



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
6ª REGIÃO FISCAL



PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/6ª RF/DISIT Nº 146, de 20 de agosto de 2001	
INTERESSADO		CNPJ/CPF
DOMICÍLIO FISCAL		

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: CONDOMÍNIOS. A pessoa física, que compartilha a construção de imóvel com outras pessoas físicas com elas constituindo um condomínio na propriedade do imóvel, não integra uma sociedade de fato, mas está sujeita a ser equiparada a empresa individual, mediante a aplicação dos critérios de caracterização de pessoa jurídica, como se fosse o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação.

Dispositivos Legais: artigos 150, 151, 152 e 155 do RIR/1999, PN CST nº 66/1973.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

A consulente apresentou sua dúvida em petição que, analisada pelo órgão preparador, mostrou-se inepta, por omitir os dispositivos da legislação objeto da consulta. O atendimento ao requisito essencial foi providenciado, mediante complementação da petição, na qual foram incluídas novas dúvidas e esclarecimentos.

2. A consulente inicialmente informa que está construindo edifício de apartamentos para venda após concluída a obra, empregando recursos próprios, de irmãos e de

cunhados, em terreno registrado em seu nome. O resultado da venda será rateado na proporção do valor investido por cada um.

3. Em dúvida quanto ao preenchimento de Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), teria procurado informar-se na unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de sua jurisdição, em duas ocasiões, obtendo informações contraditórias.

3.1. Na sua primeira visita, feita antes de iniciar as obras, indagaram-lhe sobre a modalidade de sociedade constituída (condomínio, sociedade por quotas etc), tendo a consulente relatado o trato feito com os familiares. Teria sido orientada a indagar no Cartório se haveria necessidade de constituir uma pessoa jurídica (PJ). No cartório teria sido informada que, se a SRF não fizesse restrições, não haveria necessidade de constituir a empresa, mas que o registro do imóvel construído seria feito em seu nome. A orientação obtida na unidade da SRF teria sido a de que, nessas circunstâncias, cada um dos participantes no negócio deveria especificar em sua declaração de bens tanto o valor das benfeitorias realizadas no seu terreno com seus próprios recursos, como os valores investidos pelos demais. Ao final da venda, seria apurado ganho de capital e o imposto de renda devido seria pago por cada um deles. A consulente deu prosseguimento à obra, pautando-se por essas orientações. Entretanto, a consulente teve dúvida ao preencher a Declaração de IR/2001 e retornou à unidade local da SRF.

3.2. Nessa ocasião teria sido informada que deveria ter constituído uma empresa e pago a Cofins e outros tributos, que não saberia especificar.

4. De seu relato sobre as conseqüências pessoais resultantes da insegurança quanto aos procedimentos a serem seguidos, fica subentendida crítica ao atendimento da unidade local e sua preocupação com os vários problemas acarretados, dentre eles a situação difícil em que se encontra frente a alguns dos participantes, que têm urgência em recuperar seu dinheiro.

5. Pergunta, ao final de seu primeiro requerimento, como cada um deles deve preencher sua declaração de IRPF, se agiram corretamente até o momento, se há impedimento para a venda dos apartamentos e, nesse caso, como proceder para concretizá-la.

6. Na complementação do requerimento, a consulente esclarece que está em dúvida quanto à aplicação dos artigos 150, 151 e 152 do Decreto nº 3000/1999, e declara, em síntese, que ela e os demais participantes do empreendimento desejam saber se os atos que praticaram até o momento já tornaram obrigatória a equiparação de pessoa física à jurídica. Traz a informação de que as despesas inerentes à obra iniciaram-se em fevereiro de 2000, quando foi dado início ao estudo do projeto e indaga:

“1 – Quais os regimes de tributação legalmente permitidos para a presente situação?”

2 – Tendo em vista as atividades desenvolvidas até o presente momento sem equiparação à Pessoa Jurídica e supondo-se sejam vendidas todas as unidades nos próximos 10 meses perguntamos:

a - se automática ou conseqüentemente haverá a equiparação à Pessoa Jurídica.

b - se poderemos, opcionalmente, como PESSOAS FÍSICAS, oferecer os lucros obtidos na venda à tributação, como sendo GANHO DE CAPITAL.

