



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 10 de agosto de 1983

ACORDÃO Nº 105-0.315

Recurso nº 86.777 - IRPJ - EXS: DE 1974 a 1976

Recorrente CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E CONSTRUÇÕES S.A.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

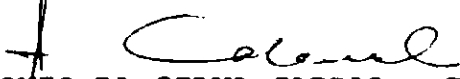
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Alienação de Imóvel à Pessoa Ligada - Presume-se distribuição disfarçada de lucros, o negócio pelo qual a pessoa jurídica aliena à pessoa física a ela ligada lote de seu loteamento por valor muito abaixo do fixado na tabela de preços de venda para o público em geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E CONSTRUÇÕES S.A.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação, nos exercícios de 1974 a 1976, respectivamente as parcelas de Cr\$ 24.582,24, Cr\$ 133.627,36 e de Cr\$ 54.381,52, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *gmr*

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 11 AGO 1983
RECURSO DA FAZENDA NACIONAL : NÃO HOUE

- PROCURADOR DA FAZENDA NA
NACIONAL

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Hugo Teixeira do Nascimento, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. *fm*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0811/052.005/76

RECURSO Nº: 86.777

ACÓRDÃO Nº: 105-0.315

RECORRENTE Nº: CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E CONSTRUÇÕES S.A.

R E L A T Ó R I O

CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E CONSTRUÇÕES S.A., empresa com sede à Rua Araújo, nº 70 - 12º andar, em São Paulo, Capital, inscrita no CGC do Ministério da Fazenda sob o nº 61.083.424/0001-51, não se conformando com a decisão do Delegado da Receita Federal em São Paulo, recorre a este Colegiado, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado auto de infração por ter alienado a seus diretores imóveis, que constituem o objeto de suas operações, por preço inferior ao que notoriamente é vendido ao público, conforme demonstrativo de fls. 02, operação que configura distribuição disfarçada de lucros, enquadrando-se na hipótese do art. 233, alínea "a", do RIR/75.

A empresa impugnou o auto, alegando, em síntese, o seguinte:

"a) a tabela de preços dos imóveis (lotes) vendidos indica uma cotação maior em relação ao preço real das aquisições, por volta de 26%;

b) a tabela representa preço de oferta, estan^{do}

Acórdão nº 105-0.315

- do os preços em valores maiores que o de mercado, suscetível de redução, jamais o preço real;
- c) operações com terceiros já foram efetuadas e com reduções maiores;
 - d) a empresa não é proprietária dos lotes; quem transferiu o imóvel foi um terceiro, pessoa física;
 - e) o preço dessa transferência, que o fisco impugnou, foi correspondente ao de mercado;
 - f) não houve venda "notoriamente" inferior ao preço de mercado" (transcrito de fls. 121).

O Delegado da Receita Federal confirmou os termos do auto, considerando que "notoriedade, segundo ensina Plácido e Silva, é o estado daquilo que preexiste por si mesmo, revelando-se uma verdade irretorquível". No caso dos autos, notório é o fato de que a empresa alienou a seus dirigentes bens imóveis por valores inferiores ao de mercado, como prova o quadro demonstrativo de fls. 02. Por outro lado, a empresa, ao contrário do que afirma, é proprietária dos imóveis, conforme se nota pelos docs. de fls. 45/56, pois figura inclusive nos contratos de compromisso de compra e venda, na qualidade de promitente vendedora. Determinou, no entanto, que fosse excluída a cobrança de juros moratórios.

A autuada tomou ciência da decisão em 12/11/82, e apresentou o recurso voluntário em 15/12/82, repetindo, na essência, o que tinha sido afirmado na impugnação.

É o relatório. 

Acórdão nº 105-0.315

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator

O processo envolve questão preliminar, qual seja, a relativa à tempestividade do recurso. Embora a ciência tenha ocorrido em 12/11/82 e a protocolização do recurso em 15/12/82, não se verificou a perempção, uma vez que o dia 13 de novembro caiu num sábado e o dia 15 foi feriado nacional, iniciando-se a contagem, por força do disposto no art. 210 do CTN, no dia 16 de novembro.

