



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 21 setembro de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.699

Recurso nº 86.561 - IRPJ - EXS. DE 1978 a 1981

Recorrente IMOBILIÁRIA COSTA DO SOL LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPOS - (RJ)

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS ANTES E APÓS O ADVENTO DO DL. 1598 - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO - Até o Ex. de 1978, inclusive, eram dois os sujeitos passivos da obrigação tributária, quais sejam o sócio que se responsabilizava pelo pagamento do imposto e acréscimos decorrentes da inclusão dos lucros distribuídos disfarçadamente em sua declaração de rendimentos e a pessoa jurídica com a qual contratou o negócio, que era responsável pelo pagamento do imposto de 50% e acréscimos calculados sobre os lucros distribuídos nessas condições. A partir do Exercício de 1979, inclusive, em função do DL 1.598, o sujeito passivo passou a ser apenas o sócio que, além de responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos decorrentes da inclusão desses rendimentos em sua declaração, passou a ser o responsável, também, pelo pagamento do imposto e acréscimos decorrentes do fato de a pessoa jurídica com a qual contratou o negócio ter que adicionar ao lucro líquido do exercício a parcela dos lucros disfarçadamente distribuídos. A partir de então, a pessoa jurídica com a qual o negócio foi contratado é parte ilegítima para figurar como sujeito passivo de procedimento fiscal visando a tributação de lucros distribuídos nas condições vistas acima.

VENDA DE LOTES A PRESTAÇÃO - A não observância das normas que permitem reconhecer o lucro bruto da venda a medida em que os recebimentos acontecem, obriga

contribuinte a reconhecê-los de uma só vez, quando da contratação da venda.

INDENIZAÇÃO A POSSEIROS - Não comprova do nos autos a condição de "posseiros", portanto, com direito a serem indenizados em relação ao terreno e benfeitorias construídas na área que ocupavam, carece de fundamento legal considerar as despesas com o pagamento dessas indenizações aos mesmos, como operacionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMOBILIÁRIA COSTA DO SOL LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as quantias de Cr\$5.066.200,00 e Cr\$3.174.882,00, nos exercícios de 1980 e 1981, respectivamente, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões (DF), em 21 de setembro de 1983

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

FERNANDO CÍCERO VELLOSO - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 22 SET 1983

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO e BRAZ JANUÁRIO PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0725/002.091/82-62

RECURSO Nº: 86.561

ACÓRDÃO Nº: 101-74.699

RECORRENTE Nº: IMOBILIÁRIA COSTA DO SOL LTDA.

R E L A T Ó R I O

IMOBILIÁRIA COSTA DO SOL LTDA., com domicílio fiscal em Campos, RJ, recorre da decisão singular que manteve a exigência de imposto de renda, multa e acréscimos legais relativamente aos Exercícios de 1978 a 1981.

As parcelas especificadas no auto de infração que deram margem a exigência em questão podem ser assim resumidas:

1 - Exercício de 1978:

1.a - Distribuição disfarçada de lucros pela venda de 6 lotes de terrenos ao sócio Antonio Azevedo Terra por valor notoriamente inferior ao de mercado, como demonstrado a seguir:

Valor Mercado.....	312.000,00
Alienação em 08/77.	<u>180.000,00</u>
D.D.L.	132.000,00

2 - Exercício de 1979:

2.a - Omissão de receita em função de o contribuinte não registrar o lucro bruto das vendas de lotes no momento da contratação da venda, conforme demonstrado no AI.....
CR\$2.974.000,00.

2.b - Indenizações pagas a posseiros em razão das benfeitorias que haviam construído em lotes de sua propriedade... CR\$649.750,00.

3 - Exercício de 1980:

3.a - Idem ao item "2.a" supra Cr\$5.673.575,00

3.b - Idem ao item "2.b" supra CR\$2.172.941,00

3.c - Distribuição disfarçada de lucros, conforme item "1.a" supra, ao mesmo sócio CR\$ 350.000,00

4 - Exercício de 1981:

4.a - Idem ao item "2.a"..... CR\$2.371.460,00

4.b - Distribuição disfarçada de lucros, conforme item "3.c" supra, ao sócio Moacir Prata Mancebo CR\$1.170.000,00

OBS: - Além disso, está sendo cobrada a correção monetária e juros, conforme demonstrativo, pela postergação do imposto em razão da apropriação excessiva de custos, como especificado a seguir com base na data de 06/82:

<u>EX.</u>	<u>Excesso Custo</u>	<u>IR/Postergado</u>	<u>Cor./Mon.</u>	<u>Juros</u>
78	586.920,00	176.076,00	566.946,00	21.129,00
79	752.921,00	225.876,00	641.487,00	27.105,00
80	3.415.837,00	1.195.542,00	2.625.410,00	143.465,00

Em sua impugnação, alega, basicamente, o seguinte:

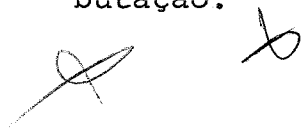
(1) A sistemática adotada pelo DL. 1598, admitir que a escrituração dos recebimentos das prestações se faça a medida em que forem recebidas; (2) Não ser obrigatório reconhecer o lucro no momento da venda; (3) Ser injusto considerar o lucro de uma só vez e os custos de forma proporcional; (4) Ter sido obrigada ao pagamento das indenizações em virtude de o terreno adquirido estar ocupado por diversos posseiros; (5) Não ter ocorrido distribuição disfarçada de lucros, pois o valor de mercado levado em conta pela fiscalização não corresponde ao real já que os lotes foram alienados pelos mais variados preços em função de sua localização.

Acórdão nº 101-74.699

A manutenção da exigência por parte da autoridade singular, origina a apresentação de recursos onde alega, quanto a omissão, não terem sido consideradas o recebimento de três parcelas que indica; relativamente aos custos, limita-se a dizer ser improcedente a autuação, e, finalmente, quanto ao mais, ratifica as razões de impugnação.

O primeiro julgamento foi convertido em diligência - Resolução nº 101-01.778 - por onde, em síntese, solicitamos que a repartição de origem: (1) verificasse se efetivamente ocorreram os recebimentos que o contribuinte informara em seu recurso; (2) Informasse a composição do capital social da recorrente nos anos de 1977 a 1980; (3) Colhesse os comprovantes das indenizações pagas, informando se, efetivamente, foram pagas a posseiros que ocupavam a área adquirida; (4) Aprecie e se manifeste sobre as razões apresentadas no recurso para não aceitar o valor de mercado determinado pela fiscalização, indicando, inclusive, outras operações de compra e venda efetuadas à época e, mencionadas no recurso.

O resultado da diligência encontra-se às fls. 292/296, instruída com os documentos de fls. seguintes e, em síntese, pelas razões que expõe, conclui da seguinte forma: (1) tem procedência as alegações quanto aos recebimentos, devendo o lançamento ser retificado; (2) Quanto as indenizações e a distribuição disfarçada, pelos motivos que expõe, deve ser mantida a tributação.



É o relatório.

V O T O

Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO, Relator:

Seguindo a ordem a seguir, analisaremos cada item do auto de infração que compõe o litígio, como é feito adiante:

1 - Omissão de Receitas:

Como consta do relatório, não mais contesta que, efetivamente, por não possuir escrita, conforme exigido pela legislação, entre outros, estava obrigada a reconhecer o lucro bruto das vendas no momento em que as vendas eram contratadas.

Pede, apenas, para ser deduzido do montante apurado como omitido, as quantias que informa ter recebido e que a diligência, finalmente, constatou ser verdadeiro.

Desta forma, no que toca a omissão de receitas do Exercício de 1980, no valor de Cr\$5.673.575,00 deve ser excluída a importância de Cr\$4.716.200,00 não levada em conta pela fiscalização por quando da lavratura do auto de infração.

Finalmente, quanto ao Exercício de 1981, do total apurado como omitido, ou seja, CR\$2.371.460,00 devem ser desconsideradas as importâncias de CR\$432.882,00 e CR\$1.572.000,00, totalizando CR\$2.004.882,00, a serem excluídas da omissão de receitas deste exercício de 1981.

2 - Custos - Postergação de imposto:

Após verificações procedidas, pudemos constatar que o levantamento efetuado no auto de infração está correto. Foram considerados os custos de cada lote vendido levando em conta os novos custos ocorridos no exercício correspondente a sua venda. Os custos



Acórdão nº 101-74.699

de cada lote vendido foram levados em conta pelo seu total em relação aqueles feitos até o exercício da venda. Nos exercícios posteriores foram considerados os custos supervenientes.

Desta forma, o procedimento está correto e se coaduna com o procedimento previsto em lei, e não adotado pelo contribuinte em sua contabilidade.

