



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Recurso nº. : 04.369
Matéria : IRPF - EXS. : 1989 e 1990
Recorrente : CECÍLIO DO REGO ALMEIDA
Recorrida : DRF no RIO DE JANEIRO/CENTRO-NORTE
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.152

IRPF- DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Caracteriza distribuição disfarçada de lucros a cessão gratuita de participações societárias a pessoa ligada, sendo o valor tributável constituído pela totalidade da transferência constante de laudo de avaliação elaborado por peritos e aprovado em instrumento de alteração contratual. Por força do disposto no inciso I do art. 370 do RIR/80, o lançamento, nesta hipótese, se reporta a data da ocorrência do fato gerador do imposto de renda da pessoa jurídica, sob a forma de ajuste ao lucro líquido do exercício.

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL - Com o advento da Lei 7.713/88 a alienação de participação societária determina a apuração de ganho de capital independentemente do tempo de posse da mesma.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IRPF - PRECLUSÃO - PARCELA NÃO IMPUGNADA - O silêncio da pessoa física, quando da impugnação, sobre parte da exigência, consolida administrativamente o respectivo crédito tributário lançado e não instaura o litígio do procedimento, tornando precluso o recurso voluntário sobre o assunto.

IRPF - TRD - Indevida a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 pois, interpretando-se os artigos 9º da Lei nº 8.177/91 e sua nova redação dada pelo art. 30 da Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991, à luz da Lei de introdução ao Código Civil, constata-se que a modificação do texto legal para a cobrança da TRD, como juros, somente surte efeito a partir de agosto de 1991, visto que a nova redação não modifica o texto do artigo durante o período de sua vigência, ou seja, de fevereiro a julho de 1991.

Recurso parcialmente provido.

R



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CECÍLIO DO REGO ALMEIDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros HURSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152
Recurso nº. : 04.369
Recorrente : CECÍLIO DO REGO ALMEIDA

RELATÓRIO

O processo em epígrafe é decorrente, em parte, de outro (Processo nº 10768.041620/93-17) já apreciado e objeto do Acórdão nº 108-03.581 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual manifestou-se incompetente para o julgamento da lide, frente ao disposto no artigo 8º, II, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme despacho de fls. 283/284.

A lide teve origem em Auto de Infração de fls. 02/08, lavrado contra o contribuinte CECÍLIO DO REGO ALMEIDA, CPF nº 007.035.757-91, jurisdicionado pela DRF Rio de Janeiro/CENTRO-NORTE, para exigência do valor equivalente a 904.524,49 UFIR de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, referente aos exercícios de 1989 e 1990.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 08, e Termo de Verificação Fiscal, fls. 09/12, partes integrantes da peça vestibular, foram verificadas as seguintes infrações:

1. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

O contribuinte recebeu, gratuitamente, quotas de capital da empresa PRIMAV IMÓVEIS LTDA., pertencentes à empresa PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., da qual é sócio majoritário, tendo sido apurado um valor tributável de NCz\$ 8.106.391,67, referente ao exercício de 1989, que mereceu enquadramento legal no Decreto-lei nº 2.065/83 e artigos 367, I, e 371, do RIR/80, fls. 08.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

A exigência decorreu de apuração de **DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS**, relativamente à empresa "PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.", pelos fatos que foram descritos conforme transcrição a seguir (fls. 09/10):

"A empresa PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. contava, em dezembro de 1988, como sócio majoritário, com 99,99% das ações, o Sr. Cecílio Rego Almeida.

Por sua vez, na mesma ocasião, essa empresa era detentora de 74% das ações da C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES.

Em cisão ocorrida em 05/12/88, a empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES verteu parte de seu Patrimônio Líquido, no valor de Cz\$ 10.954.483.350,00, para aumento de capital da empresa PRIMAV IMÓVEIS LTDA., empresa criada na mesma data.

Conforme Protocolo de Cisão e Laudo de Avaliação da C.R. ALMEIDA (doc. fls. 104/117), cada Cz\$ 1,00 de redução de valor da ação do capital na empresa cindida deveria ser substituído por uma quota do capital da sociedade receptora dos bens.

Entretanto, as quotas de capital na empresa PRIMAV IMÓVEIS LTDA., receptora dos bens da empresa cindida e que deveriam, no percentual de 74%, pertencer à PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., foram distribuídas aos sócios pessoas físicas, cabendo ao contribuinte Cecílio do Rego Almeida 74% delas, as quais foram em seguida doadas a seus filhos.

