



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ACG/

Sessão de 12 dezembro de 1983.

ACORDÃO Nº 101-74.871

Recurso nº 87.697 - IRPJ - EXS: de 1978, 1980 e 1981.

Recorrente PRÓ-SOLO MINERAÇÃO S/A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BRASÍLIA -DF.

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS -
- Caracterizada pela conferência de imóvel
pertencente a acionista controlador,
em aumento de capital da empresa, por valor
notoriamente superior ao de mercado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
de recurso interposto por PRÓ-SOLO MINERAÇÃO S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preli-
minar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 12 de dezembro de 1983.

AMADOR OUPRELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: 15 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRA NO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0166/006.332/81-62

RECURSO Nº: - 87.697

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.871

RECORRENTE Nº: - PRÔ-SOLO MINERAÇÃO S/A

R E L A T Ó R I O

A empresa Prô-Solo Mineração S/A, estabelecida em Brasília - DF, impugnou parte da exigência fiscal constante do Auto de Infração lavrado em 13.08.82 referente à distribuição disfarçada de lucros caracterizada pela subscrição do aumento do capital por um dos sócios, no ano-base de 1977, exerc. de 1978, me diante incorporação de um imóvel por valor superior ao de mercado.

Em suas razões defende que incorporação não se confunde com aquisição e que o art. 233 do RIR/75 refere-se à "a-lie-nação a qualquer título", mas não à "aquisição a qualquer título". Diz que "incorporar" é reunir, juntar, e "adquirir" é obter por compra, havendo assim diferenciação na expressão. No to tocante valor atribuído ao imóvel na incorporação (Cr\$ 4.900.000,00), quando o mesmo fora adquirido quinze dias antes pelo preço de Cr\$.... 50.000,00, informa a interessada que o valor atribuído guardou consonância com parecer de comissão constituída para esse fim, conforme determinação legal, e que qualquer outro laudo que pretenda outra avaliação, é meramente pessoal, subjetivo e limitado. Faz restrições ao laudo apresentado pelo Serviço de Patrimônio da União que não encontra amparo na Teoria da Administração Financira.

A réplica fiscal é no sentido de que em toda incorporação estão implícitas a aquisição e a alienação. No caso, alienante foi o sócio que entregou o imóvel à empresa, transferindo

Acórdão nº 101-74.871

-lhe todos os direitos sobre ele - e - adquirente foi a empresa que recebeu o imóvel, entregando, em troca, ao alienante, o valor correspondente às ações, conforme conceituação dada no art. 100, § 3º do RIR/75, cuja matriz é o art. 2º do Dec. lei nº 1.381/74. Daí se infere que incorporação, alienação e aquisição se confundem. A seguir tece considerações sobre o laudo de avaliação elaborado pelos peritos nomeados pela Assembléia de acionistas, apontando irregularidades nos critérios adotados e transcrevendo as "ementas" dos Acórdãos nºs. 101-00.394, 101-72.842, 101-72.849 e 101-72.792, deste Colegiado. Conclui dizendo que não resta dúvida de que os três pressupostos da distribuição disfarçada de lucros estão muito claros no processo.

A autoridade julgadora monocrática manteve o lançamento impugnado, sob o fundamento de que:

"Alienação é o ato pelo qual o titular transfere a outra pessoa sua propriedade. Usou o legislador a forma genérica sem restringir a hipótese legal a qualquer das espécies de alienação. Estão, assim compreendidas as alienações a título gratuito ou oneroso, a voluntária ou compulsória, bastando que, de qualquer forma se verifique a transferência de propriedade, promovida pelo titular a outra pessoa. Exclui apenas as hipóteses em que não se verifica a transferência de propriedade, mesmo que haja a transferência da posse do bem ou de seu uso ou usufruto.

Diante do exposto, conclui-se que no presente caso houve realmente uma alienação, vez que o sócio majoritário transferiu a propriedade (uma gleba de terras adquirida em 13/10/76) para a firma Pro-Solo Mineração Ltda.

