidade de sua empresa individual registrou - como não poderia deixar de ser - todos os rendimentos auferidos pela administração da obra, como a mão-de-obra eventual e parcialmente por ela colocada à disposição do condomínio; que o condomínio organizado a preço de custo é suscetível de direitos e obrigações, adquire em seu próprio nome os materiais destinados ao empreendimento, contrata a mão-de-obra necessária, paga as taxas e emolumentos exigidos pela Prefeitura, e responde, na ocasião de regularização do imóvel, perante o INPS, por eventuais diferenças de recolhimento, por parte dos empreiteiros, das taxas devidas à previdência; que, como se vê, as atividades do condomínio a preço de custo são totalmente independentes do incorporador, pois são administradas por um corpo de dirigentes, mantêm contas bancárias para onde são canalizados os recebimentos referentes aos rateios dos custos da construção, e promove a emissão de cheques para pagamento de todos os seus débitos; que a matéria, assim vista, representa, sob a perspectiva do incorporador, operação da conta alheia; que não existe obrigação legal de se escriturar nos livros da incorporadora as operações do condomínio; que a intervenção do incorporador no caso de "preço de custo" é de mero manda

Acórdão nº 105-0.927

tário; que não há, como parece supor o fiscal, nenhum contrato de compra e venda entre o incorporador e o condomínio; que a propriedade sobre as unidades autônomas emerge, para cada condômino, da especificação do condomínio, peça essa que é feita à revelia e sem interferência do incorporador, e através da qual o condomínio promove, no Registro de Imóveis, não só a averbação da construção, como a indicação das unidades que, individualmente, ficarão pertencendo a cada um dos condôminos; que, diante de todo o exposto, e considerando que os rendimentos auferidos pela incorporação - feita como se disse, pela empresa individual de igual nome do signatário foram devidamente contabilizados na empresa pre-existente; que a referida empresa apresentou todas as declarações de rendimento a que estava obrigada; e que a tese fiscal da equiparação não pode prevalecer.

Mas, admitindo, apenas para argumentar, como correta a tese da equiparação, o impugnante contesta os critérios de arbitramento dos lucros dos exercícios de 1978 a 1981, argumentando que o Decreto nº 85.450/80, mencionado no Auto, diz em seus artigos 399 e 400, reproduzindo dispositivos de regulamentos anteriores, que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, quando o contribuinte sujeito à tributação pelo lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais, fixando o lucro em porcentagem da receita bruta, quando conhecida, para concluir, textualmente:

"Verifica-se, pois, que, em obediência aos dispositivos pre-existentes, os elementos de que dispunha o fiscal, para determinar a base de cálculo do tributo, se cingiam à receita bruta-perfeitamente conhecida - sobre a qual deveria ser aplicado o coeficiente escolhido, uma vez que a lei, na espécie, só elege essa forma como circunstância primária e fundamental para o exercício do arbitramento, nos casos de falta de escrituração.

Qualquer outra forma de arbitramento afigura-se nos ilegal e extravaza dos limites impostos pela lei de regência.

X JM

A autoridade administrativa incumbida de proceder a lançamentos, segundo as ditames do Código Tributário Nacional, tem sua atividade vinculada à lei, sendo-lhe defeso usar de seu arbítrio pessoa para levar a efeito a imputação fiscal.

O fiscal, entretanto, a seu arbítrio, em total desrespeito às determinações legais e específicas a respeito, entendeu de penalizar o contribuinte fazendo um arbitramento totalmente divorciado do comando legal."

Feitas as considerações retro citadas, o fiscalizado pediu o cancelamento do Auto de Infração, porque, no seu entender:

- a) não foi promovida, pela pessoa física, a incorporação imobiliária citada. A mesma foi procedida pela empresa individual GORO KAWAMURA CGC .57.543.720/0001;
- b) as operações ligadas a esse condomínio, representadas pela comissão e pela mão-de-obra fornecida pela empresa individual acham-se devidamente registradas na escrituração da empresa individual pre-existente. As operações específicas do condomínio - compra de material, pagamento de faturas e duplicatas, seja de material ou mão-de-obra; emissão de cheques e, enfim, as demais, por se constituírem estranhas à empresa individual e típicas da autonomia existentes nos condômios "a preço de custo", regulados pelo artigo 58 da Lei 4591, escapam à incorporadora a obrigatoriedade de registrá-los em seus livros, por se constituírem em operações de conta a lheia;
- c) as operações imobiliárias posteriores à suposta infração não foram contabilizadas porque, na

