



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MEDP

Sessão de 13 de junho de 1980

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.82

Recurso nº : RP/101-0.013

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrido : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: CERÂMICA CONVENÇÃO S.A.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS -
É tipificada pela aquisição de imóvel pertencente ao acionista-controlador por valor superior ao do mercado. Para fins de prova do valor de mercado prevalece, sobre laudo de avaliação restrita ao imóvel alienado, demonstrativo feito pela fiscalização, devidamente comprovado pelas respectivas escrituras, dos valores de negociações contemporâneas ou posteriores de imóveis no mesmo local.

Recurso especial a que se dá provimento.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral e Luiz Miranda. Ausente o Conselheiro Fernando Cícero Velloso.

Sala das Sessões, 13 de junho de 1980.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

V.v.

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON

RELATOR

Leon Freida Sklarowsky
LEON FREIDA SKLAROWSKY

PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Carlos Danilo Barbuto Cabral de Mendonça, Urgel Pereira Lopes, Pedro Martins Fernandes.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0855/06.172/78

RECURSO N.º: RP/101-0.013

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.082

RECORRENTE N.º: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: CERÂMICA CONVENÇÃO S.A.

R E L A T Ó R I O

O Dr. Procurador da Fazenda Nacional junto à 1ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes recorre para esta Câmara Superior do Acórdão nº 101-71.377, que, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário interposto por CERÂMICA CONVENÇÃO S. A., sediada em Sorocaba, Estado de S. Paulo, tendo a referida decisão a seguinte ementa:

"DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

IRPJ - Do exame das provas o convencimento da inexistência de distribuição disfarçada de lucros, eis que o valor da venda à Empresa de propriedade imobiliária pertencente ao acionista majoritário, foi inferior ao fixado por Laudo de Avaliação subscrita pela Câmara de Valores Imobiliários do Estado de S. Paulo, entidade especializada, que orientou-se em pesquisas feitas no local, considerando as características da zona, padrões, melhoramentos públicos existentes, acessos, topografia e salubidade do solo. Recurso a que se dá provimento."

A ação fiscal imputou ao sujeito passivo a distribuição disfarçada de lucros, no importe de Cr\$ 3.998.018,00 mediante a aquisição, em 25 de maio de 1976, feita a seu acionista majoritário, Paulo Steiner Júnior, de imóvel rural denominado "Chácara

Bela Vista", com a área de 100.247,75 metros quadrados, situada no bairro de Itaim, município de Itu (SP), por valor notoriamente superior ao de mercado.

A transação foi minuciosamente descrita no "termo de constatação" de fls. 02 e 03, o qual foi instruído com cópias, de fls. 04 a 68, de escrituras de imóveis vendidos nos anos de 1976, 1977 e 1978, situados também no referido bairro de Itaim, município de Itu (SP).

Enumerados os valores de 23 operações de venda de imóveis, sendo 5 no ano de 1976, 14 no ano de 1977 e 4 no ano de 1978, os fiscais apuraram que o valor médio do metro quadrado correspondia a Cr\$ 8,00, enquanto o valor global da aquisição feita pela empresa atuada a seu acionista majoritário fora de Cr\$ 5.100.000,00 do qual, deduzido o valor das benfeitorias de Cr\$ 300.000,00, resultaria o valor de Cr\$ 47,881374 por metro quadrado, ou seja um excesso de Cr\$ 39,881374.

A impugnação interposta pela atuada foi acompanhada de laudo de avaliação subscrito pela Câmara de Valores Imobiliários do Estado de S.Paulo, datado de 19 de maio de 1976, no qual se atribui ao imóvel em causa o valor de Cr\$ 5.312.387,50 para pagamento a vista.

A fls. 93 e 94 a impugnante ofereceu, também, um outro laudo de avaliação elaborado por um corretor de imóveis, datado de 6 de outubro de 1978, com a ressalva de que se levaria em conta o preço na região no ano de 1976, no qual atribui a área alienada por Paulo Steiner Junior a atuada o valor de Cr\$ 6.315.008,25. O referido laudo foi instruído com as peças de fls. 95 a 105, que se referem a avaliações feitas para fins judiciais em áreas vizinhas e uma sentença, transitada em julgado, que homologa um dos laudos apresentados.