Rubens Requião, em seu livro Curso de Direito Comercial, 2º Vol., fls. 51, diz o seguinte: "a avaliação será feita por três peritos ou por empresa especializada ... com especialistas treinados ... "que são segundo o art. 7º, letra "c" da Lei nº 5.194, de 24.12.66, engenheiros, arquitetos e agrônomos. Além do mais a Câmara de Valores Imobiliários do Distrito Federal ao fazer uma avaliação por engenheiro ainda a registra no CREA, o que vem demonstrar a prevalência do laudo do SPU sobre o apresentado pelo contribuinte."

Segue-se o tempestivo recurso alinhado às fls. 91/99, onde a Recorrente ressalta que a "ementa" da decisão se refere

a "aquisição de imóveis", quando o que se deu foi "incorporação de imóvel ao capital de uma sociedade, mediante subscrição de ações". O termo aquisição não é sinônimo de incorporação. Defende que o mérito da matéria reside assim em entender os dois conceitos: AQUISIÇÃO E INCORPORAÇÃO, vez que o art. 233, do Dec. nº 76.186, assim se refere, "in verbis":

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

- a) a alienação, a qualquer título a acionista, sócio.
- b) a aquisição, de qualquer das pessoas aludidas na alínea anterior, de bem ou direito por valor notoriamente superior ao de mercado".

Cabe ressaltar a diferença entre os dizeres da alínea "a", aplicável à alienação, que se faz a qualquer título, e os dizeres da alínea "b", a aquisição, mostrando que o legislador se preocupou com a alienação onerosa, (isto é, adquirir é o mesmo que comprar com dispêndio de dinheiro ou com a troca de um outro bem de valor econômico).

Há que se enfatizar a expressão a qualquer título, para que se compreenda que a intenção do legislador foi restritiva às operações de AQUISIÇÃO com dispêndio, e que o termo AQUISIÇÃO, puro e simples não autoriza a elasticidade pretendida pelo fisco para abranger toda e qualquer operação de transferência de propriedade.

Que isso não é verdade, flui do próprio relatório da referida Decisão, assim é que às fls. 02, no seu parágrafo quarto (a numeração é nossa, na ordem seqüencial, à falta de numeração datilográfica, e visa tão-somente facilitar a remissão citada), se refere:

"ALIENAÇÃO é o ato pelo qual o titular transfere a outra pessoa sua propriedade".

Ora alienação se refere à alínea a, do art. 233, e diz respeito à ALIENAÇÃO DA SOCIEDADE A AÇIONISTA, SÓCIO, etc., o que não se aplica à espécie (É DA EMPRESA PARA O SÓCIO, no caso vertente ocorreu o inverso DO SÓCIO PARA EMPRESA). Não há que confundir as duas alíneas do citado artigo. Discute-se a aplicabilidade da alínea b

logo não há que se falar na hipótese prevista na alínea a, não é a do caso vertente. Não obstante essa evidência que salta aos olhos, é nela que o fisco vai se louvar para tentar tipificar a infração, porque, óbvio, a alínea b, aplicável a espécie, não ampara tal interpretação. Logo é o próprio fisco que reconhece que o TERMO AQUISIÇÃO não ampara a hipótese de incorporação, tanto assim que dele, em nenhum momento pode se socorrer para tipificar a operação.

Socorrendo-se do Código Tributário Nacional, no Capítulo III, Impostos Sobre o Patrimônio e a Renda, Seção III - Impostos Sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos, art. 35, "in literis":

Art. 35 - "O Imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - "A TRANSMISSÃO, A QUALQUER TÍTULO, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, por natureza (grifo nosso)".

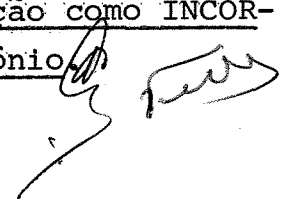
Ora, veja-se bem como o legislador, é sábio e capaz, aqui não se fala em aquisição ou alienação, porque, óbvio, tais termos ~~hav~~eriam de ser tomados em sentido restrito, para falar-se em TRANSMISSÃO, adjetivo amplo, genérico e abrangente. A seguir, dispõe o Código em seu artigo, 36:

Art. 36 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I - quando efetuada para SUA INCORPORAÇÃO ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela ~~ins~~ubscrito; (grifo nosso).