Acórdão nº 105-0.927

opinião do signatário, o número delas se apresentava inferior àquele que lhe determinara a equiparação como empresa individual;

- d) apresentou a declaração de p. jurídica de GORO KAWAMURA - CGC 57.543.720/0001, consignando os seus próprios rendimentos, inclusive os realmente percebidos pela sua atividade como incorporadora - a comissão pela administração do condomínio e a mão-de-obra fornecida - tudo mediante a emissão de notas fiscais de serviço, de acordo com a legislação vigente;
- e) o arbitramento do lucro tributável - se subsistente - não levou em consideração a legislação específica para a falta de escrituração, partindo a fiscalização para dispositivo regulamentar estranho à matéria focalizada no auto.

A autoridade julgadora de primeiro grau, tomando conhecimento das alegações da fiscalizada, prolatou a decisão de fls. 311/314, deferindo em parte a impugnação, para admitir que o arbitramento do lucro relativamente ao exercício de 1978 se fizesse com base na legislação anterior à regência do Decreto-lei nº 1.648/78.

Referida decisão tem seus fundamentos básicos substanciados nos seguintes considerandos:

"CONSIDERANDO que conforme documentos de fls. 61 ficou comprovada a incorporação e portanto a equiparação à pessoa jurídica na forma da lei;

CONSIDERANDO que ficou provado conforme documentos de fls. 04 que o impugnante não manteve escrituração contábil do empreendimento imobiliário denominado conjunto Bela Vista e dos posteriores à equiparação;

Acórdão nº 105-0.927

CONSIDERANDO que, embora solicitado, não apresentou os custos dos empreendimentos, necessários para a correção na forma do art. 400 do RIR/80, (Portaria MF - 22/79);

CONSIDERANDO que o arbitramento de lucro relativamente a exercícios anteriores, até 1978, inclusive, rege-se pela legislação anterior ao Decreto-lei nº 1648/78, exclui as importâncias de Cr\$ 696.094,00 de imposto e Cr\$ 919.450,00 de multa em virtude de ter sido arbitrado o lucro de conformidade com o Decreto-lei citado;

CONSIDERANDO tudo o mais constante do processo."

.....

Houve recurso de ofício, não conhecido, segundo os termos do despacho de fls. 333.

As fls. 315, um demonstrativo do crédito tributário remanescente, exigido segundo a decisão de fls. 311/314.

A decisão do Senhor Delegado foi comunicada à fiscalizada em 09.12.82, e em 07.01.83 foi protocolizado o recurso de fls. 320/327, dirigido a este Conselho.

No apelo, a recorrente mantém-se dentro da mesma linha da defesa apresentada com a impugnação, destacando, entretanto, através de uma análise mais objetiva, alguns aspectos com que pretende demonstrar a improcedência da exigência fiscal.

No que tange aos conceitos expendidos pelo julgador a quo, para justificar a equiparação da pessoa física a pessoa jurídica, o recorrente refere-se àquele citado na letra "b" do relatório da decisão, de que "O incorporador venda frações i deais do terreno vinculadas às "unidades autônomas" em construção ou a serem construídas, obtendo, assim, os recursos necessários para a edificação", para argumentar que o pressuposto não se

Acórdão nº 105-0.927

coaduna com a verdadeira situação, pois que, na qualidade de pessoa física, limitou-se à operação isolada de venda total do imóvel, e, como pessoa jurídica, contratou simplesmente com o condomínio a construção do edifício segundo o regime de administração (artigo 48 da Lei nº 4.591/64).

A seguir, o recorrente analisa o enquadramento legal, focalizado sob o ponto de vista da decisão, para declará-lo incorreto, porque: "... , como pessoa física, não promoveu a incorporação do imóvel, limitando-se, repita-se a vendê-lo (artigo 115, I); ... , não alienou nenhuma unidade autônoma nem outorgou procuração a terceiro para que o fizesse em seu nome, deixando, portanto, de auferir qualquer benefício que pudesse resultar destas inexistentes operações (artigo 115, II)".