A fls. 106 consta outro laudo de avaliação, muito sucinto, referente ao imóvel em questão, subscrito por outro corretor de imóveis, datado de 7 de outubro de 1978, com ressalva idêntica ao de fls. 93/94, atribuindo a "Chácara Bela Vista", objeto do

Auto de Infração, o valor de Cr\$ 6.014.865,60.

De fls. 108 a 115 foi prestada minuciosa informação pe los fiscais autuantes examinando e refutando cada uma das provas pro duzidas pela autuada.

De fls. 119 a 122 a decisão da instância singular man- teve a ção fiscal.

A maioria vencedora na 1a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, dando provimento ao recurso voluntário interposto a fls. 126/127, fundamentou-se no laudo firmado pela Câmara de Valores Imobiliários de S.Paulo, por ser "entidade especializada em ava- liações", rejeitando "o exaustivo e meritório levantamento procedido pela fiscalização resumido no quadro demonstrativo de fls. 69", por- que "levou em conta valores constantes de escrituras de compra e venda que por conveniência das partes nem sempre registram os reais valores das transações".

Recorrendo para esta Câmara Superior, o Dr. Procurador da Fazenda Nacional junto à 1a. Câmara do 1º Conselho de Contribuin- tes realça que "se trata de matéria exclusivamente de prova", em que se confronta a "robusta prova colhita pela Fiscalização, no sentido de que o valor do imóvel em causa era, de fato, superior ao de mer- cado" com "o laudo de avaliação da Câmara de Valores Imobiliários do Estado de S.Paulo, em que se louvou a decisão recorrida, que peca pela extrema indigência quanto aos dados técnicos e fatores que de- terminaram suas conclusões", e que, ademais, "a aquisição da aludi- da propriedade não resultou em qualquer benefício para o adquiren- te."

O Dr. Procurador da Fazenda Nacional junto a esta ins- tância especial, pronunciando-se na forma regimental, postula o pro- vimento do recurso especial para restabelecimento da decisão da ins- tância monocrática.

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO JACINTO DE MEDEIROS CALMON - RELATOR

A ação fiscal se fundamenta no art. 233, letra b do RIR/75, verbis:

Art. 233 - Considerar-se-ão formas de distribuição disfarçada de lucros ou dividendos pela pessoa jurídica:

a)

b) A aquisição de qualquer das pessoas aludidas na alínea anterior (acionista, sócio, dirigente ou participante nos lucros da pessoa jurídica ou aos respectivos parentes e dependentes) de bem ou direito por valor notoriamente superior ao de mercado.

No exame dos autos, fica sobejamente evidenciado que a Cerâmica Convenção S.A. adquiriu, de seu acionista majoritário, a propriedade denominada "Chácara Bela Vista" pelo preço de Cr\$ 5.300.000,00, fato documentado e não contestado.

Mais do que acionista majoritário, o alienante era, na verdade, proprietário exclusivo da empresa, como detentor de 99,99% do capital social, como comprova o documento de fls. 116.

A ele, acionista controlador, proprietário exclusivo de sociedade anônima que dissimula empresa individual, cabia, só e exclusivamente deliberar sobre o preço, conveniência e condições da aquisição de imóvel de sua propriedade, sem qualquer destinação vinculada aos objetivos da empresa.

