



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 14 de novembro de 1986

ACORDÃO N.º CSRF/01-0.708

Recurso n.º RP/105-0.034

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrid 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: JOSÉ ALVES PINHEIRO (EMPRESA INDIVIDUAL)

IRPJ - IMPRESAS INDIVIDUAIS IMOBILIÁRIAS - INCORPORAÇÃO DE FATO - EQUIPARAÇÃO ÀS PESSOAS JURÍDICAS. Se a pessoa física exerce atividade que a qualifica como incorporadora imobiliária, "de direito" ou "de fato", preencheu o pressuposto legal que a leva à condição de equiparada às pessoas jurídicas. Sendo incorporadora "de fato", exige mais a lei, consolidada no art. 116 do RIR/80, que a alienação das unidades se inicie no prazo ali fixado, mas é absolutamente irrelevante quem sejam os alienatários, inclusive se pessoa jurídica a quem o incorporador entregue os imóveis em integralização de capital.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF) ., em 14 de novembro de 1986

AMADOR OUFERTELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR

LUIS FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, LUIZ MIRANDA, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, ANTONIO DA SILVA CABRAL, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes por motivo justificado os conselheiros MARINHO MENDES DOMENICI e JOSÉ AUGUSTO SALLES DE CARVALHO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10410/001.608/84-74

Acórdão nº CSRF/01-0.708

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: JOSÉ ALVES PINHEIRO (EMPRESA INDIVIDUAL)

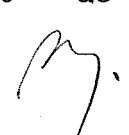
R E L A T Ó R I O

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu Procurador junto à 5ª Câmara, recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do Acórdão nº 105-1.724, de 08.04.86, prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 89.153, interposto por JOSÉ ALVES PINHEIRO (Empresa Individual).

2. Segundo o auto de infração de fls. 342, lavrado em 30.08.84, a contribuinte teve o lucro arbitrado no exercício de 1982, período-base de 1981, em virtude de inexistência de escrituração contábil, em decorrência de equiparação da pessoa física a pessoa jurídica, por ser responsável pela construção e alienação de prédio com mais de duas unidades imobiliárias em terreno de sua propriedade, com infração ao art. 116 do RIR/80. O arbitramento foi feito de acordo com o art. 339, I, do RIR/80 e a Portaria nº 217/83.

3. O próprio auto faz remissão ao Quadro Demonstrativo de fls. 336/338 (QD nº 01), onde se verifica que foram 5 (cinco) os imóveis considerados. Tomou-se o custo dos terrenos, corrigidos, e o das construções, também corrigidos. A soma encontrada foi subtraída dos valores das alienações, encontrando-se o valor a tributar de Cr\$ 5.416,090, sobre o qual se aplicou a alíquota de 35%, chegando-se ao imposto de Cr\$ 1.895.631.

4. Logo na impugnação, dentre outros argumentos de defesa, a contribuinte aduziu que os imóveis transferidos para a empresa IMOBILIÁRIA MARISSOL LTDA., em realização de capital subscrito, foram todos adquiridos há mais de 5 (cinco) anos e anteriormente a 30.06.77, estando essas alienações expressamente excluídas da tributação, nos termos do § 1º do art. 106 do RIR/80.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10410/001.608/84-74

Acórdão nº CSRF/01-0.708

5. O acórdão recorrido, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros José Rocha e Carlos Agostinho Aléssio Oliveto, valendo transcrever a sua ementa:

"EMPRESA INDIVIDUAL - Equiparação - A pessoa física que aliena imóveis a pessoa jurídica a que esteja vinculada não pode ser equiparada a empresa individual por incorporação de prédios em condomínio. Sua equiparação se realiza com fundamento no inciso I, do artigo 98, do RIR/80 (Decreto 85.450/80), quando não ocorrente a hipótese de alienação de imóveis cujas datas de aquisição estejam compreendidas na exclusão prevista na alínea "b" do parágrafo 1º do artigo 106 do citado RIR/80."

6. No seu recurso, o Douto Procurador salienta que basta ver o art. 116 do RIR/80 para se constatar que o caso em discussão nele se enquadra perfeitamente. (E não no art. 98, I, como pretendeu o decisório).

Acrescenta:

"Esse artigo não fala em "construção de casa", mas em "construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias", ocorrendo a equiparação à pessoa jurídica se o proprietário iniciar a alienação das unidades imobiliárias antes de decorrido o prazo de 60 (sessenta) meses, contado da data da averbação, no Registro Imobiliário, da CONSTRUÇÃO DO PRÉDIO. E, ainda que se tratasse de imóveis havidos até 30 de junho de 1977, a equiparação ocorreria, havendo apenas redução daquele prazo de 60 meses para 36 meses, também contado da data da averbação da construção, nos termos do § 2º do mesmo art. 116". (Não grifei).

Prossegue desenvolvendo essa argumentação e invoca, como subsídio, o Acórdão nº 102-19.834, de 24.02.83.

7. Pelo despacho de fls. 393 o Sr. Presidente da 5ª Câmara admitiu o recurso.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10410/001.608/84-74
Acórdão nº CSFR/01-0.708

8. Intimada em 05.06.86 a contribuinte ofereceu as contra-razões de fls. 398/399, com protocolo de 19.06.86, reite_rando os argumentos de suas defesas anteriores.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso reúne as condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A equiparação das pessoas físicas às pessoas jurídicas, para os efeitos da legislação do imposto de renda, em consequência de realização de operações imobiliárias, está prevista, basicamente, em dois decretos-leis consolidados ou regulamentados no RIR/80, que são os Decretos-leis nºs: 1.381/74 e 1.510/76.

A sistematização da matéria, no RIR/80, está inserida no Livro II - "Tributação das Pessoas Jurídicas"; Título I - "Contribuintes e Responsáveis"; Subtítulo I - "Contribuintes", Capítulo II - "Empresas Individuais", Seção II, "Empresas Individuais Imobiliárias".

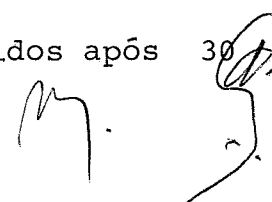
Estende-se pelos arts. 98 a 122, distribuídos pelas seguintes subseções:

I - Disposições Gerais (arts. 98/105)

II- Alienação a Pessoa Jurídica por Pessoa Vinculada (art. 106).

III- Comercialização de Imóveis Havidos até 30 de junho de 1977 (arts. 107/110).

IV- Comercialização de Imóveis Havidos após 30



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10410/001.608/84-74
Acórdão nº CSRF/01-0.708

de junho de 1977 (arts. 111 a 114).

V - Incorporação e Loteamento (arts. 115/119).

VI- Determinação do Resultado (arts. 120/122).

O art. 98, para caracterizar as empresas individuais imobiliárias dispõe:

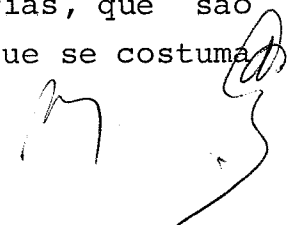
"Art. 98 - Serão consideradas empresas individuais, para os fins da alínea c do parágrafo 1º do art. 97, as pessoas físicas que (Decreto-lei nº 1.381/74, art. 3º, e Decreto-lei nº 1.510/76, art. 10, I):

- I - alienarem imóveis a empresa a que estejam vinculadas, se a empresa adquirente explorar, por qualquer modalidade, a construção, a comercialização de imóveis ou atividade de florestamento ou reflorestamento (Subseção II);
- II- praticarem, em nome individual, a comercialização de imóveis com habitualidade (Subseções III e IV, ou
- III- promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos (Subseção V)."

Fica claro, a partir da divisão da matéria no texto legal e, nomeadamente, da distribuição feita no art. 98, que os suportes fáticos da equiparação são, tão somente:

- a) no inciso I, a alienação de imóveis, nas condições legais previstas, a empresas a que os alienantes estejam vinculados;
- b) no inciso II, a comercialização de imóveis com habitualidade, tal como definida legalmente, e, finalmente;
- c) a promoção de incorporações ou loteamentos, também na forma da lei.