II - ...

Enfatize-se, que a Lei maior, se refere a incorporação como INCORPORAÇÃO e não, por exemplo, para alienação ao patrimônio



Acórdão nº 101-74.871

O recurso a esses pontos do Código Tributário Nacional é para deixar expresso que a LEI maior, o CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, retira mérito a qualquer interpretação genérica e ampla como pretende o fisco. Os adjetivos hão de ser usados, em direito, na sua acepção restrita. Quando houver de ser em acepção ampla, genérica e abrangente, torna-se necessário que assim se faça no diploma legal. Daí o Código se referir a transmissão e não alienação, a INCORPORAÇÃO e não aquisição, e etc.

Este item é matéria fundamental e basilar do Direito Constitucional:

"as leis fiscais devem interpretar-se RESTRITIVAMENTE, SEM AMPLIAÇÕES, QUE LHES DETURPEM A EXATIDÃO DO CONTEÚDO".

Como bem enfatiza o ilustre e renomado jurista, Ministro Emérito do Supremo Tribunal Federal, hoje seu Presidente, CORDEIRO GUERRA, em Relatório no RE 95.905-0 - PR, 2a. Turma, fls. 14, data de 22 de junho de 1982. O fisco no caso em tela, atua de forma diferente, interpreta atribuição ao legislador intenção genérica, ampla e irrestrita, nega-se à evidência por exemplo de que o legislador na alínea b, (A APLICÁVEL À ESPÉCIE), não usando a expressão A QUALQUER TÍTULO, não o fez por economia datilográfica, antes por precisa função do adjetivo, fundamentado no conhecimento universal de que as leis fiscais devam interpretar-se restritivamente, sem ampliações, que lhes deturpem a exatidão do conteúdo. Não é o que faz o fisco. No fundamento da sua decisão, A ALIENAÇÃO hipótese prevista na alínea a, que nada tem a ver com o caso presente, para em seguida falar em aquisições, sem em qualquer momento, recorrer ao ADJETIVO CORRETO: INCORPORAÇÃO, óbvio, e aqui cabe a ênfase, porque assim, procedeu o tempo todo em interpretação pessoal, sem se ater ao princípio universal da interpretação da lei fiscal, como apontado pelo Ministro Cordeiro Guerra, em seu brilhante relatório atrás referido. Deturpa, o fisco, assim, o entendimento da Lei, em verdadeira afronta a esse princípio universal.

12. Deixa a Delegacia da Receita Federal, em seu Relatório de se referir à invocação de Acórdãos proferidos pelo Tribu

Acórdão nº 101-74.871

nal Federal de Recursos e pelo próprio Supremo Tribunal Federal, na apreciação de ações. A matéria já se tornou mansa e pacífica para os Tribunais, que em todos os casos têm concluído pela inocorrência da infração.

A seguir a Recorrente transcreve as "ementas" dos Acórdãos nºs 48.635 do TFR e 75.150 do STF em abono de sua tese.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

Esta Câmara tem se pronunciado em sentido oposto a tese desenvolvida pela Recorrente entendendo que, na conferência de bens em aumento de capital existe alienação.

Nesse sentido é de se apontar o brilhante voto proferido pelo eminente Conselheiro Sylvio Rodrigues no Acórdão nº 101-74.244, de 13.04.83, donde permitimo-nos destacar os seguintes trechos:

"A tese seguida pela defesa, na conferência de bens em aumento de capital, é a de que inexiste alienação, por não se concretizar uma operação de compra e venda, por não ter havido sequer incidência do imposto de transmissão entre vivos mas apenas averbação no Registro de Imóveis. Dá, assim, a entender que, na conferência de bens em aumento de capital, não há aquisição por parte da empresa para a qual os bens se transferem.