Caracterizada está, pois, a hipótese de DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS, conforme art. 367, I, do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80)."

Às fls. 15 e 48, declarações de bens do contribuinte, dos exercícios de 1989 e 1990, respectivamente, onde foram informadas a aquisição de quotas de capital da empresa PRIMAV IMÓVEIS LTDA. e, posteriormente, sua doação para os filhos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Às fls. 60/63, cópias do Livro Diário Geral, contendo a contabilização da operação acima pela empresa PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. e, às fls. 65/68, os correspondentes registros no razão.

A seguir, foram anexadas cópias de atas da cisão da empresa C.R. ALMEIDA S.A., de Laudo de Avaliação dos elementos patrimoniais de ambas as empresas, de Protocolo de Cisão Parcial, da declaração de IRPJ, exercício 1989, e dos atos de constituição e alterações posteriores da empresa PRIMAV IMÓVEIS LTDA., fls. 91/158.

2. LUCRO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de quotas da pessoa jurídica C.H. IMÓVEIS LTDA., tendo sido apurado um valor tributável de Ncz\$ 3.759.244,38, referente ao exercício de 1990, com enquadramento legal nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, e 16 ao 21, todos da Lei nº 7.713 de 22/12/88, com multa agravada capitulada no artigo 728, III, do RIR/80.

A infração, minuciosamente descrita em termo anexo, teve imposição de multa agravada pela constatação de "simulação" quanto à data da operação de alienação das quotas de capital, segundo a visão dos autuantes, com o objetivo de fugir à vigência da lei nº 7.713/88, assim descrita às fls. 11:

"Em 12/01/89, através de alteração contratual, o contribuinte acima identificado vendeu à empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, 410.397.859 quotas da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA. pelo valor de Cz\$ 3.759.244.388,44, creditados a sua disposição em conta corrente na empresa compradora conforme disposto na SÉTIMA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da empresa C.H. IMÓVEIS, de 12/01/89, registrada na JUCEPAR em dezembro de 1989 (doc. fls. 83/90).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Entretanto, pretendeu o contribuinte fugir à tributação, simulando em sua declaração de rendimentos do exercício de 1989, ano base de 1988, que a venda dessas ações tivesse ocorrido AINDA NO ANO BASE DE 1988, já que a Lei nº 7.713, de 22/12/88, veio alterar a legislação para o exercício de 1990, ano base de 1989, ao determinar que para qualquer venda de participação societária deveria ser apurado ganho de capital, independente do tempo de posse da mesma, enquanto a legislação anterior isentava de tributação as quotas de capital adquiridas há mais de cinco anos."

A fiscalização, em suporte à sua tese, anexou aos autos cópia da fls. 136 do Livro Diário Geral e ficha de razão nº 0001, referente ao registro contábil da transação na data de 19/01/89, pela empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, fls. 64 e 69, cita a presença do nome do contribuinte ainda como sócio da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA. na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, período-base de 1988, e na Sexta Alteração de Contrato Social datada de 10/01/89 e arquivada na JUCEP em 12/06/89, fls. 70/82.

Às fls. 13/33 e 34/55, declarações de rendimentos da pessoa física, referentes aos exercícios de 1989 e 1990, respectivamente.

Consta, também, nos autos, às fls. 56/58, cópia de Contrato de Compra e Venda de Cotas da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA., datado de 19/12/88, tendo como contratantes, o contribuinte autuado, denominado vendedor, e, como compradora, a empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, representada pela pessoa de seu diretor vice-presidente.

Às fls. 59, Escritura Pública de Ratificação de venda de quotas, lavrada pelo Cartório da comarca de Guaratuba - PR, datado de 19/01/89, onde consta, simultaneamente, como vendedor e como representante da empresa compradora, o contribuinte pessoa física.

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Às fls. 83/90, Sétima Alteração Contratual da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA., onde consta na cláusula primeira, a transferência das quotas de capital do contribuinte para a empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, com data de 12/01/89, fls. 89, e arquivamento na JUCEP em 26/12/89, fls. 90v.

3. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Às fls. 06, imposição de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos da pessoa física, no valor correspondente a 95,67 UFIR, referente ao exercício de 1990, capitulada no artigo 8º do Decreto-lei nº 1.968/82.