Para concluir seu arrazoadado, e pedir o provimento do recurso, o recorrente alega: que tanto o Auto de Infração, como a recorrida decisão, que o convalidou, incorrem no mesmo lamentável engano de confundir a pessoa física do recorrente, para fins de uma pretensa "equiparação", com a pessoa jurídica do mesmo nome existente à época dos fatos; que a pessoa jurídica, esta sim, promotora da incorporação do Conjunto Bela Vista, fez consignar regularmente em seus livros todas as receitas tributáveis que, legitimamente, poderiam ter sido auferidas; que não se pode perder de vista que o fundamento básico do Auto de Infração é o artigo 98, III, do RIR/80, que fala em equiparação de pessoa física a pessoa jurídica por decorrência da promoção da incorporação de prédios, hipótese não ocorrida, pela simples razão da já prévia existência da pessoa jurídica, encarregada, como mandatária, da incorporação pelo regime do "preço de custo"; que, a a fasta a premissa fundamental, onde se baseia o trabalho fiscal, este torna-se despido de qualquer significado, restando inócua a discussão dos aspectos decorrentes como, por exemplo, a mencionada falta de escrituração, que serviu de justificativa para o arbitramento de lucros nos exercícios de 1978 a 1981. *John*

Acórdão nº 105-0.927

Em abono de sua tese, diz a recorrente que ela tem merecido integral apoio deste Conselho, transcrevendo, a título exemplificativo, a ementa do Acórdão nº 102-18.826, de 28/01/82 (D.O.U. de 23.12.82 - pág.24.114), que seria decorrente de julgamento de hipótese de manifesta identidade com a situação deste processo:

"PESSOA JURÍDICA EQUIPARADA - LOTEAMENTO DE FATO - ALIENAÇÃO DE LOTES CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE QUALQUER AJUSTE PRELIMINAR. SITUAÇÃO NÃO PROVADA NO CONTRADITÓRIO. LANÇAMENTOS ILEGÍTIMOS.

É ilegítimo o lançamento quando, no contraditório, não é provado o fato relevante à equiparação da pessoa física à pessoa jurídica.

Acórdam os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso."

É o relatório. 

Acórdão nº 105-0.927

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, relator

Duas teses se defrontam neste recurso. De um lado, o entendimento da decisão recorrida, de fls. 313, segundo o qual equi para-se à pessoa jurídica o titular de terreno que, sem promover pessoalmente as vendas das unidades autônomas, outorga procuração a construtor ou a corretor de imóveis para fazê-lo, beneficiando-se e le (titular do terreno) do produto dessa alienação. De outro, a tese do recorrente, de fls. 323, segundo o qual não ocorreu tal hipótese, uma vez que a pessoa física, no caso, limitou-se à operação i solada de venda total do imóvel e, como pessoa jurídica, contratou simplesmente a construção do edifício com os condôminos, na forma do art. 48 da Lei nº 4.591/64.

Não merece reforma a decisão recorrida, pelos motivos que passo a expor, no que respeita à tese citada.

Em primeiro lugar, o recorrente tenta infirmar o auto de infração, alegando que simplesmente construiu o edifício, no regime do art. 48 da Lei nº 4.591/64, que rege a construção do edifício em condomínio. Como se sabe, de acordo com este dispositivo a construção de imóveis objeto de incorporação poderá ser levada a efeito sob os regimes de empreitada ou de administração. No caso em que a construção é levada a cabo sob o regime de administração a preço de custo, os proprietários ou adquirentes assumem a responsabilidade do pagamento do custo integral da obra. Por isso mesmo, dispõe o art. 58 da Lei nº 4.591/64 que todas as faturas, duplicatas, recibos e quaisquer documentos referentes a transações ou aquisições para a construção, são emitidos em nome do condomínio dos contratantes da construção; todas as contribuições dos condôminos para qualquer fim relacionado com a construção serão depositadas em contas abertas em nome do condomínio dos contratantes em estabelecimentos bancários, as quais serão movimentadas pela forma que for fixada em contrato. Esta matéria, no entanto, diz respeito ao chamado regime jurídico da construção, nada tendo a ver com o problema da equiparação, que é a matéria objeto do auto. O recorrente simples-

Acórdão nº 105-0.927

mente se reportou à maneira pela qual o edifício foi construído, para tirar a conclusão de que, no seu caso, não teria havido equiparação, uma vez que foram os condôminos que levaram a cabo a edificação.