A afirmação da inexistência de alienação nada mais envolve do que uma ilusão, como tentativa de obscurecer-se uma verdade.

Com efeito, em dado momento um imóvel pertence ao sócio que, após entregá-lo à empresa e receber em troca quotas de capital, é ele levado a Cartório de Registro de Imóveis, a fim de averbar-se a transmissão da propriedade, com a sua saída de um patrimônio e ingresso em outro e mesmo assim dizer que não há alienação, evidentemente a afirmação envolve um sofisma e por isso não pode prevalecer.

A circunstância de tratar-se de uma operação isenta de imposto de transmissão entre vivos, não resulta em admitir-se que tenha deixado de ocorrer, no patrimônio do sócio conferente, a alienação de uma propriedade e a aquisição desta mesma propriedade pela empresa que, em razão de fazê-la ingressar em seu patrimônio empresarial, houve necessidade de proceder-se à respectiva averbação no Registro de Imóveis, como reconhece a própria defesa.

Se não tivesse ocorrido alienação, como enganosamente pretende a defesa que assim se entenda, não haveria como conciliar o fato de o sócio conferir um bem em troca de quotas do capital de uma empre

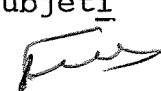
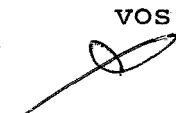
sa e continuasse com o direito de propriedade sobre o mesmo bem, porquanto o efeito consiste, exatamente, em haver bem saído do seu acervo para transferi-lo a outro patrimônio.

Ora, se "alienação" significa "ação ou efeito de alienar" e se "alienar", por sua vez, indica "tornar alheio ou transferir", não há como conceber-se que, ao mesmo tempo, o bem não se tenha tornado alheio ao patrimônio do sócio conferente e se haja transferido para o patrimônio da empresa. Imune de dúvida, portanto, que houve alienação.

A alienação se concretiza sob diversas modalidades, não se podendo inferir que apenas ocorra em operação de compra e venda. Nem o art. 233 do RIR/75, aplicável ao caso da distribuição disfarçada de lucros ocorrida, na hipótese dos autos, quanto aos exercícios de 1977 e 1978, restringe a alienação à operação de compra e venda. O citado dispositivo regulamentar, reproduzindo igual redação do art. 72 da Lei nº 4.506, de 30.11.64, fala em alienação a qualquer título. Tampouco o artigo 367 do RIR/80, que passou a disciplinar a distribuição disfarçada de lucros do exercício de 1979 em diante, por aplicar a palavra "aliena" de forma vaga, implica em conter a alienação somente em operação de compra e venda. Seja por qualquer desses dispositivos regulamentares, a alienação se entende a qualquer título. E a qualquer título a alienação é a aquisição na conformidade do artigo 2º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.381, de 23 de novembro de 1974 (art. 100, § 3º, do RIR/75 ou artigo 100 do RIR/80) se caracteriza pelos atos de compra e venda, de permuta, de transferência do domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos; de promessas dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procuração em causa própria, ou por outros contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis. Cabe, ainda, esclarecer que em contratos afins se incluem a doação e a dação em pagamento.

A realização de um ato ou negócio jurídico há de pressupor a utilização regular dos direitos subjetivos por quem pratica uma transação. O ato ou negócio jurídico deve, portanto, ser conciliável com o direito, na medida em que não vulnera as disposições da lei.

Direitos há que podem ser exercidos sem restrições ou limitações, enquanto outros devem guardar determinadas proporções fiscais de modo a não ferir os legítimos interesses da Fazenda Nacional. Aqueles são os direitos subjetivos absolutos, discricionários; estes, os chamados direitos subjetivos relativos.



Acórdão nº 101-74.871

Os direitos subjetivos relativos existem, mas eles não são criações arbitrárias do indivíduo e são resultantes de elaborações legislativas hauridas de acordo com os ditames constitucionais. O exercício deles deve, portanto, guardar conformidade com o seu destino social, na proporção estabelecida na lei quanto ao interesse daquele que ele mantém a titularidade. Assim, o direito subjetivo, não pertencente à categoria dos direitos discricionários, se caracteriza pela relatividade.