Na impugnação de fls. 166/183, o contribuinte, em síntese, alegou que:

1. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

a) inicialmente, negando que tenha recebido as quotas de capital a custo zero, afirma que foram adquiridas junto à PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. pelo seu valor nominal de Cz\$ 1,00 cada uma;

b) a seguir, que não foi apurado o valor de mercado das quotas de capital, ao arrepio do disposto nos parágrafos do artigo 368 do RIR/80, protestando, pelo fato de a fiscalização considerar indevidamente como tal, o valor nominal das quotas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

c) finalmente, faz referência a contrato datado de 31/12/88, celebrado entre o impugnante e a empresa PARTICIPARE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. e aos registros contábeis desta última. Segundo alega, a PARTICIPARE obteve as quotas de capital da PRIMAV em permuta das correspondentes ações da C.R. ALMEIDA S.A., pelo valor nominal de Cz\$ 1,00 cada uma e, em seguida, as alienou ao impugnante pelo mesmo valor para pagamento em 10 parcelas mensais.

2. LUCRO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL

a) entende que a lei nova não pode atingir situações já conformadas, ao abrigo de legislação anterior, conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial a respeito de situações análogas e as regras e princípios inerentes à vigência, incidência e aplicação das leis no tempo e no espaço; portanto, a alienação das cotas de capital da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA., realizada em 19/12/88, não seria alcançada pela tributação prevista na Lei nº 7.713/88 (publicada em 23/12/88), porque, as cotas de capital, já eram de propriedade do impugnante em 31/12/87 e resultaram de aplicações ou bonificações que as colocaram ao abrigo da isenção prevista no art. 40, parágrafo 5º, alínea "d" do RIR/80 e, as bonificações, havidas em 1988, gozavam de igual privilégio, consoante a explicitação do PN/CST nº 68/77, subitem 4.2 e seguintes;

b) investindo contra a acusação de "simulação", contida na autuação, afirma tratar-se, no caso, de eventual divergência na interpretação da lei, do que resulta sem fundamento a multa qualificada, ao não se conformar a situação dolosa;

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

c) a seguir, alega que se a Lei nº 7.713/88 revogou legislação anterior, também revogado estaria o artigo 5º do Decreto-lei nº 1.510/76, de modo que não havia mais falar em alienação de participações subscritas ou adquiridas mais recentemente; portanto, deveria ser considerado o custo das subscrições efetuadas pelo impugnante;

d) ademais, afirma que a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica do contribuinte seria determinado pelas condições de pagamento previstas no contrato celebrado para a alienação das cotas, não importando, para o caso, lançamentos contábeis efetuados pela C.R. ALMEIDA S.A. não determinantes daquela; assim, o lançamento ignorou, além destes aspectos, também, as regras do artigo 17, parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88 e do artigo 45, III, da Lei nº 7.799/89;

e) quanto à data da celebração do contrato, preleciona, com suporte no artigo 191, do Código Comercial, que a compra e venda está perfeita e acabada quando as partes se põem de acordo "na coisa, no preço e nas condições", não podendo, registros contábeis ou elementos constantes de declarações em eventual dissonância com aquele, infirmar a data da celebração da venda, quando sim, poderiam dizer respeito à execução do contrato;

Concluindo, investe contra a cobrança da TRD no período de 01/02/91 a 01/08/91, com suporte na jurisprudência administrativa e princípios jurídicos tributários, afirmando que até a última data, somente poderia ser aplicado o juro mensal de 1%.

Quanto à multa por atraso na entrega da declaração o impugnante nada alegou.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Junto à impugnação, o contribuinte trouxe aos autos certidão e cópia de contrato de compra e venda de cotas de capital, com registro no Cartório do Registro Civil e Títulos e Documentos da comarca de Cerro Azul - PR, fls. 185/188.

Às fls. 251/256 decisão da primeira instância considera procedente o lançamento e adota, no mérito, quanto à matéria decorrente, Distribuição Disfarçada de Lucros, os fundamentos de decisão prolatada no processo nº 10768.041620/93-17, da pessoa jurídica (fls. 234/245).

Cabe destacar que a decisão monocrática no processo da pessoa jurídica, em relação à DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS, no mérito, manteve a exigência, para reformar os cálculos do valor da distribuição imputada, pelo reconhecimento da indevida inclusão do valor de Cz\$ 74.000,00, correspondente à proporção do capital social da PRIMAV, pertencente ao impugnante, antes do aumento nele efetuado, fls. 241.

Esta decisão não foi estendida à pessoa física pela decisão monocrática, fls. 251/256, sob a alegação de que eventuais alterações no cálculo, pela consideração de parcelas já protegidas pela decadência, determinariam um valor maior do que o apurado na peça vestibular, segundo o demonstrativo de fls. 250.

