

Rio de Janeiro, 13 de agosto de 1979

À

BETA LOCADORA DE IMÓVEIS LTDA.

(endereço omissis)

Prezados Senhores,

Em resposta à carta de 24 de julho p. passado, junto devolvemos, com as modificações por nós sugeridas, a minuta do instrumento de contrato de sociedade em conta de participação a ser firmado por essa sociedade com proprietários de apartamentos do Edifício Rio Brasil.

Respondemos a seguir às consultas formuladas na mesma carta, sobre implicações fiscais do referido contrato.

## **2. Posição Jurídica dos Proprietários de Apartamentos**

V. Sas. consultam se, pelo fato de a Beta firmar o mesmo contrato com diversos proprietários de apartamentos, conferindo-lhes o direito de participar no resultado da exploração do conjunto dos apartamentos, haverá sociedade - de direito ou de fato - entre esses proprietários.

A sociedade em conta de participação é forma jurídica, típica e nominada, de contrato pelo qual duas pessoas se reúnem, sem firma social e sem constituição de pessoa jurídica, para lucro comum em uma ou mais operações determinadas. As operações que são objeto do contrato são realizadas em nome do sócio ostensivo, que é o único a se obrigar para com terceiros, e os direitos de participação do sócio oculto exercem-se somente contra o sócio ostensivo.

Se a mesma pessoa assume a posição de sócio ostensivo em diversos contratos de sociedade em conta de participação, cada qual com sócio oculto diferente, as relações jurídicas que se estabelecem são entre o

sócio ostensivo e cada sócio oculto, e não há nenhuma relação jurídica entre os diversos sócios ocultos. Não é possível, por isso, configurar-se sociedade entre esses sócios ocultos, nem de direito nem de fato.

Não há sociedade porque os sócios ocultos não contratam entre si, mas, cada um, separadamente, com o sócio ostensivo. Do fato da contratação de diferentes sociedades em conta de participação com o mesmo sócio ostensivo não nascem, para os sócios ocultos, nem obrigações entre si nem direitos uns contra os outros. As relações jurídicas de cada sócio oculto são, exclusivamente, com o sócio ostensivo.

Essa conclusão não é modificada pela circunstância de o objeto de cada contrato de participação constituir o resultado de todos os apartamentos explorados por essa sociedade, e não apenas do apartamento dado em comodato pelo Participante. A sociedade em conta de participação pode ter por objeto uma ou mais operações do sócio ostensivo, e essas operações não estão necessariamente relacionadas com a contribuição do sócio oculto. É o que ocorre, normalmente, quando essa contribuição é empréstimo de uma quantidade de capital financeiro para reforçar o capital de giro do sócio ostensivo, que em contrapartida assegura ao sócio oculto a participação em alguns de seus negócios.

### **3. Tratamento Fiscal**

3.1. Ao Participante (sócio oculto) cabe, nos termos do contrato, uma parcela do resultado das operações realizadas pelo sócio ostensivo; assim sendo, essa parcela pode ser denominada (propriamente) de "participação no resultado" ou "quota-parte do resultado".

3.2. A legislação tributária manda classificar na Cédula II da declaração de rendimentos da pessoa física os rendimentos percebidos de sociedades em conta de participação (Lei nº 154/47, art. 12; RIR/75, art. 39, a).

3.3. Conquanto a Lei nº 3.470/58, art. 4º, permita a dedução, na Cédula II, de despesas necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora, quer nos parecer que, à vista das disposições do contrato, não caberá essa dedução cedular, posto que todas as despesas com as operações

objeto do contrato o do apartamento correrão por conta da Beta, cabendo ao Participante parcela do resultado líquido das operações.

3.4. A Beta, ao distribuir a participação ao sócio oculto residente ou domiciliado no País, não deverá efetuar retenção de imposto de renda na fonte porque inexistente norma legal expressa criando essa incidência do imposto.

3.5. Para o sócio ostensivo, como pessoa jurídica, a quota-parte nos seus resultados atribuída ao sócio oculto constitui despesa operacional, pois a participação de terceiro é custo necessário à realização do seu resultado. Por conseguinte, à falta de rubrica específica no formulário para declaração de rendimentos da pessoa jurídica, essas despesas deverão ser registradas no item genérico "outras despesas operacionais".

3.6. O Parecer Normativo CST nº 345, de 19.05.1971 - que conceitua os resultados transferidos ao sócio oculto como "divisão dos resultados de empreendimento comum", e não coma distribuição de lucros - declara que, quando da divisão dos resultados em conta de participação, a parcela pertencente ao sócio oculto pessoa jurídica será por ele considerada como receita operacional, e a parte que couber ao sócio ostensivo deverá ser incorporada "aos resultados de suas atividades normais".

3.7. Tanto as pessoas físicas quanto as jurídicas têm, em princípio, o dever legal de enviar à Secretaria da Receita Federal informações sobre os rendimentos pagos ou creditados a terceiros (pessoas físicas ou jurídicas), indicando inclusive a natureza dos rendimentos e os nomes e endereços dos beneficiários (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 198; RIR/75, art. 440). Não obstante, a autoridade administrativa, ao instituir a declaração de imposto de renda retido na fonte (DIRF-Port. MF 780/70, IN-SRF 77/77), dispôs que são obrigados a apresentar essa declaração os estabelecimentos de pessoas jurídicas que tenham efetuado créditos ou pagamentos de rendimentos a terceiros com retenção de imposto de renda na fonte. Por conseguinte, os rendimentos pagos ou creditados aos participantes não constarão da declaração do imposto de renda retido na fonte, por não terem dado origem à incidência desse imposto.

3.8. De acordo com o artigo 13 da Lei nº 4.154/62 (RIR/75, art. 442), as fontes pagadoras de rendimentos deverão fornecer ao beneficiário, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório dos rendimentos pagos ou creditados no ano anterior. Esse dever existe mesmo quando o referido documento não deva ser anexado à declaração de rendimentos do beneficiário, por não haver sobre ele incidido imposto de renda na fonte.

3.9. No que se refere ao imposto sobre serviços, tecnicamente não é devido porque:

a) a receita do sócio ostensivo é de locação de imóveis em nome próprio, operação que não constitui fato gerador do imposto;

b) a quota-parte do resultado que cabe ao sócio oculto não constitui pagamento por prestação de serviços e, portanto, igualmente, não será abrangida pelo imposto.

Não obstante, é possível que o fisco municipal tente enquadrar a quota-parte do sócio ostensivo como contraprestação pela “administração de bens ou negócio” ou de “agenciamento ou representação de qualquer natureza” (itens XVI e XXXIV, respectivamente, do parágrafo único do artigo 44 do Código Tributário do Município - Decreto-lei nº 6, de 15.03.75). Além disso, em tese é possível que a Secretaria da Fazenda do Município entenda que a operação do Edifício Rio Brasil é enquadrável no item XLI, isto é, “hospedagem em hotéis, pensões e congêneres...”.

Acreditamos, todavia, que essas eventuais interpretações do fisco estadual não venham a prevalecer.

Colocamo-nos à disposição de V. Sas. para qualquer esclarecimento adicional que se faça necessário.

Atenciosamente,