A hipótese que se nos depara nestes autos não é nova. Vale relembrar, sobre o assunto o ensinamento de RUBENS REQUIÃO no seu excelente trabalho "Abuso de Direito e Fraude através da Personalidade Jurídica" (DISREGARD DOCTRINE) - Revista dos Tribunais - Dez. 1969 - vol. 410:


"Na análise feita pelos autores que se dedicam ao estudo da "disregard doctrine" o maior campo de sua aplicação se situa

Acórdão CSRF/01-0.082

no das famigeradas sociedades de um sócio apenas, ou das sociedades fictícias como também são conhecidas. O direito moderno da Alemanha e dos Estados Unidos, já se disse, com o propósito de proteger a sociedade capitalista, acabou por suportar e admitir as sociedades de um sócio apenas, mesmo sob a forma de sociedade anônima, no caso em que todas as ações venham a pertencer somente a um acionista. Assim, o que se exige, nesses países, é que no ato da fundação da sociedade haja o concurso de vários sócios, pouco importando, porém, que logo após, provocada ou ocasionalmente, todas as cotas ou ações venham a se unificar em u'a mão apenas, ao contrário do que ocorre em outras legislações, como na francesa, ou na nossa, nas quais a sociedade anônima, por exemplo, se dissolve "pleno jure" se até a primeira assembléia posterior não se restabelecer a pluralidade dos sócios requerida pela lei (art. 137, d)."

Não vamos, entretanto, na hipótese dos autos, buscar na aplicação da "disregard doctrine", sustentada pelos Professores Rolf Serick e Piero Verrucolli, desenvolvida e aplicada pelos Tribunais norte-americanos e alemães para impedir a fraude ou abuso através da personalidade jurídica, o respaldo necessário para a solução do presente litígio fiscal. Citamo-la tão somente para evidenciar que a aquisição do imóvel foi feita praticamente por sociedade de apenas um sócio, com 99,99% das ações, só a este beneficiando, pois continuou na posse do imóvel, que não tinha qualquer vinculação com os objetivos da empresa, nem ao uso desta foi destinado. A compra do imóvel pela empresa, como bem destacou o ilustre Procurador da Fazenda - Dr. Adhemilson Bastos de Carvalho, apenas teve o escopo de transferir recursos da empresa para o nome de seu principal e - porque não dizer - único acionista, já que os demais representavam a insignificante fração de 0,01%.

Examinemos, pois, os fatos unicamente à luz do preceito em que se alicerçou a ação fiscal, ou seja, art. 233, letra b do RIR/75.



A tipificação da distribuição disfarçada de lucros, na hipótese em causa, está condicionada a tres inarredáveis suportes fáticos: - que tenha ocorrido aquisição de bem ou direito; - que tal aquisição tenha sido feita por pessoa jurídica da qual o alienante seja acionista, sócio, dirigente ou participante nos lucros; - que, cumulativamente, a aquisição tenha sido feita por valor notoriamente superior ao de mercado.

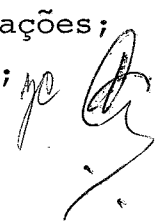
Quanto ao primeiro e segundo pressupostos - a efetividade da aquisição e a vinculação societária entre adquirente e alienante - não paira qualquer dúvida e nem a empresa os contesta, sendo, pois, matéria incontroversa.

Resta analisar a ocorrência do terceiro pressuposto - valor da aquisição notoriamente superior ao de mercado - que é o cerne do litígio.

Antes do advento do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que definiu a expressão legal "valor de mercado" (art. 60, § 4º) como "a importância em dinheiro que o vendedor pode obter mediante negociação de bem no mercado", ensinava Antonio Roberto Sampaio Dória em "Distribuição Disfarçada de Lucros e Imposto de Renda", pg. 57/58:

"O conceito de valor de mercado não apresenta contornos nítidos. Todo bem ou direito pode ter um valor, mas nem sempre um mercado. A quantidade e a regularidade da oferta e demanda do bem ou direito determinam a existência de um mercado, noção contingente no tempo e no espaço. O valor resultante dessa massa de operações periódicas, envolvendo o mesmo bem ou direito, define sua cotação no mercado. Ademais, referindo a lei valor notório de mercado, pressupõe o conhecimento generalizado, ainda que especializado, das transações de que aquele vem a emergir. Os pressupostos de um mercado são, por conseguinte, simultaneamente:

- a) o volume das operações;
- b) sua habitualidade;



c) a notoriedade do valor por que tais operações se concretizam.