O contribuinte tomou ciência da decisão acima em 17/10/94, fls. 260.

Irresignado com a decisão da autoridade monocrática, tempestivamente ingressou com recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes, pela petição de fls. 261/279, cujas razões de defesa, em síntese são as seguintes:

1. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Neste item, o defendente reitera as razões apresentadas no processo da pessoa jurídica, já apreciado pela Oitava Câmara, e que se resume:

a) defesa da tese de que a distribuição disfarçada de lucros tem apuração instantânea do fato gerador;

b) os lançamentos contábeis da pessoa jurídica não podem ter efeito retroativo, no caso, se trata de lançamentos de reversão da contabilização de equivalência patrimonial;

c) contrato entre as partes, a pessoa jurídica e o peticionante, demonstram a alienação pelo valor nominal, alegando que a peça vestibular falha pela falta de tipificação, ao não considerar a questão do valor de mercado;

d) quanto aos efeitos na pessoa física, estranha não ter sido estendida a retificação do cálculo do valor da distribuição, já procedida na pessoa jurídica pela autoridade monocrática.

2. LUCRO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL

Aqui, o peticionante não apenas reitera, repete as razões apresentadas na impugnação à primeira instância, já relatadas.

Concluindo, reitera seu entendimento contra a cobrança da TRD no período de 01/02/91 a 01/08/91, rejeitada pelo julgador singular.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

V O T O

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator

O recurso é tempestivos, dele conheço.

A lide trazida a julgamento desta Câmara diz respeito a dois itens objeto da autuação constante do Auto de Infração de fls. 02/08 relativamente aos exercícios de 1989 e 1990. A autuação lançou por: 1 - Distribuição disfarçada de lucros e 2 - Lucro na alienação de quotas de capital.

O primeiro item, Distribuição disfarçada de lucros, trata-se de matéria decorrente do processo nº 10768.041620/93-17 cujo julgamento está consubstanciado no Acórdão nº 108-03.581 de 16/10/86, que adoto e transcrevo, com a devida vênia, parte do voto do Conselheiro Mario Junqueira Franco Júnior:

"Consta do processo, às fls. 23, declaração de bens do sócio majoritário da autuada, Sr. Cecílio do Rego Almeida, referente ao exercício de 1989, ano-base de 1988, na qual já está destacada a propriedade das cotas de capital da PRIMAV;

Consta do processo, às fls. 104, declaração de rendimentos da PRIMAV, anexo I, destacando como sócio o Sr. Cecílio do Rego Almeida.

Outrossim, consta do processo, às fls. 107, a primeira alteração contratual da PRIMAV, datada de 06 de dezembro de 1988, onde já é sócio o Sr. Cecílio do Rego Almeida.

Estes elementos documentais são suficientes a comprovar a transferência das quotas ao patrimônio do sócio majoritário da autuada ainda no ano calendário de 1988.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

A recorrente alega, desde a impugnação, que esta transferência não se deu a título gratuito, mas através de contrato. Ocorre, entretanto, que jamais trouxe aos autos, a fim de corroborar suas afirmações, referido contrato. Por outro lado, juntou, folhas do diário, com o intuito de comprovar suas assertivas. Este documento também não lhe auxilia, pois não corresponde a uma obrigação na declaração de rendimentos da pessoa física, bem como não demonstra qualquer pagamento, tendo sido a liquidação de dita dívida postergada constantemente.

Assim sendo, não me restam dúvidas de que a transferência das cotas da PRIMAV ao sócio majoritário, ainda no ano calendário de 1988, se deu gratuitamente. Despiciendas, a meu ver, diante do suporte documental, maiores considerações. Entretanto, a reversão, em dezembro de 1989, dos lançamentos de equivalência patrimonial na PRIMAV, anteriormente efetuados pela autuada, configuram mais um forte elemento de convicção de que, em verdade, a participação na PRIMAV já pertencia ao sócio majoritário ao final do ano de 1988, sendo infundadas quaisquer conclusões sobre efeitos retroativos ou erro quanto ao exercício. A reversão veio somente confirmar o que os demais documentos já aclaravam.

Desta maneira, entra em foco o disposto no art. 367, I, do RIR/80, que, sem embargos do argumento quanto ao valor de mercado, que adiante se apreciará, configura como distribuição disfarçada de lucros a alienação de bem do ativo da empresa, por valor notoriamente inferior ao de mercado, a pessoa ligada.