A legislação do imposto de renda não impede que o sócio exerça o direito subjetivo de promover alienação, a qualquer título, de bem do seu patrimônio em operação ou negócio jurídico efetuado com a sociedade de que participa. Esse direito subjetivo de alienação, regulado pelo art. 233 do RIR/75, se enquadra, para efeitos fiscais, na categoria dos direitos relativos. Frente ao citado dispositivo regulamentar, há limites estabelecidos ao livre exercício da vontade dos sócios sobre os próprios valores patrimoniais que eles mesmos fixem para seus bens.

Em nada importa ser a conferência de bens para aumento de capital uma operação isenta do imposto de transmissão entre vivos e, na hipótese, estar ausente uma operação de compra e venda, como se somente por esta modalidade de transação cogitasse a alienação inespecífica de que fala o art. 233 do RIR/75 e assim supor que a operação efetuada não produziu qualquer alteração patrimonial, mas apenas troca ou permuta de imóveis por quotas representativas do capital da sociedade e ainda imaginar que o sócio conferente nem sequer obteve aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento ou renda efetiva, de que cuida o artigo 43 do Código Tributário Nacional."

É incontestável que na aquisição capitulada pela lei há desvio de fundos da empresa, mediante pagamento ou crédito de preço significativo superior ao razoável valor.

Como muito bem afirmou o eminente tributarista Dr. Harry Conrado Schuler, em seu livro "Lucros Disfarçadamente Distribuídos" Editora Resenha Tributária - Cap. VIII, pág. 51, "...Realmente não tem sentido a empresa comprar um bem ou direito a sócio ou administrador seu, ou a algum parente ou dependente deles, por preço sensivelmente maior do que aquele que pagaria no mercado. A empresa, organizada para produzir bens ou serviços economicamente, deve adquirir o que necessita ao menor preço possível. Se pagar caro

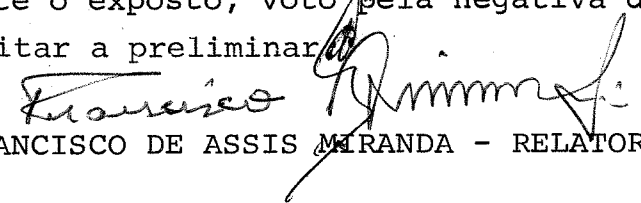
a terceiros caracteriza-se má gestão. Mas pagando desnecessariamente mais a algum participante da mesma é manifesto privilégio a este".

No caso dos autos a discrepância entre o valor atribuído pelo Laudo de Avaliação firmado pela Delegacia do Serviço do Patrimônio da União e aquele constante do Laudo subscrito pelos Srs. peritos e avaliadores nomeados pela Assembléia Geral de 28/10/1976, ao imóvel conferido em aumento de capital pelo sócio, é deveras marcante. Enquanto o primeiro atribuiu o valor de Cr\$ 200.000,00 ao citado imóvel, o segundo conferiu-lhe o valor de Cr\$ 4.900.000,00.

Levando-se em consideração que em 13.10.76, 15 dias antes da realização da referida Assembléia Geral, o sócio adquirira tal imóvel pelo preço de Cr\$ 50.000,00, não seria admissível que nesse curto prazo houvesse uma valorização de 9.800%, motivo porque entendemos deva prevalecer o valor atribuído pelo Laudo firmado pela Delegacia do Serviço do Patrimônio da União, ou seja o de Cr\$... 200.000,00, por baseado em valores fornecidos pelo Serviço de Pesquisas da Companhia Imobiliária de Brasília - Terracap, e estarmais condizente com o valor de mercado.

Assim entendido, a diferença de Cr\$ 4.700.000,00 representa uma super valorização do imóvel conferido em aumento de capital, que veio favorecer o principal sócio da empresa e caracterizar a distribuição disfarçada de lucros.

Ante o exposto, voto pela negativa de provimento do recurso, após rejeitar a preliminar.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.