3 – Em caso de equiparação à Pessoa Jurídica:

a – se a escrituração deverá ser providenciada de forma retroativa?

b – se afirmativo, desde quando?

c – quais os tributos no caso de equiparação?

d – se haverá cobrança de encargos legais: multa e juros

e – em qual tipo de Pessoa Jurídica deverá ser efetuada a tributação: construtora, incorporadora etc.?”

FUNDAMENTOS LEGAIS

7. A interessada apresenta pedido de esclarecimentos sobre a aplicação da legislação tributária em seu nome e de outras pessoas envolvidas no fato objeto da consulta, sem apresentar as devidas procurações, com isso descumprindo o requisito essencial previsto no art. 3º, § 1º, I, “c”, da Instrução Normativa SRF nº 21, de 9 de janeiro de 1997. Assim sendo, impõem-se declarar a ineficácia da consulta no que tange aos demais participantes do negócio, como preconizam os artigos 7º e 11 da IN SRF nº 21/1997.

7.1. Há que se considerar, ademais da questão da representação de consulentes, que em ambos os pedidos de esclarecimentos foram feitas indagações vagas, sem se referirem ao dispositivo legal sobre o qual versam as dúvidas ou mesmo que extrapolam a legislação tributária. De igual forma, deve ser declarada a ineficácia da consulta, nos termos dos artigos 7º e 11 da IN SRF nº 2/1997, por desatendimento aos requisitos do art 3º, IV, e 11, II, da mesma IN SRF.

7.2. Assim sendo, não serão objeto de esclarecimentos dúvidas como as referentes à comercialização das unidades construídas, às instruções para preenchimento de declaração e a encargos legais. Destarte, informe-se à interessada que ser-lhe-á de grande valia consultar as informações contidas nos manuais “Perguntas e Respostas – Pessoa Física/2001”, itens 219, 221, 222, 223, 392, 399, 553, 569, 570 e 571, e “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica/2000”, itens 64 a 93, ambos disponíveis para consulta no *site* da Secretaria da Receita Federal na Internet. Para acessá-lo, clicar o botão “INFORMAÇÕES” na parte superior da tela inicial do *site*, cujo endereço é www.receita.fazenda.gov.br.

8. Os dispositivos legais que ensejaram suas dúvidas foram os artigos 150, 151 e 152 do Regulamento do Imposto sobre Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999). O art. 150 relaciona as hipóteses em que se dá a equiparação de pessoa física à pessoa jurídica individual, estando dentre elas a da pessoa física que promove a incorporação de edifícios em condomínio (§ 1º, inciso III):

“Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

(.....)

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).”

9. Segundo o art. 151, inciso I, do RIR/1999, pessoas físicas, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas individuais, quando promoverem a incorporação de prédios em condomínio, nos termos dos arts. 29, 30 e 68 da Lei nº 4591, de 16/12/64:

“Art. 151. 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 (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º):

I - as pessoas físicas que, nos termos dos arts. 29, 30 e 68 da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, do Decreto-Lei nº 58, de 10 de dezembro de 1937, do Decreto-Lei nº 271, de 28 de fevereiro de 1967, ou da Lei nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, assumirem a iniciativa e a responsabilidade de incorporação ou loteamento em terrenos urbanos ou rurais;”

9.1. Definição de incorporação imobiliária é apresentada no item 5 do Paracer Normativo CST nº 66, de 29 de junho de 1973:

“5. Segundo a Lei número 4.591, incorporação imobiliária é a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para a alienação total ou parcial de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas. Embora inexista nesse dispositivo menção expressa à necessidade de a alienação ser feita antes da conclusão das obras, tal elemento resulta do contexto da lei, de cuja leitura não remanesce dúvida a respeito: a alienação de coisa futura, ou sua promessa, é da essência da incorporação imobiliária.”

9.2. A consultante declarou que sua pretensão era vender os apartamentos somente após concluída a obra. Se esse for o caso, configurar-se-á operação de compra e venda, conforme esclarece o item 4 do Parecer CST nº 2.575, de 29 de setembro de 1976:

“7. Por outro lado, se sobre o terreno realizar-se edificação cujas unidades autônomas só forem vendidas depois de prontas não haverá incorporação. Tratar-se-á, então, de aquisição de terreno com ou sem construção e subsequente venda com a construção (item 7 do PN-66, de 29.06.73).”