A questão a ser analisada, no entanto, é bem outra. Trata-se de saber se a pessoa física teria ficado equiparada à pessoa jurídica por ter promovido incorporação imobiliária, ainda que por intermédio de construtor ou corretor de imóveis. Para responder a esta questão, torna-se imperioso invocar a lei específica sobre a matéria, pois a figura do incorporador é delineada pelo direito privado. A Lei nº 4.591 contempla duas hipóteses:

a) nos arts. 29, 30 e 68 considera como incorporador aquele que assume a iniciativa e a responsabilidade da incorporação;

b) no art. 31, § 1º, equipara a incorporador aquele que, sendo titular de terreno ou gleba de terra, outorga mandato a construtor ou corretor de imóveis com poderes para alienação de frações ideais, desde que, na qualidade de mandante, se beneficie do produto dessas alienações.

O caso dos autos se insere nesta alínea "b". Para maior clareza, trascrevo este dispositivo:

"Art. 31 - A iniciativa e a responsabilidade das incorporações imobiliárias caberão ao incorporador, que somente poderá ser:

a) o proprietário do terreno, o promitente comprador, o cessionário deste ou promitente cessionário com título que satisfaça os requisitos da alínea a do artigo 32;

b) o construtor (Decreto nºs 23.569, de 11 de dezembro de 1933, e 3.995, de 31 de dezembro de 1941, e Decreto-lei nº 8.620, de 10 de janeiro de 1946) ou corretor de imóveis (Lei nº 6.530, de 15 de maio de 1978).

§ 1º - No caso da alínea b, o incorporador será investido, pelo proprietário do terreno, o promitente comprador e cessionário desta ou o promitente cessionário, de mandato outorgado por

Acórdão nº 105-0.927

instrumento público, onde se faça menção expressa desta Lei e se transcreva o disposto no § 4º do artigo 35, para concluir todos os negócios tendentes à alienação das frações ideais de terreno, mas se obrigará pessoalmente pelos atos que praticar na qualidade de incorporador

A respeito especificamente deste § 1º, cabe lembrar que a legislação fiscal adotou hipótese de equiparação baseada no disposto nesse parágrafo, no art. 101, § 9º, II, nos seguintes termos:

"§ 9º - Nos termos do inciso III do caput deste artigo, 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:

.....
II - os titulares de terrenos ou glebas de terra que, nos termos do § 1º do artigo 31 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, ou do artigo 3º do Decreto-lei nº 271, de 28 de fevereiro de 1967, outorgarem mandato a construtor ou corretor de imóveis com poderes para alienação de frações ideais ou de lotes de terreno, quando os mandantes se beneficiarem do produto dessas alienações."

No caso dos autos, a circunstância de o interessado ter outorgado mandato à construtora Goro Kawamura para levar avante a incorporação, não elide o fato de ter auferido rendimentos em razão da incorporação, pois ao menos o lucro das alienações das frações ideais pertenceu à pessoa física e não à firma individual. Para que se comprove a configuração da hipótese do art. 31, § 1º, da Lei nº 4.591/64, basta que se abra o processo às fls. 61, onde se encontra o registro da incorporação, ressaltando-se o seguinte trecho:

"De requerimento de 07 de maio de 1977, assinado e com firmas recolhidas, verifica-se que os proprietários acima qualificados "(isto é, Goro Kawamura e sua mulher)" neste ato representados por sua bastante procuradora, a firma Goro Kawamura, estabelecida à rua Monte Casseros, 911

nº 281 - 4º andar, salas 41 e 42 - Centro - Santo André - SP, assumindo a responsabilidade de incorporadora, fará edificar no terreno objeto desta matrícula, um empreendimento imobiliário denominado CONJUNTO BELA VISTA - EDIFÍCIOS ALFA E BETA, e, para tanto, depositou neste Cartório, os seguintes documentos..."

Por este registro de incorporação ficou patente que o interessado se serviu da firma individual, da qual era titular, para vender as porções ideais do terreno em que se efetuariam a construção. O fato de a firma individual Goro Kawamura ter assumido a responsabilidade de levar avante a incorporação, como diz o texto acima, não elimina a equiparação, pois o art. 101, § 9º, II, já citado, prevê a hipótese como causadora da equiparação.