Quanto ao mérito, trata o presente de infração cometida pela pessoa jurídica, cuja base legal é o art. 233, alínea "a", do RIR/75, segundo o qual considera-se forma de distribuição disfarçada de lucros:

"a alienação a qualquer título, a acionista, sócio, dirigente ou participante nos lucros de uma pessoa jurídica ou aos respectivos parentes ou dependentes, de bem ou direito, por valor notoriamente inferior ao de mercado."

A subsunção dos fatos apontados pelo fiscal autuante a esta norma suscita duas espécies de questões: a primeira está em saber se houve alienação a sócio, dirigente ou participante nos lucros de imóvel pertencente à empresa; a segunda, se a alienação foi por valor notoriamente inferior ao de mercado, pois, na essência, são essas as questões levantadas pela recorrente.

I - ALIENAÇÃO A PESSOA LIGADA

Se observarmos o quadro demonstrativo, de fls. 02, verificaremos que todos os adquirentes dos imóveis cujas alienações provocaram o presente auto de infração são diretores da autuada. A empresa não nega este fato, mas apenas afirma que não era proprietária dos lotes vendidos a seus dirigentes. Tal asserção não é correta, pelos seguintes motivos: 

Acórdão nº 105-0.315

1.1 - desde logo, a afirmação da recorrente é desmentida pelo doc. de fls. 62/69, denominado "ESCRITURA DE CONVÊNIO ENTRE CONDÔMINOS DE LOTEAMENTO" (note-se a palavra "condôminos"), no qual se acham especificadas as parcelas do terreno pertencentes a cada condômino, sendo que a recorrente aí aparece como detentora de 6,1339% da área loteada. Transcreve-se o parágrafo único da cláusula 02, constante de fls. 67:

"§ - Da área global dos convencionais, excluíram estes, com exceção da Cabreúva, uma parte, que reservaram para sua exclusiva propriedade, tal como o fizeram nos respectivos contratos que firmaram separadamente. Dessa forma, a superfície dos participantes no empreendimento, deduzida as frações ressalvadas, perfaz a soma de 2.348.020,80 m², cabendo-lhes portanto, a seguinte proporção:

a) A Joanina Ruffolo:	33,5087%
b) A Hibrahim Hallak:	33,5087%
c) A Jayme Furini:	8,9180%
d) A José Marcos Pires:	8,9403%
e) A Álvaro da Silva Pires:	8,9403%
f) <u>A Cabreúva pela totalidade de sua gleba de 145.200 m²:</u>	<u>6,1339%</u>

(grifei).

Nas "DECLARAÇÕES PRELIMINARES" ficou dito, na cláusula 1.2, às fls. 63:

"1.2 - Com a denominação de "BAIRRO SAUSALITO DA CANTAREIRA", as partes retro se associaram para a constituição de um loteamento, nos termos do Decreto-lei nº 58/37, entregando a cada um, para esse fim os seguintes imóveis:

a) CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E CONSTRUÇÕES S.A. uma gleba - contendo 6 (seis) alqueires, ou sejam 14,52 ha., mais ou menos, assim descrita e caracterizada ..."

Na verdade, cada condômino abdicou de sua parte para o empreendimento comum, que era o loteamento denominado "Bairro Sausalito da Cantareira". Tal empreendimento era possível, no regi^o

Acórdão nº 105-0.315

me do Decreto-lei nº 58, de 1937, conforme se vê pela leitura de seu art. 1º.

1.2 - Se analisarmos o doc. 15, de fls. 57, cópia de "ESCRITURA PARTICULAR" DE COMPROMISSO DE VENDA E COMPRA de imóvel loteado com cláusula resolutiva expressa, veremos que o referido documento se inicia do seguinte modo:

"Como partes, intervêm no presente instrumento:

a) de um lado, como promitentes	<u>vendedores:</u>
CABREÚVA - REFLORESTAMENTO E	<u>CONSTRUÇÕES</u>
S.A. ..."	