No caso das incorporações imobiliárias, que são o que mais interessa ao presente litígio, temos o que se costuma



denominar de incorporações "de direito" e "incorporações de fato".

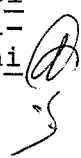
Na incorporação "de direito", objeto do art. 115 do RIR/80, excluídas as hipóteses ressalvadas no seu parágrafo único e respectivas alíneas, pode haver a equiparação às pessoas jurídicas pelo só fato de:

a) as pessoas físicas assumirem a iniciativa e a responsabilidade de incorporação, nos termos dos arts. 29, 30 e 68 da Lei nº 4.591/64 ("Lei das Incorporações Imobiliárias"); ou

b) as pessoas físicas serem titulares de terrenos que, nos termos do parágrafo 1º do art. 31 da Lei nº..... 4.591/64, outorgarem mandato a construtor ou corretor de imóveis com poderes para alienação de frações ideais, em que aquelas pessoas físicas, mandantes, se beneficiarem do produto dessas alienações.

CAIO MÁRIO DA SILVA PEREIRA (in "Condomínio e Incorporações ", 2ª ed., Rio, 1969, Forense, págs. 187 e segs.) ensina:

"Um indivíduo procura o proprietário de um terreno bem situado, e incute-lhe a idéia de realizar ali a edificação de um prédio coletivo. Mas nenhum dos dois dispõe do numerário, e nenhum deles tem possibilidade de levantar por empréstimo o capital, cada vez mais vultoso, necessário a levar a termo o empreendimento. Obtém, então, opção do proprietário, na qual se estipulam as condições em que este aliena o seu imóvel. Feito isto, vai o incorporador ao arquiteto, que lhe dá o projeto. O construtor lhe fornece o orçamento. De posse dos dados que lhe permitem calcular o aspecto econômico do negócio (participação do proprietário, custo da obra, benefício do construtor e lucro), oferece à venda as unidades. Aos candidatos à aquisição não dá um documento seu, definitivo ou provisório, mas deles recebe uma "proposta" de compra, em que vêm especificadas as condições de pagamento e outras minúcias. Somente quando já conta com o número de subscritores suficientes para suportar os encargos da obra, é que o incorporador a inicia. Se dá sua execução por empreitada, contrata com o empreiteiro; se por administração, ajusta esta com o responsável técnico."



co, e contrata o calculista, contrata os operários, contrata o fornecimento de materiais etc.

Vendidas todas as unidades, promove a regularização da transferência de domínio, reunindo em uma escritura única o vendedor e compradores que este nunca viu, aos quais são transmitidas as respectivas quotas ideais do terreno. Normalmente os contratos com o construtor, fornecedores, empreiteiros de serviços e empregados são feitos em nome dos adquirentes, que o incorporador é encarregado de representar. Quando o edifício está concluído, obtém o "habite-se" das autoridades municipais, acerta suas contas com cada adquirente, e lhe entrega as chaves de seu apartamento. Normalmente é o incorporador que promove a lavratura da esscritura de convenção do condomínio.

Pode, porém, o incorporador, como nota Pontes de Miranda, ser o próprio dono do terreno, que pretende promover a elevação do edifício; ou pode ser um condômino; ou titular de um direito de opção, que é a hipótese mais frequente; ou um simples especulador. Variando este aspecto inicial do negócio jurídico, o desenvolvimento de sua atividade é mais ou menos enquadrado no esquema que traçamos acima."

Sintetizando:

"Aí está, em linhas gerais, o esquema de sua atuação que nem sempre ocorre nesta seqüência. Às vezes o incorporador é o próprio construtor; outras vezes é o proprietário. Uma vez o incorporador adquire o terreno, outras ajusta com o dono deste a edificação mediante a entrega de partes do prédio (certo número de apartamentos ou de lojas). Uma vez o incorporador é um estabelecimento de crédito, que financia a edificação; outras vezes os adquirentes pagam todo o preço no correr dela; e outras ainda custeiam uma parte, obtendo um financiamento do próprio incorporador (caso em que este na realidade financia apenas o que é o seu lucro, ou o lucro mais o valor do terreno se este lhe pertence) etc."