Ressalto, ainda, o item 22 do registro de incorporação, para que se veja como assiste razão à decisão recorrida, ao pender pela equiparação com base no art. 101, § 9º, II do RIR/75, item este que assim está redigido:

"22 - Procuração dos proprietários à Incorporadora satisfazendo as exigências do § 1º do artigo 31 da Lei nº 4.591/64."

Não bastasse a invocação do registro de incorporação, as escrituras de compra e venda das porções ideais do terreno, de fls. 115 e seguintes, demonstram o seguinte:

a) Goro Kawamura e sua mulher aparecem nesses contratos como compromitentes vendedores;

b) são representados pela firma individual Goro Kawamura;

c) a firma se intitula "incorporadora";

d) sobre o referido terreno as partes contratantes e os demais subscritores de unidades autônomas resolveram promover, através da conjugação de seus esforços comuns, a incorporação do empreendimento imobiliário sob a responsabilidade da incorporadora, *de*

Acórdão nº 105-0.927

na forma do registro acima citado;

e) na parte "B", intitulada DA FRAÇÃO IDEAL DO TERRENO, a cláusula 6a. está assim redigida:

"De acordo com o plano de incorporação e para esta expressa finalidade, os promitentes vendedores se comprometem a vender ao condômino e promitente comprador, uma fração ideal de terreno correspondente à unidade condominial autônoma inscrita neste ato pelo mesmo condômino."

Não resta a menor dúvida, portanto, que o recorrente ficou equiparado à pessoa jurídica.

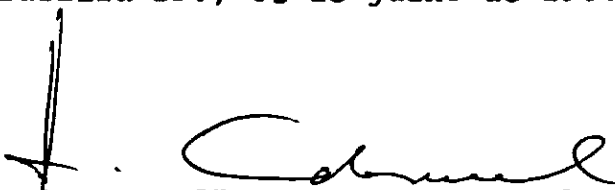
Outros aspectos merecem, ainda, consideração. Em primeiro lugar, o auto de infração se reportou não só às frações ideais do terreno em que se levantou o Conjunto Bela Vista, mas também às outras alienações posteriores à referida equiparação, abrangendo os exercícios de 1978 a 1981. Pelo fato de o recorrente nada ter dito a respeito dessas outras vendas, pressupõe-se que tenha concordado com a fiscalização. Em segundo lugar, o fiscal autuante arbitrou o lucro com base nos rendimentos declarados como não tributáveis pela pessoa física em sua declaração de rendimentos, uma vez que a pessoa física equiparada não apresentara declarações de rendimentos como pessoa jurídica, nem mantivera escrituração regular, nem, por último, oferecera à tributação outros elementos que pudessem embasar a tributação. O arbitramento não foi feito corretamente, pois no exercício de 1979 deveria ter sido aplicada a sistemática do art. 149 do RIR/75 e, nos exercícios de 1980 e 1981, a sistemática da Portaria Ministerial nº 22/79, com a consideração das receitas e custos, respectivamente.

Assim sendo, voto no sentido de ser dado provimento parcial ao presente recurso, para considerar ocorrida a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, na forma do art. 101, § 9º, inciso II, do RIR/75, bem como para determinar que o arbitramento do

Acórdão nº 105-0.927

lucro seja efetuado: a) no exercício de 1979, mediante aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita bruta; b) nos exercícios de 1980 e 1981, mediante a aplicação do disposto no item III, alínea "c", da Portaria nº 22/79, corrigindo-se os custos dos imóveis vendidos. *gh*

Brasília-DF., 03 de julho de 1984


ANTONIO DA SILVA CABRAL - REDATOR DESIGNADO

Acórdão nº 105-0.927

V O T O V E N C I D O

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, relator

O recurso é tempestivo.

Desenvolve-se o litígio, basicamente, em torno do fato contestado pela pessoa física recorrente, Sr. GORO KAWAMURA, de sua equiparação a empresa individual, pela promoção de incorporação de prédios em condomínio, atividade esta prevista no inciso III do artigo 98 do RIR/80.

Segundo o Auto de Infração de fls.298, em 06.04.77, a referida pessoa física arquivou, sob o nº 7022, no 1º Cartório de Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Santo André, documentação do empreendimento imobiliário denominado CONJUNTO BELA VISTA, equiparando-se por isso, nos termos do inciso I do artigo 115 do Regulamento citado, a pessoa jurídica.