1.3 - Se observarmos o que está acertado na ESCRITURA DE CONTRATO DE LOTEAMENTO E OUTRAS AVENÇAS, de fls. 71/74, encontramos a cláusula 11, de fls. 73, assim redigida:

"11 - Estando o loteamento integralmente concluído de conformidade com os itens previstos na cláusula 4 e desde que os lotes do empreendimento não sejam totalmente absorvidos pelo mercado imobiliário no prazo de 4 (quatro) anos, a contar da data de início das vendas (conforme consta da cláusula nº 8 e item 8.2), qualquer participante poderá liquidar sua posição mediante recebimento de sua cota parte, nos lotes remanescentes, na seguinte proporção: 11.1 - 50% (cinquenta por cento) da área loteada remanescente caberão à outorgada CABREÚVA - EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A...."

1.4 - A escritura de compra e venda, de fls. 91/94, aponta como vendedor, entre outros, a autuada e como comprador o Sr. Paulo Vratislau Cervenka, que é seu Diretor Comercial.

1.5 - Os contratos celebrados com os sócios, de fls. 45, 49, 51, 53 e 56 apontam a autuada como "vendedora" dos citados imóveis.

1.6 - Cabe ressaltar que a empresa celebrou contra-

Acórdão nº 105-0.315

to com outras pessoas físicas, de fls. 62, já mencionado, no qual as partes formam uma sociedade do tipo em conta de participação, e que a CABREÚVA é considerada como participante nos custos e nos lucros do empreendimento.

Se a autuada realmente constituiu uma sociedade em conta de participação, ou coisa equivalente, deveria ter trazido para os autos provas mais convincentes de seu papel de sócio ostensivo. Como é do conhecimento da empresa, a Administração Tributária exige que em empreendimentos do tipo sociedade em conta de participação o sócio ostensivo mantenha contabilidade própria para o empreendimento, o que não foi alegado no caso presente.

Vale, para o caso, invocar-se o art. 126 do CTN, que, para maior compreensão, passo a transcrever:

"Art. 126 - A capacidade tributária passiva in depende:

- I -
- II -
- III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional."

Note-se que a ótica do Direito Tributário é bastante ampla, uma vez que atinge a realidade econômica. Embora no Registro de Imóveis cada área continuasse como propriedade de pessoas físicas, o empreendimento realizado demonstrou que, para efeitos de loteamento foram essas áreas aglutinadas num só todo, de tal sorte que, na hipótese de os lotes não serem vendidos em sua totalidade, a CABREÚVA teria direito a parte deles como acontece em qualquer restituição de capital na extinção de sociedade. Aliás, nas minutas dos contratos anexados ao processo está dito que as pessoas físicas proprietárias de áreas em Mairiporã associaram-se à CABREÚVA, o que denota a existência de algo mais do que uma simples sociedade em conta de participação, não só porque não há sócio oculto, mas porque todos os participantes se apresentam dian

Acórdão nº 105-0.315

te de terceiros como proprietários do empreendimento comum, que é o loteamento.

O modelo legal posto no art. 233, alínea "a", do RIR/75, prevê a alienação de bem ou direito, portanto de bem do ativo, e não há dúvida de que os contratos mencionam a venda de bem de ativo da CABREÚVA, embora esse bem seja possuído em condomínio.

II - VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO DE MERCADO

A aquisição dos lotes, de acordo com o quadro de fls. 02, oferece a seguinte proporção:

ADQUIRENTE	Valor da Tabela	Valor do Contrato	%
Arthur Andrade Filho	1.385.406,00	1.000.000,00	28
Clóvis Pires Ferreira	442.902,00	328.000,00	26
Paulo Vratislau Cervenka	357.542,00	300.000,00	16
"	771.566,00	497.000,00	35,5
Jayme Ribeiro Wright	317.128,00	222.000,00	30

Como se vê, as percentagens vão de cerca de 16% até 35,5% de desconto concedido aos diretores da autuada. A tormentosa questão está em saber se este quadro poderá levar à conclusão de ter existido distribuição disfarçada de lucros, uma vez que a lei exige que o valor da alienação seja notoriamente inferior ao de mercado.