Esses conceitos são, por força, relativos. Parece impossível deduzir aprioristicamente o nível de ocorrência concomitante daqueles fatores para definir a existência de mercado. É matéria, esta, casuística e de apreciação um tanto subjetiva, diante de concretas situações de fato. Parâmetros absolutos, de qual volume, habitualidade ou notoriedade caracterizam um mercado são insuscetíveis de fixação prévia."

Ora, enquanto o singelo laudo de avaliação de fls. 81/86 limita-se a compatibilizar o valor do imóvel com o da venda, sem trazer aos autos qualquer elemento em que se vislumbre o valor de mercado, os diligentes fiscais de tributos federais fizeram um levantamento minucioso de 23 operações de venda de terrenos de diferentes dimensões, no mesmo bairro de Itaim, na cidade de Itu, em que se situa o imóvel em causa, demonstrando efetivamente o "valor de mercado" a ser confrontado com o valor de aquisição.

Ressalte-se que tal levantamento do "valor de mercado" dos terrenos de Itaim foi feito da forma mais liberal que se possa imaginar. De fato, a fiscalização obteve a média de valor do metro quadrado tomando como base 5 (cinco) operações realizadas no ano de 1976, ou seja no mesmo ano em que houve a alienação de que trata o presente litígio, 14 no ano de 1977 e 4 no ano de 1978, estas últimas 18, portanto, em anos posteriores, já refletindo os acréscimos decorrentes da desvalorização da moeda e eventuais melhoramentos do bairro. Ainda assim, o valor médio foi muito inferior ao valor do metro quadrado na aquisição feita pela empresa a seu acionista quase exclusivo.

Observe-se que não apenas o levantamento feito pela fiscalização trouxe aos autos, para determinação do valor de mercado, um volume razoável de operações, como também demonstrou a regularidade da oferta e demanda imobiliária na localidade de Itaim. E é efetivamente, como bem ressaltou a lição de Sampaio Dória, anteriormente transcrita, "o valor resultante dessa massa de operações pe-

riódicas, envolvendo o mesmo bem ou direito, que define sua cotação no mercado."

Por outro lado, as escrituras públicas trazidas aos autos pela fiscalização evidenciam a notoriedade dos valores das transações que serviram de base ao cálculo do valor de mercado, tendo em vista que o registro público de tais escrituras deu publicidade às respectivas operações, tornando implicitamente "notórios" os seus valores, pois de livre acesso ao público (artigo 17 da Lei nº 6.015 de 31 de dezembro de 1973, que dispõe sobre registros públicos).

E ainda que se admitisse, para argumentar, que não havia mercado ativo para os imóveis de Itaim, seria incensurável o critério adotado pela Fiscalização, consagrado que está pelo art. 60, § 6º, do Decreto-lei 1.598/77, verbis:

" § 6º - O valor dos bens para os quais não haja mercado ativo poderá ser determinado com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem, ou em negociações contemporâneas de bens semelhantes, entre pessoas não compelidas a comprar e vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influam de modo relevante na determinação do preço."

Observe-se, ademais, que a singeleza, rotulada como indigência pelo recurso da douta Procuradoria da Fazenda Nacional, do laudo da Câmara de Corretores de Valores Imobiliários do Estado de S. Paulo faz tabula rasa do confronto com o valor de mercado, e, segundo se infere, não convenceu nem mesmo a própria recorrente que, desde logo, pretendeu robustecer as conclusões daquele laudo, com duas outras avaliações feitas por corretores de imóveis de Itu dois anos depois, amplamente refutadas pelo parecer de fls. 108/115.

Opto, pois, pela aceitação do "exaustivo e meritório levantamento procedido pela fiscalização, resumido no quadro de fls. 69", para usar a expressão da decisão recorrida, que bem de-

Acórdão CSRF/01-0.082

monstra, e o faz de forma liberal, que na aquisição do imóvel a que o acionista-proprietário compeliu a empresa, sem que esta objetivas se sua utilização em seus fins sociais, houve inequívoca distribuição disfarçada de lucros.

Dou provimento, pois, ao recurso especial

Brasília DF., 13 de junho de 1980.

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON - RELATOR