Os demais fatos descritos no Auto de Infração, tais como a inexistência de escrituração contábil das operações relacionadas com o empreendimento e das que teriam sido realizadas posteriormente à equiparação, bem como a não apresentação de declarações de rendimentos pela pessoa jurídica equiparada, identificam situações, também contestadas, cuja solução está intimamente vinculada ao deslinde da principal controvérsia: a ocorrência, ou não, da equiparação.

Ao responder à intimação de fls. 3, o Sr. Goro Kawamura esclareceu, entre outras informações, que:

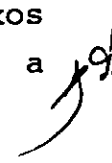
- a) O Condomínio "CONJUNTO BELA VISTA" estava sendo construído pelo sistema "Preço de Custo", iniciado em janeiro de 1978, com previsão para término em 1982; *gjm*

- b) Quanto aos demonstrativos de receitas e de custos do condomínio, que não havia livros contábeis, porém, toda a documentação referente, a provada pela Comissão de Condôminos, encontra-va-se à disposição da fiscalização, para qual quer levantamento.

Em 18.08.81, o fiscal autuante fez nova intimação (fls. 24), esta, como a anterior, dirigida à empresa individual GORO KAWAMURA, C.G.C. 57.543.720/0001-10, com sede na rua Monte Casseros, 281, 4º andar, salas 41/42, em Sando André - SP, solictando informações sobre a forma de apuração dos lucros auferidos em transações imobiliárias, declaradas como rendimentos não tribu táveis nos Anexos 2 das declarações de rendimentos da pessoa fís ica - Goro Kawamura - nos exercícios de 1978 a 1981, e sobre a existência de escrituração contábil, na forma exigida em lei, relativamente ao empreendimento imobiliário CONJUNTO BELA VISTA.

Em resposta (fls. 58), foi dito que: com base na Lei 4.591, sua procuradora, a firma individual GORO KAWAMURA, assumira a responsabilidade de incorporadora, e incorporou a construção do CONJUNTO BELA VISTA; que a construção foi contratada pelo regime de "preço de custo", conforme prevê a lei; que ele, Goro Kawamura, apenas negociou as frações ideais do terreno; que na ocasião foi formada uma comissão de construção, que adveio do condomínio constituído e que tomou a si toda a contabilização do empreendimento, possuindo todos os registros comprobatórios; que o empreendimento compreende 52 unidades, das quais 42 foram nego ciadas, permanecendo 10 em estoque, em nome da pessoa física Goro Kawamura; que juntava, como prova, cópia da matrícula nº 7.022 do Registro de Imóveis; que a falta de contabilização oficial é motivada pelo entendimento de não ser ela exigida pela lei no tocante a condomínio constituído.

Ainda em atendimento à intimação foram anexa dos cálculos de apuração dos rendimentos declarados nos Anexos 2 das declarações de pessoa física (fls.59/60), e, de fls. 61 a



Acórdão nº 105-0.927

283, escrituradas relativas às operações em foco nestes autos, sendo que, de fls. 115 a 283 estão as referentes às frações ideais vinculadas às unidades componentes do Conjunto Bela Vista.

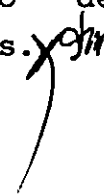
Conforme se lê no documento de fls. 61/62, uma certidão da "matrícula 7.022", a firma GORO KAWAMURA, como procuradora da pessoa física Goro Kawamura e de sua mulher Hirumi Nogami Kawamura, proprietários do terreno da rua Adolfo Bastos, quadra 22, assumindo a responsabilidade de incorporadora, comprometeu-se a edificar sobre o referido imóvel o prédio denominado "CONJUNTO BELA VISTA", tendo, para tanto, depositado no Cartório do Registro de Imóveis os documentos referidos no artigo 32 da Lei nº 4.591, de 16.12.64, entre eles, para atender exigência do § 1º do artigo 31 da mencionada Lei, o instrumento da procuração dos proprietários, passada à procuradora.

Do preâmbulo das escrituras de fls. 115 a 283, referentes ao empreendimento constam: como outorgantes compromitentes vendedores, Goro Kawamura e sua mulher representados pela firma GORO KAWAMURA; e como incorporadora a firma GORO KAWAMURA.

Por tudo o que expôs, quer o Sr. Goro Kawamura, eximir-se, como pessoa física, do caráter de incorporador, atribuindo tal condição à empresa individual já existente à época da ocorrência dos fatos que deram origem à ação fiscal.

Entendo que a razão está com o recorrente.

A criação do instituto da equiparação de pessoas físicas a empresas individuais nas hipóteses de exploração habitual da compra e venda de imóveis, da incorporação de prédios em condomínio, e da promoção do loteamento de terrenos, teve por escopo submeter os resultados assim obtidos a tratamento fiscal idêntico ao aplicado às pessoas jurídicas, tendo em vista o objetivo de especulação de lucros atribuídos àquelas atividades econômicas.



Acórdão nº 105-0.927

Para tal fim, foram estabelecidos os necessários mecanismos de controle, como, entre outros: a inscrição das pessoas físicas equiparadas no Cadastro Geral de Contribuintes; a exigência de manutenção de livros autenticados, para registro das receitas e despesas relativas às atividades econômicas da empresa individual equiparada; e, até, a obrigatoriedade de escrituração contábil completa, para os casos de incorporações e de loteamentos.

Ora, a comprovada pre-existência da firma individual GORO KAWAMURA, registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo, sob o nº 357.061, em sessão de 28 de novembro de 1963, inscrita no C.G.C. do Ministério da Fazenda sob o nº 57.543.720/0001-10, conforme consta da cópia xerox da ficha de inscrição de fls. 289, com a atividade declarada de "Projetos, Fiscalização e construção de prédios por conta própria e de terceiros", constitui fato caracterizador da impropriedade da equiparação.

Na hipótese, bastaria à fiscalização verificar se a contabilidade da empresa individual registrou todos os rendimentos passíveis de serem auferidos em razão da incorporação do empreendimento denominado "CONJUNTO BELA VISTA", adotando os procedimentos fiscais cabíveis em virtude de eventuais faltas que contra ela fossem levantadas, inclusive no que tange a supervenientes operações imobiliárias.

A equiparação a empresa individual só se aplica às pessoas físicas que, desenvolvendo normalmente atividades econômicas, com o fim especulativo de lucros, não externem a sua intenção de comerciar, através do registro de firma individual, ou àquelas que, eventualmente pratiquem operações tais, ou com frequência tal, que a lei as defina como causas da assemelhação.

Na hipótese sob julgamento não há que se cogitar de equiparação. *dm*

Acórdão nº 105-0.927

Desde que verificada, à época da ocorrência dos fatos, a existência da firma individual, a ela deveriam ter sido imputadas as eventuais irregularidades apuradas pela fiscalização. Ainda que no momento da apuração dos fatos imputáveis a firma individual já se encontrasse, como afirma o agente fiscalizador no Termo de Verificação de fls. 249, "EXTINTA, em virtude de ter sido incorporada pela firma "Construtora Kawamura Ltda.", cujo C.G.C. é 43.434.513/0001-13, porque a sucessão da firma individual pela sociedade constituída como patrimônio da primeira, como definido na alínea "a" da 5a. cláusula do contrato social por cópia às fls. 291/292, operou-se nos termos do disposto no artigo 194 do RIR/80 (artigo 54 do D.L. 5844/43), e de acordo com o esclarecido no Parecer Normativo C.S.T. nº 20, de 03.09.82, em cuja ementa se lê, na parte que interessa ao julgamento:

"Titular de empresa individual pode transferir o acervo líquido da empresa, como forma de integralização de capital subscrito em sociedade já existente, ou a ser constituída, a qual passará a ser a sucessora nas obrigações fiscais."

Assim, qualquer crédito tributário a ser constituído com base em irregularidades apuradas pela fiscalização, relativamente às operações realizadas na incorporação do "Conjunto Bela Vista", ou a outras realizadas no correr dos anos submetidos ao exame fiscal, deverá sê-lo em nome da registrada firma individual GORO KAWAMURA, ou de sua sucessora, CONSTRUTORA KAWAMURA LTDA., conforme a época da ocorrência do fato gerador, respondendo a sucessora, na forma do que dispõe o artigo 139, inciso I, do Regulamento, pelo imposto por ventura devido pela sucedida.

Nesta linha de raciocínio, voto pelo provimento do recurso.

Brasília-DF., 03 de julho de 1984


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - RELATOR