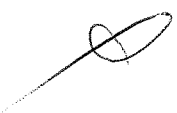
3 - Indenizações:

Talvez seja o aspecto mais delicado do litígio. Com efeito, em tese, é possível que o contribuinte tenha sido obrigado a pagar indenizações aos "posseiros" que ocupavam a área. Entretanto, a documentação juntada aos autos não permite que os beneficiários dos pagamentos efetuados sejam identificados como sendo os posseiros da área e, muito menos, que tivessem direito a receber qualquer parcela a título de indenização.

Na medida em que se trata de uma despesa que o contribuinte deseja considerar como operacional, seria necessário maiores cuidados para convencer o julgador de que, efetivamente, o pagamento ocorreu a quem de direito, ou seja, que o pagamento foi feito a "posseiros" com direitos sobre a área.

E não precisava muito, era suficiente e de todo cauteloso, que o contribuinte levasse à homologação em juízo os acordos realizados, o que aliás, ainda poderá fazer em relação as indenizações pagas a partir de 1981.

No caso presente, entretanto, permanecem válidas algumas das colocações feitas pelo fiscal responsável pela diligência, quais sejam: (a) não há comprovação de ter, pelo menos, iniciado ação judicial contra os posseiros; (b) não se comprova, em nenhum dos casos, que qualquer dos "posseiros" tivesse direito a receber indenização; e, finalmente, (c) não houve uma homologação judicial dos acordos particulares firmados.



Efetivamente, a aceitação destas despesas como operacionais, se ocorresse, seria fruto de mera liberalidade deste Tribunal, o que, tratando-se de despesas desta natureza, com implicações diretas sobre o Lucro Real (tributável) do exercício é inaceitável.

Por isto, mantenho a tributação das indenizações pagas pelos motivos retro mencionados.

4. Distribuição disfarçada de lucros:

Os negócios considerados como sendo de distribuição disfarçada de lucros ocorreram nos anos-bases de 1977, 1979 e 1980, ou seja, o primeiro na vigência do RIR/75 e os dois últimos sob a égide do D.L. 1.598, apesar de todos eles se referirem a alienação por parte da pessoa jurídica de bens a sócios por valor notoriamente inferior ao de mercado.

De conformidade com as regras do RIR/75 a respeito, a hipótese em questão correspondia a alínea "a", art. 233 do RIR/75, estando o assunto como um todo, regulado nos artigos 233 a 235 do mesmo regulamento.

Por esta legislação, vigente até o ano-base de 1977, a parcela do lucro disfarçadamente distribuído era tributado na pessoa jurídica à razão de 50%, mais acréscimos, devendo o seu pagamento ser feito pela própria pessoa jurídica na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária. Independentemente dessa relação que se estabelecia entre o Poder Tributante e o sujeito passivo, outra relação era estabelecida entre esse mesmo Poder Tributante e o sócio que se beneficiou da distribuição que, desta forma, era o sujeito passivo da obrigação tributária decorrente da inclusão, em sua declaração, dos rendimentos obtidos com essa distribuição.

Portanto, em função do mesmo fato econômico - alienação por parte da pessoa jurídica de bem ao sócio por valor notoriamente inferior ao de mercado - duas relações jurídicas passavam a



existir, uma, entre o Poder Tributante e a pessoa jurídica e, outra, entre esse mesmo Poder Tributante e a pessoa do sócio que se beneficiou da distribuição.

A partir de 1978, entretanto, com o advento do Decreto-lei 1.598, os lucros distribuídos sob disfarce nas mesmas condições acima consideradas, passaram a ter o seguinte tratamento: (a) Para efeito de determinar o Lucro Real da pessoa jurídica, a diferença entre o valor de mercado e aquele pelo qual o bem foi alienado deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício - Art. 62, DL 1.598 - Art. 370, "I", RIR/80; (b) O responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos que forem devidos - portanto o sujeito passivo da obrigação, nos termos do art. 121 do CTN - é o sócio que auferiu os benefícios econômicos da distribuição - art. 62, § 1º, DL 1598 - Art. 371, RIR/80; e, finalmente, (c) Independentemente de o sócio ser o sujeito passivo da obrigação tributária antes referida, continua a ter a mesma condição em relação ao imposto e acréscimos devidos em função da inclusão desses lucros distribuídos - rendimentos - na cédula "H" de sua declaração.