A Teoria Geral do Direito encara o fato notório no capítulo das provas. Assim, o art. 334 do Código de Processo Civil determina que independem de prova os "fatos notórios". Invoco, a respeito, a lição de Pontes de Miranda:

"Os fatos notórios, que estão, na ordem 

Acórdão nº 105-0.315

dos fatos empíricos, como as proposições evidentes na ordem lógica, prescindem de prova. Porque a prova tem o fito de convencer o juiz e, havendo a notoriedade do fato, há a convicção do juiz anterior à prova, que seria supérflua.

A notoriedade pode ser iuris ou facti. O notorium iuris é absoluto, se se trata de regra jurídica; relativo, se resulta de sentença transitada em julgado. O notorium facti resulta de fato que é conhecido de todos os que fazem parte de determinado círculo social, de modo que não há dúvida a respeito de tal fato. Há notoriedade de coisa estável (o edifício, a rua, o monumento, a sede do governo), de fato transeunte (a morte de alguém, o assassinio, a catástrofe), ou de fato periódico ou contínuo (a passagem de certa pessoa a tantas horas pelo lugar A, a invasão de terrenos pelo mar).

Dizem-se notórios os fatos "conhecidos", sem ser pela prova feita, não porque estejam na ciência privada do juiz, porém como fato que ele deva conhecer. São pois, exceção ao princípio de que o juiz não pode julgar, quanto ao tema probatório, pelo que conhece de ciência própria; é exceção ao princípio de que os fatos alegados têm de ser provados." (Comentários ao Cód. de Proc. Civil, Ed. Forense, 1974, tomo IV, pág. 230).

À luz da lição do mestre, é possível dizer-se, no caso, que os preços pagos pelos diretores são notoriamente abaixo dos de mercado?

A pergunta suscita uma outra dúvida: o que é preço de mercado? Para definir tal expressão, valho-me da Lei nº 6.404/76, que conceitua o valor de mercado dos bens destinados à venda do seguinte modo:

"Art. 183 - No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

.....

§ 1º - Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se valor de mercado:

a)

Acórdão nº 105-0.315

b) dos bens ou direitos destinados à venda, o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda, e a margem de lucro;

c)".

É evidente que o conceito há de ser entendido com as adaptações necessárias, uma vez que imóvel não é mercadoria. O que cumpre reter é ter a lei conceituado o preço de mercado como aquele que é normal e corrente, conhecido por quem opera com o bem que está à venda.

No caso dos autos, o trabalho do fiscal foi facilitado pela própria empresa, pois esta possuía tabela na qual estava relacionado o preço de cada lote. Este preço, evidentemente, é o preço de mercado.

Alega a recorrente que, em se tratando de diretores não haveria razão para incluir no preço de venda a comissão de corretores e demais gastos. O fiscal atentou para este particular, tanto assim que diminuiu em 10% o preço de tabela, como se verifica pelo demonstrativo de fls. 02. Já aqui houve interpretação benévola do fiscal autuante, uma vez que a lei não permite qualquer dedução do preço de venda para efeitos de cálculo da distribuição disfarçada de lucros. Não há, igualmente, qualquer embasamento legal para se proceder à dedução dos 17%, como quer a recorrente. Aliás, se a redução é porque a empresa tem que diminuir os custos do preço de venda, em se tratando de alienação a diretor, tal diminuição é justamente prova de distribuição de lucros.

De qualquer forma, a própria recorrente afirma que as alienações em pauta estiveram, em média, 26% abaixo do preço de tabela. Ora, quem está habituado a lidar no mercado de imóveis sabe muito bem que tal rebaixamento de preço, naquela época, ocorreria apenas em casos muito especiais, para beneficiar o comprador, uma vez que essa é a margem de lucro da empresa. Note-se que houve

Acórdão nº 105-0.315

alienação, inclusive, com 35,5% de desconto, valor completamente fora do que normalmente acontece, sobretudo pelo fato de as alienações serem a prazo.