Apesar "desta variedade polimorfa de atividades" , no dizer do citado Autor, o legislador ousou definir incorporação e incorporador, respectivamente, no parágrafo único do art. 28 e no art. 29 da Lei nº 4.591, de 16.12.64, como se segue:



"Art. 28 -

Parágrafo único. Para efeito desta lei, considera-se incorporação imobiliária a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas (VETADO).

Art. 29 - Considera-se incorporador a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que, embora não efetuando a construção, compromissa ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas (VETADO), em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominal, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.

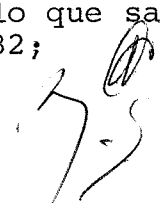
Parágrafo único. Presume-se a vinculação entre a alienação das frações do terreno e o negócio de construção, se, ao ser contratada a venda, ou promessa de venda ou de cessão das frações de terreno, já houver sido aprovado e estiver em vigor, ou pender de aprovação de autoridade administrativa, o respectivo projeto de construção, respondendo o alienante como incorporador."

Por sua vez, o art. 30 da mesma lei estende a condição de incorporador aos proprietários e titulares de direitos aquisitivos que contratem a construção de edifícios que se destinem a constituição em condomínio, sempre que iniciarem as alienações antes da conclusão das obras.

Ainda segundo o inciso II do art. 115 do RIR/80, onde se faz remissão ao parágrafo 1º do art. 31 da Lei nº 4.591/64, convém transcrever:

"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 art. 32;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10410/001.608/84-74
Acórdão nº CSRF/01-0.708

b) o construtor (decreto nº 23.569, de 11.12.33, e 3.995, de 31 de dezembro de 1941, e dec.-lei nº 8.620, de 10 de janeiro de 1946) ou corretor de imóveis (lei nº 4.116, de 27.08.62).

§ 1º No caso da alínea b, o incorporador será investido, pelo proprietário de terreno, o promitente comprador e cessionário deste ou o promitente cessionário, de mandato outorgado por instrumento público, onde se faça menção expressa desta lei e se transcreva o disposto no § 4º do art. 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."

De tudo o exposto e transcrito, temos que, na hipótese da incorporação "de direito" do art. 115 do RIR/80, o que determina a equiparação às pessoas jurídicas é, tão-só; a qualificação da pessoa física como incorporador imobiliário, nenhuma importância tendo qualquer consideração em torno de quem sejam as pessoas físicas ou jurídicas a quem se destinem as unidades construídas sobre qualquer das modalidades de incorporação.

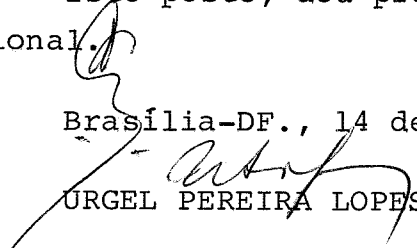
Salta aos olhos que nenhuma diferença pode existir, para os efeitos tributários, quando a incorporação seja a "de fato", cogitada no art. 116 do RIR/80. Também aqui o que importa considerar é se o incorporador o é, ainda que sem efetuar o registro dos documentos de incorporação, mas já tendo iniciado a venda das unidades imobiliárias antes de decorrido o prazo legal.

Não é com a alienação dessas unidades que se torna incorporador, nem deixa de sê-lo por os alienatários serem A ou B.

Irrelevante, pois, a criação de sociedade para receber os imóveis construídos por incorporação, ainda que em integralização de capital, para administrá-los ou o que seja, se o sócio alienante já era incorporador à data em que transferiu os imóveis à nóvel sociedade.

Isto posto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Brasília-DF., 14 de novembro de 1986

 - RELATOR