Em síntese, portanto, até o ano de 1977, constatada a ocorrência de negócio envolvendo a alienação de um bem de pessoa jurídica a um seu sócio por valor notoriamente inferior ao de mercado, existiam dois sujeitos passivos da obrigação tributária, um, a pessoa jurídica que obrigava-se ao pagamento do imposto de 50% do lucro disfarçadamente distribuído, mais os acréscimos e, outro o sócio, que se responsabilizava pelo pagamento do imposto e acréscimos decorrentes da inclusão dos lucros distribuídos sob disfarce em sua declaração de rendimentos.

A partir de 1978, entretanto, ocorrendo a mesma hipótese vista anteriormente, o sujeito passivo da obrigação tributária passou a ser apenas um, qual seja, o sócio que se beneficiou da distribuição, que, nessa condição, fica obrigado, não só ao pagamento do imposto e acréscimos decorrentes da inclusão destes rendimentos disfarçadamente distribuídos em sua declaração anual, como também, ao pagamento do imposto e acréscimos decorrentes do fato de a pessoa jurídica com a qual contratou o negócio ter que adicionar ao lucro

Acórdão nº 101-74.699

líquido do exercício o valor disfarçadamente distribuído a título de lucros.

Voltando ao caso em julgamento, vimos que os negócios em questão ocorreram nos anos-bases de 1977, 1979 e 1980. Inicialmente analisaremos o do ano de 1977 e, finalmente, considerando tudo o que acima foi mencionado, os negócios relativos aos anos de 1979 e 1980.

a) Alienação em 1977:

Da análise dos elementos constantes dos autos, principalmente, do contido na resposta a diligência proposta, fica claro que, efetivamente, os 6 lotes alienados ao sócio Antonio A. Terra em 08/77 foram negociados por valor notoriamente inferior ao de mercado.

O valor de mercado, por sua vez, foi segura e conscientemente fixado pela autoridade fiscalizadora, inclusive com base em outras operações semelhantes.

Os exemplos destacados pela recorrente em seu recurso são imprestáveis pelas razões informadas na resposta a resolução proposta.

Desta forma, entendo que deve ser mantida a tributação a título de lucros distribuídos sob disfarce em relação ao negócio acima referido acontecido no ano-base de 1977.

b. Alienação em 1979 e 1980:

Como ressaltado inicialmente, esses negócios aconteceram sob a vigência do DL 1.598, verificando-se "prima facie" haver uma ilegitimidade passiva da recorrente, na medida em que a responsabilidade tributária pelo pagamento do eventual crédito tributário decorrente do fato não é a recorrente e sim, os sócios que eventualmente tenham se beneficiado da distribuição.



Acórdão nº 101-74.699

O Art. 121 do CTN é claro ao prever que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, portanto, o(s) sócio (s) que eventualmente tenha(m) se beneficiado da distribuição de lucros sob disfarce.

Desta forma, não tem cabimento cobrar imposto e acréscimos da recorrente em função dos negócios envolvendo a distribuição disfarçada de lucros a partir do ano de 1978.

Nesses casos o que deveria ocorrer, segundo meu entendimento, é o início de procedimento fiscal contra a pessoa física do sócio ou dos sócios que tenham se beneficiado da distribuição, dando ciência do fato a pessoa jurídica com a qual o negócio ou negócios foram contratados e não o que está ocorrendo, ou seja, um processo principal contra a pessoa jurídica exigindo dela um pagamento que não é de sua responsabilidade e um processo decorrente contra o sócio exigindo dele, o pagamento do imposto e acréscimos decorrentes da inclusão desse rendimentos em sua declaração anual.

A ilegitimidade passiva é flagrante.

Desta forma, e pelas razões expostas, não pode prosperar a tributação a título de distribuição disfarçada de lucros nos exercícios de 1980 (Cr\$ 350.000,00) e 1981 (CR\$ 1.170.000,00).

Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta, sem prejuízo de nova ação fiscal nos termos contidos no relatório em relação a distribuição disfarçada de lucros nos Exercícios de 1980 e 1981, para onde devem ser transportados, não só a resposta à Resolução 101-01.778 de 09.05.83, como os anexos que a instruem, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação as parcelas: (a) No exercício de 1980 a importância de Cr\$ 5.066.200,00 (Cr\$4.176.200,00 de omissão e Cr\$ 350.000,00, de lucros distribuídos sob disfarce); e (b) No exercício de 1981 a importância de Cr\$ 3.174.882,00 (2.004.882,00 de omissão e Cr\$ 1.170.000,00 de lucros distribuídos sob disfarce).

FERNANDO CÍCERO VELLOSO - RELATOR