10. Por outro lado, o art. 152 do RIR/1999 prevê a hipótese em que há equiparação do proprietário ou titular de terreno que não registra os documentos de incorporação e promove a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias:

“Art. 152. Equipara-se, também, à pessoa jurídica, o proprietário ou titular de terrenos ou glebas de terra que, sem efetuar o registro dos documentos de incorporação ou loteamento, neles promova a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias ou a execução de loteamento, se iniciar a alienação das unidades imobiliárias ou dos lotes de terreno antes de decorrido o prazo de sessenta meses contados da data da averbação, no Registro Imobiliário, da construção do prédio ou da aceitação das obras do loteamento (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, arts. 10, inciso IV, e 16).”

§ 1º Para os efeitos deste artigo, caracterizar-se-á a alienação pela existência de qualquer ajuste preliminar, ainda que de simples recebimento de importância a título de reserva (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 2º).

§ 2º O prazo referido neste artigo será, em relação aos imóveis havidos até 30 de junho de 1977, de 36 meses contados da data da averbação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, arts. 10, inciso IV, e 16).”

11. Segundo informa a consulente, além de não pretender efetuar a venda antes de concluída a obra, e de, conseqüentemente, não terem sido registrados os documentos de incorporação, não foi averbada no Registro de Imóveis a construção do prédio de apartamentos. Constata-se que, até o momento, não se configuraram as hipóteses de equiparação à pessoa jurídica previstas nos mencionados art. 151 e 152. Está claro que, se houver mudanças nos planos iniciais e decidir-se pelo registro da documentação da incorporação no Registro Imobiliário, a equiparação se dará por força do art. 151.

12. Se não for tomada essa providência, a equiparação poderá ocorrer por força do art. 152 do RIR/1999. Nesse caso, não se trata de incorporação de direito, e o critério a prevalecer é o do prazo entre a averbação da construção no Registro de Imóveis e a data de alienação, sendo que, se o terreno tiver sido adquirido até 30 de junho de 1977, o prazo será de trinta e seis meses da data da averbação da construção no Registro de Imóveis, se a aquisição foi posterior, o prazo será de sessenta meses contados da mesma data.

13. Dada a urgência em reaver os valores investidos, pode-se inferir que a alienação se dará antes de esgotado o prazo do art. 152 do RIR/1999. Há que se considerar, entretanto, que os participantes do negócio estão compartilhando a propriedade sobre todo o imóvel em construção, sem que se possa determinar a “*priori*” o quinhão que caberá a cada um até o momento em que decidirem pela venda de cada unidade. Sendo assim, são todos co-

proprietários do imóvel, que permanece indiviso, em face do caráter de informalidade aceito por todos os envolvidos. Tendo em vista que a construção está sendo promovida por várias pessoas, cabe informar à consulente que, no momento em que for efetivada a venda, deverá observar o previsto no art. 155 do RIR/1999, assim como ao declarado no Ato Declaratório (Normativo) CST nº 29, de 9 de novembro de 1976:

RIR/1999:

“Art. 155. Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles façam parte também pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º).”

Parágrafo único. A cada condômino, pessoa física, serão aplicados os critérios de caracterização da empresa individual e demais dispositivos legais, como se fosse ele o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 7º, parágrafo único).”

Ato Declaratório (Normativo) CST nº 29/1976:

“O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO,....,

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que ocorrerá a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, nos termos do art. 6º, § 1º do Decreto-lei nº 1.381/74 (RIR/75, art. 101, § 10), combinado com o artigo 7º do mesmo D.L. (RIR, art. 102), no caso de serem destinadas mais de 2 (duas) unidades imobiliárias a cada condômino e se for iniciada a alienação dessas unidades antes de decorrido o prazo de 36 (trinta e seis) meses contado da data da averbação no registro Imobiliário, da construção do prédio.”