Pela análise dos documentos, verifica-se que as vendas feitas aos diretores ainda foram realizadas com outras facilidades que, na realidade, tornam mais barato o imóvel. Assim, além do desconto, o período de pagamento continuou bastante longo. Qualquer um sabe que, nas raras hipóteses em que o comprador obtém desconto do vendedor, o tempo de pagamento é diminuído.

Outra espécie de benefício, que só é concedido em casos muito especiais, foi o fato de em vários desses contratos o diretor da autuada ter adquirido o imóvel mediante emissão de notas promissórias pro soluto. O benefício foi tão patente que se tornou necessário cláusula especial a este respeito, uma vez que havia cláusula impressa no sentido de que as promissórias que o comprador estava assinando eram pro solvendo.

A recorrente tenta mostrar que alienou lotes para terceiros por preços bastante reduzidos, como o fizera a seus dirigentes. Parece, no entanto, que seus cálculos não se apresentam corretamente feitos. Assim, afirma, às fls. 12, que alienou para o Sr. Henrique Santos Martins um imóvel cujo preço de tabela era de Cr\$ 458.623,00, com redução de 31,97%. Acontece que o contrato anexo às fls. 8 e 9, acusa o preço de venda como sendo Cr\$ 391.944,00. Ora, tal quantia representa um abatimento de cerca de Cr\$ 14,54%, e não 31,97%.

Ainda que se considere este cálculo como erro material, é preciso ficar bem claro que o fato de a empresa alienar para terceiros um bem por preço muito inferior ao de mercado nada tem a ver com o caso. A hipótese legal simplesmente considera como distribuição disfarçada quando o fato ocorre com relação a pessoa ligada. 

Y

Acórdão nº 105-0.315

Todo o esforço da recorrente para tentar demonstrar que os preços de sua tabela não correspondiam ao preço de mercado é inútil, uma vez que, segundo princípio tradicional em matéria de processo, a ninguém aproveita alegar fato próprio. Se os valores da tabela eram assim apresentados aos compradores, de nada adianta, agora, vir a empresa afirmar que os preços da tabela não correspondiam aos preços de mercado.

Em conclusão, conforme ficou evidenciado, a recorrente se associou a pessoas físicas, para um empreendimento comum caracterizado por loteamento de área pertencente aos empreendedores, cujos contornos essenciais se encontram na "Escritura de Convênio entre Condôminos de Loteamento", de fls. 62/69.

De acordo com a cláusula 5 da "Escritura de Contrato de Loteamento e outras Avenças", de fls. 72, bem como da que consta às fls. 85:

"5 - A participação de cada sócio neste empreendimento será proporcional ao valor total das vendas realizadas, a saber:

5.1 - 60% (sessenta por cento) do valor total das vendas realizadas caberão à outorgada, CABREÚVA - EMPREEDIMENTOS IMOBILIÁRIA S.A., pela responsabilidade da integral realização do empreendimento, atendendo às obrigações previstas na cláusula 4."

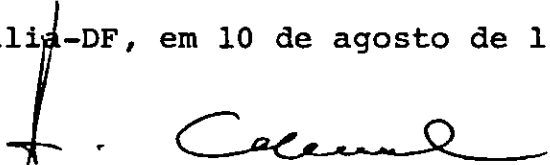
Por força da cláusula 6 desse mesmo contrato, a distribuição de resultados deveria ser feita de acordo com a apuração mensal.

A forma de apuração de resultados é importante, uma vez que a recorrente só se beneficiaria de 60% das vendas realizadas e, portanto, em matéria de distribuição de lucros só deverão ser considerados como distribuídos os lucros que ela realmente tenha recebido.

Acórdão nº 105-0.315

Assim sendo, sou pelo provimento parcial do presente recurso, no sentido de se excluir da tributação, nos exercícios de 1974 a 1976, respectivamente, as parcelas de Cr\$ 24.582,24, Cr\$ 133.627,36 e Cr\$ 54.381,52, que representam 40% das importâncias que foram tomadas como base para a tributação.

Brasília-DF, em 10 de agosto de 1983


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR