



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvf

Sessão de 20 de maio de 19 85

ACORDÃO Nº 101-75.865

Recurso nº - 44.717 - IRPF - Exercício de 1981

Recorrente - VICENTE AMPESSAN

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA (SC).

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - A entrega de bens ao sócio, a título de resgate do seu capital e lucros existentes na empresa, configura dação em pagamento e caracteriza a hipótese de distribuição disfarçada de lucros prevista no inciso I, do art. 60, do Decreto-lei 1.598/77, se a alienação se fizer por valor notoriamente inferior ao de mercado. A responsabilidade tributária pelo imposto e multa que forem devidos pela pessoa jurídica compete aos sócios beneficiários desses lucros, "ex vi" do disposto no § 1º do art. 60 do Decreto-lei 1.598/77. A Pauta de Valores Mínimos, conquanto possa ser contestada para servir de base de cálculo do I.C.M., em face do fato gerador desse tributo, que é o valor da operação, constitui um levantamento criterioso de órgãos especializados com fulcro no comportamento do mercado e, assim, a adoção do valor mínimo do mercado para determinar o preço real da operação milita em favor da parte, não podendo ser por ela impugnado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VICENTE AMPESSAN:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

V.v.

Sala das Sessões (DF), em 20 de maio de 1985


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: 23 MAI 1985 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0983-008.202/83-93

RECURSO Nº: 44.717

ACÓRDÃO Nº: 101-75.865

RECORRENTE: VICENTE AMPESSAN

R E L A T Ó R I O

Reporto-me ao relatório de fls. 107/111 em que se embasou o voto de fls. 111/112, dirigente do Acórdão 103-06.510, de 10.10.84, da Egrêgia Terceira Câmara deste Conselho, que determinou fosse a petição recursal de fls. 91/102 apreciada como se impugnação fora.

Em novo julgamento (fls. 118/122), a decisão foi mantida pelos fundamentos a seguir sintetizados: a) a pauta de valores mínimos baixada com a Portaria SEF nº 45/79 contém valores realmente mínimos, como, p. e., demonstram as notas fiscais anexadas pela fiscalização e referente a preço de gado para abate no mercado, na mesma ocasião; b) a restituição de capital assim se fez por valor notoriamente inferior ao de mercado ao sócio retirante, o que configura distribuição disfarçada de lucros nos termos dos arts. 367, I, e 368, I e II e §§ 1º e 2º, ambos do RIR/80; c) a entrega de bens ao sócio a título de resgate de capital e lucros existentes na empresa constitui dação em pagamento, entendimento contido no Acórdão nº 101-73.396/82 e PN CST 105/78.

Em novo apelo ao Colegiado (fls. 123 a 134), postula-se a reforma da nova decisão proferida, com base nos seguintes

Acórdão nº 101-75.865

argumentos: a) a pauta de valores mínimos não pode ser aplicada ao caso porque o preço adotado referia-se a gado de 03 anos, macho, para invernar, enquanto que o transferido pela N.F. 00066 é diferente tanto na idade como na espécie; b) consoante comprova o Registro de Movimento do gado oriundo da N.F. de Transferência número 000063 está a indicar que 334 cabeças são de propriedade de Leo Ampessan; c) o autor tributou uma grande quantidade de gado que, por sua pouca idade, ainda não estava preparado para a comercialização; d) o autuante considerou todo o gado como de uma única espécie e qualidade; e) as N.F. números 1.151 e 1.048, emitidas pelo frigorífico de Santos da Silva & Cia. Ltda. não podem ser consideradas eis que o gado ali relacionado é adulto pronto para abate e comercialização, enquanto que o gado transferido pela N.F. 000066 é todo ele de pouca idade, para invernar ou criar; f) a Pauta de Valores Mínimos já foi declarada ilegal pelo STF e, nestas condições, não poderá servir de base para a fixação do preço do mercado; e, g) a devolução do capital social, mediante devolução de bens do ativo, constitui ato de reversão ou desincorporação não se constituindo em distribuição disfarçada de lucros, consoante entendimentos do Primeiro Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário.

É o relatório.

Acórdão nº 101-75.865

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A entrega de bens ao sócio, a título de resgate do seu capital e lucros existentes na empresa configura dação em pagamento e caracteriza a hipótese de distribuição disfarçada de lucros prevista no inciso I, do art. 60, do Decreto-lei nº 1.598/77, se a alienação for feita por valor notoriamente inferior ao de mercado.

Esta questão é pacífica na jurisprudência deste Colegiado, a partir do Acórdão 101-73.287, da lavra do eminente Conselheiro Amador Outereiro Fernández, que alterou o entendimento então dominante retratado nos acórdãos citados pela defendente.

O relator já teve ensejo de se manifestar sobre a matéria por ocasião, dentre outros, do Acórdão 73.396, de que se extraem os seguintes excertos:

"O primeiro requisito da lei é que haja uma alienação e, na hipótese vertente nos autos não há dúvida quanto a isso. A empresa, em fase de liquidação e, portanto ainda não extinta (Lei nº 6.404/76, art. 207), após quitar as obrigações para com terceiros, pagou o que seria o direito de seus sócios com bens imóveis. Caso típico da dação em pagamento que, determinado o preço da coisa, regula-se pelas normas do contrato de compra e venda (C. C. 996). Houve, portanto, a transferência do bem do patrimônio da sociedade para os dos sócios em ato "inter vivos", tipificando a alienação que, segundo J. M. Carvalho Santos (Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro, pág. 188) abrange "todos os atos e acontecimentos voluntários ou involuntários por meio dos quais uma coisa ou



Acórdão nº 101-75.865

um direito se desmembra do patrimônio do seu titular", e que de acordo com José Naufel, "in" "Novo Dicionário Jurídico Brasileiro", é o "ato contratual, a título gratuito ou oneroso, pelo qual alguém transfere a outrem a propriedade de uma coisa ou um direito de que é titular".

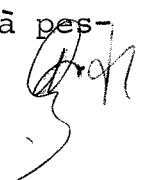
A lei de regência (art. 60, I) não excepciona quanto a qualquer forma de alienação e, assim, alcança todas as suas manifestações, inclusive a "datio in solutum".

O Decreto-lei nº 1.641, de 07.12.78, em seu art. 1º, § 2º, inciso II, inclui expressamente a dação em pagamento como forma de alienação da propriedade imóvel.

Assim sendo, não pode prosperar o argumento de que os bens foram conferidos ao sócio apenas como retorno de bens, não ocorrendo alienação. É irrelevante para determinarem-se os efeitos jurídicos-tributários de determinado ato a denominação que lhe tenha sido dada pelas partes nele envolvidas. A substância desse ato é que dirá a sua verdadeira natureza jurídica. Se assim não fosse bastaria aos interessados designarem impropriamente os negócios jurídicos para excluírem o seu resultado do campo da incidência beneficiando-se um ou ambos os contratantes. Seria um verdadeiro passaporte para fugir-se às obrigações tributárias.

Quando o subscritor de parcela de capital o integraliza através da conferência de bens, estes passam a integrar o patrimônio da pessoa jurídica em um processo simultâneo de perda e aquisição de propriedade, de sorte que há uma completa desvinculação do bem de seu antigo titular. No pagamento do crédito do sócio com bens pertencentes à sociedade ocorre o mesmo fenômeno, haja ou não coincidência quanto aos bens entregues. Num e noutro caso, dá-se alienação de bens, não havendo indivisão deles entre os sócios, em face da personificação da sociedade, cujo patrimônio é próprio, não se confundindo com os das pessoas físicas que a compõem.

E esses bens são incorporados à pes-



soa jurídica pelo seu valor em dinheiro, conforme preceitua a Lei das Sociedades Anônimas (Decreto-lei nº 2.627/40, art. 4º, e Lei nº 6.404/76, art. 7º), gerando para os acionistas um crédito quirografário no valor do seu capital inicial que será acrescido dos capitais reinvestidos decorrentes de lucros não retirados. Não há sequer garantia sobre nenhum bem especificamente.

Decidida a sua dissolução, a sociedade, na fase de liquidação realiza o seu ativo, apura os resultados, paga o capital de terceiros, os impostos e, somente após saldadas essas obrigações, rateia o remanescente entre os sócios.

Havendo bens em seu ativo, a liquidanda tanto poderá aliená-lo a terceiros como a sócios. Não existe qualquer impedimento legal para que o crédito do sócio seja pago com a entrega de bens. Impõe-se, todavia, que a operação não represente uma distribuição disfarçada de lucros, ou seja que o preço pelo qual é dado em pagamento não seja notoriamente inferior ao de mercado. Do contrário, se o contrato não é comutativo, a sociedade estará omitindo o lucro na realização do bem decorrente da mais valia ao mesmo tempo em que o repassa para o sócio beneficiado. Esse mesmo resultado que deveria engrossar o seu lucro líquido, ainda que relativo ao período compreendido entre o último ano-base e a data da sua extinção (Decreto-lei número 5.844/43, arts. 51 e 52 e RIR/80, arts. 151 e 152.

A lei comercial permite que o pagamento do crédito do sócio pela sua participação no capital se faça em bens e pelo seu valor contábil ou outro qualquer, desde que pagos ou garantidos todos os credores (Lei nº 6.404/76, art. 215, § 1º), mas os seus efeitos evidentemente se limitam às obrigações comerciais da empresa e às relações entre os sócios.

As suas relações com a Fazenda Pública, todavia, não são alcançadas pelo Direito Comercial, e são disciplinadas por



um ramo autônomo do Direito, o Direito Tributário, que institui tributos e regras específicas de incidência, isenção, sujeição passiva e, dentre outras medidas, a determinação do lucro tributável para fins do imposto de renda.

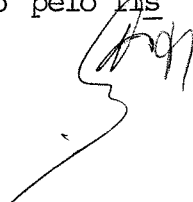
Os efeitos tributários da dação em pagamento pelo valor contábil estão previstos no art. 60, inciso I, e 62, inciso I, do Decreto-lei nº 1.598/77: a diferença entre o valor de mercado e o da alienação deverá ser adicionado ao lucro líquido do exercício, sob pena de ser considerada como distribuição disfarçada de lucros".

No que concerne a aplicação da Pauta de Valores Mínimos, deve-se consignar, desde logo, que ela, embora não podendo ser tomada como base de cálculo para o lançamento do ICM, segundo o entendimento da Suprema Corte e da Procuradoria do Estado de Santa Catarina, representa uma fonte segura para determinação do preço de mercado porque resulta de um levantamento criterioso de órgãos especializados com fulcro no comportamento do mercado. Em condições mais favoráveis ao contribuinte, segundo procuram demonstrar o autuante e o julgador e que o seu próprio título (pauta mínima) está a revelar.

A sua ilegitimidade para servir de base de cálculo do Imposto de Circulação de Mercadorias resultaria do fato de ser uma forma de arbitramento de preço contrariando a base legal que é a do valor da operação. Jamais por não representar o valor mínimo da espécie apontada.

No caso, a administração fiscal procurou determinar o preço do mercado para confronto com o da alienação e baseou-se em um levantamento dos menores preços do mercado, o que de certa forma representou um benefício para o autuado.

E tanto isso é verdade que o recorrente procurou, em todo o curso do processo, desacreditar o parâmetro adotado pelo fis



Acórdão nº 101-75.865

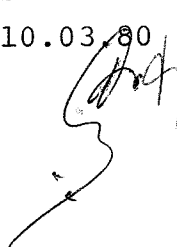
co, e bem assim das operações em que, exemplificativamente, a fiscalização trouxe aos autos para demonstrar que os preços da referida pauta eram realmente mínimos, mas, em nenhum momento se dignou provar os reais preços da época do gado recebido como dação em pagamento, com base em operações realizadas por ele ou terceiros. E não lhe seria nada difícil produzir esse tipo de prova, a não ser que os resultados lhe fossem prejudiciais diante do preço adotado pelo fisco como parâmetro.

Limitou-se tão-somente em tentar livrar-se da autuação a qualquer preço e, para tanto, não tergiversou em omitir aqueles que, a seu ver, seriam os verdadeiros preços de mercado.

O argumento de que o autuante considerou todo o gado como de uma única espécie e qualidade não é exato, porque no Termo de Encerramento Fiscal de fls. 02 distinguiu-os, em função de sexo, destino e idade, para fim de determinação de preço.

A indicação dos preços constantes das N.Fs. 1.151 e 1.048, respectivamente, de Flaris F. Oliveira e João Caetano Bagio teve por propósito apenas demonstrar que a pauta mínima registrava preços inferiores ao mercado. No caso, tomou-se para confronto o preço de gado para abate (03 anos) no mercado, na mesma ocasião em que foi realizada a transação, obtendo-se para a espécie o preço médio de Cr\$ 29.162, enquanto o preço desse gado na pauta mínima era de apenas Cr\$ 6.500 (fls. 81). Não se adotou esse valor para todas as espécies, como se pode ver às fls. 2-verso.

A quantidade de gado, por espécie, constante do Termo de Encerramento de Ação Fiscal foi fornecida pela própria empresa em face de sua contabilidade, não podendo ser elidida pelas cópias de Registro de Movimento de Gado de fls. 135 e 138 pois, além de só compreenderem as Fazendas Boqueirão em Lagis e Taquarembô Capão Alto (o gado dado em pagamento estaria também em outras fazendas, fls. 02-v e 04/05), os referidos registros datam de 10.03.80



Acórdão nº 101-75.865

e 19.03.80, enquanto a Nota Fiscal 066 (fls. 138), de transferência, data de 01.02.80, podendo ter ocorrido inúmeras alterações nas quantidades das espécies efetivamente transferidas, em decorrência das mais diversas operações. Basta ver que a soma dos totais de fls. 135, 138 e 141 é de 1.368 cabeças, enquanto a empresa às fls. 04/05 apresentava um total de 1.394 cabeças. Se a nota fiscal em questão não discriminou e sequer quantificou o gado transferido, dizendo apenas tratar-se de gado "vacum" existente na contabilidade da firma, devem prevalecer os dados fornecidos pela empresa às fls. 04/05.

No que respeita a uma possível tributação de gado pertencente a Leo Ampessan, a Nota Fiscal nº 000063 não faz prova disso por si só, cabendo também aqui a mesma restrição apresentada no parágrafo anterior.

A responsabilidade tributária pelo imposto e multa que forem devidos pela pessoa jurídica compete aos sócios beneficiários desses lucros, "ex vi" do disposto no § 1º, do art. 60, do Decreto-lei 1.598/77 (RIR/80, art. 371).

Assim, nesta ordem de considerações, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.