13.1. No que tange ao determinado no ADN, cabe alertar que o prazo aplicável será de 60 meses, se o terreno tiver sido adquirido após 30 de junho de 1977, por força das alterações legais introduzidas nas normas que interpretou (art. 10, IV, c/c art. 16 do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976).

13.2. A título ilustrativo, se, instituído o condomínio de unidades autônomas, forem destinadas à consulente duas ou mais unidades imobiliárias, e se uma delas for vendida dentro do prazo previsto na legislação, a consulente estará equiparada a pessoa jurídica. Por outro lado, se a consulente permanecer compartilhando a propriedade de todas as unidades com os demais, e com eles constituindo um condomínio na propriedade do imóvel, a equiparação se dará no momento em que for efetivada a primeira venda no prazo da legislação, como se cada um deles fosse o único titular da operação, e no limite de suas participações.

14. Partindo-se da premissa de que não haverá arquivamento da documentação da incorporação, o momento em que se configurará a equiparação será o previsto no art. 156, II, do RIR/1999. Se, entretanto, realizar-se o arquivamento da documentação da incorporação, a data da equiparação será a do inciso I do mesmo artigo:

“Art. 156. A equiparação ocorrerá (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 6º, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 11):

I – na data de arquivamento da documentação do empreendimento, no caso do art. 151;

II – na data da primeira alienação, no caso do art. 152;”

15. A partir da data em que ocorrer a equiparação, aplicar-se-á o regime fiscal das pessoas jurídicas (art. 158 do RIR/1999). As obrigações acessórias decorrentes da equiparação estão relacionadas no art. 160 do RIR:

“Art. 160. As pessoas físicas consideradas empresas individuais são obrigadas a:

I - inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ no prazo de noventa dias contados da data da equiparação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "a");

II - manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados por órgão da Secretaria da Receita Federal, observado o disposto no art. 260 (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 12);

III - manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações, pelos prazos previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "c");

IV - efetuar as retenções e recolhimentos do imposto de renda na fonte, previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "d").

Parágrafo único. Quando já estiver equiparada à empresa individual em face da exploração de outra atividade, a pessoa física poderá efetuar uma só escrituração para ambas as atividades, desde que haja individualização nos registros contábeis, de modo a permitir a verificação dos resultados em separado, atendidas as normas dos arts. 161 a 165.”

CONCLUSÃO

16. Declaro ineficaz a consulta no que tange às indagações de interessados não representados pela consulente assim como no que se refere a pedidos de esclarecimentos sobre assuntos para os quais não foram indicados os dispositivos legais que ensejaram dúvida ou que não versam sobre a legislação tributária e, com base nos fundamentos expostos, soluciono a consulta esclarecendo que:

a) a equiparação de pessoa física à empresa individual por incorporação imobiliária ocorre na data de arquivamento da documentação do empreendimento;

- b) se não for tomada essa providência, haverá equiparação da pessoa física à pessoa jurídica se, averbada a construção no Registro de Imóveis, o proprietário ou titular de terreno que nele promover a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias alienar unidade imobiliária no prazo de trinta e seis meses da data da averbação da construção no Registro de Imóveis, se o terreno tiver sido adquirido até 30 de junho de 1977, ou, se a aquisição foi posterior, no prazo de sessenta meses contados da mesma data;
- c) tratando-se de condomínio na propriedade do imóvel, a cada condômino pessoa física aplicam-se os critérios de caracterização da empresa individual e demais dispositivos legais, como se ele fosse o único titular da operação imobiliária, nos limites de sua participação;
- d) a pessoa física equiparada a empresa individual deve adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas;
- e) o fato da pessoa física equiparada por força da legislação à empresa individual não se encontrar regularmente inscrita no CNPJ ou no competente órgão do registro civil ou de comércio, é irrelevante para fins de pagamento do imposto de renda pessoa jurídica.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Dê-se ciência desta solução.

À Delegacia da Receita Federal em Uberlândia, Seção de Tributação.

De acordo com o disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando a presente Solução de Consulta recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral do Sistema de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF nº 2, de 9 de janeiro de 1997, art. 12.

Belo Horizonte, 20 de agosto de 2001.

FRANCISCO PAWLOW

Chefe da SRRF06/Disit

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 112/1999 (DOU de 26/05/1999)