Mais ainda, sem suporte ou guarida o argumento da recorrente no tocante à instantaneidade do fato gerador na distribuição disfarçada de lucro. Isto pela simples leitura do art. 370, I, do RIR/80, com matriz legal no art. 62 do Decreto-lei nº 1.598/77, que determina a adição ao lucro líquido do exercício, da diferença entre o valor de mercado e o da alienação.

Isto posto, confirmado a cessão gratuita, ainda no ano de 1988, bem como as consequências para a pessoa jurídica, devemos agora abordar e decidir se os argumentos da recorrente frente a ausência de valor de mercado são suficiente a afastar tipicidade à hipótese dos autos.

✱



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Quanto a este tópico, transcrevo abaixo, com a devida vênia, excerto do voto do ilustre Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, no Acórdão nº 107-2.623, recurso 109.175, que em apreciação do mesmo suporte fático, assim se pronunciou, "verbis":

"Para a consecução da cisão, aprovada segundo o protocolo às fls. 56/62, em 05/12/88, foi elaborado o laudo de avaliação de fls. 66 a 71, em 06/12/88, segundo o qual o critério de avaliação na adoção do valor contábil dos bens cindendos, refletidos nos patrimônios das sociedades diretamente envolvidas, tendo por data base de avaliação o dia 05 de dezembro de 1988, de acordo com o Balanço Patrimonial levantado especialmente para este fim, conforme disposto na Lei nº 7.450/85, com o que as parte dizem concordar.

Neste protocolo ficou decidido, em sua "JUSTIFICATIVA", à letra "a", "verbis":

"Os valores aplicáveis ao patrimônio objeto da Cisão serão os de mercado, baseados em balanço especial encerrado em 05 de dezembro de 1988."

Assim sendo, ao contrário do que alega a recorrente, o valor de mercado foi efetivamente determinado segundo o protocolo de cisão e o laudo de avaliação — de inquestionável confiabilidade, portanto — o qual foi respeitado pela fiscalização exatamente por se socorrer do precitado parágrafo 7º. Daí porque não se pode alegar que, tendo a autoridade fiscal se utilizado de parâmetro substitutivo do valor de mercado, procedeu arbitrariamente. Afinal, foi a própria empresa, com aprovação de sócios e acionistas, que o definiu."

Não há dúvidas, principalmente após as considerações citadas — reprise-se, sobre o mesmo suporte fático — de que o parâmetro adotado pelo Fisco como a ensejar a distribuição disfarçada de lucros, era em verdade o valor de mercado, corroborado pelos atos dos próprios sócios da empresa."

Quanto à segunda matéria, Lucro na alienação de quotas de capital, melhor sorte não teve o recorrente.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Na data de 12/01/89 o recorrente vendeu à empresa CR ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, 410.397.859 quotas de capital da empresa CH IMÓVEIS LTDA. pelo valor de Cz\$ 3.759.244.388,44 conforme Sétima Alteração de Contrato Social de fls. 83 a 90, e registrado na Junta Comercial do Paraná em dezembro de 1989.

Todavia o recorrente pretendeu esquivar-se da tributação, simulou em sua declaração de rendimentos ter a venda ocorrido ainda no ano calendário de 1988, como muito bem explicitou o assunto o fisco pelo documento de fls. 11/12, que transcrevo:

"Entretanto, pretendeu o contribuinte fugir à tributação, simulando em sua declaração de rendimentos do exercício de 1989, ano base de 1988, que a venda dessas ações tivesse ocorrido AINDA NO ANO BASE DE 1988, já que a Lei nº 7.713, de 22/12/88, veio alterar a legislação para o exercício de 1990, ano base de 1989, ao determinar que para qualquer venda de participação societária deveria ser apurado ganho de capital, independente do tempo de posse da mesma, enquanto a legislação anterior isentava de tributação as quotas de capital adquiridas há mais de cinco anos.

Farta é a documentação de que a operação se efetivou no ano base de 1989 e não no de 1988, como pretendeu o contribuinte:

a - contabilização das quotas de CH IMÓVEIS pela empresa CR ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES foi registrada em 19 de janeiro de 1989, conforme lançamento às fls. 136 do Livro Diário Geral e ficha de razão número 0001, relativa à conta 223.049.01.04.00.45 (doc. Fls. 64);

b - a SEXTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da empresa CH IMÓVEIS LTDA., datada de 10/01/89, ainda registra o Sr. Cecílio do Rego Almeida como sócio da mesma nessa data (doc. Fls. 73/82);

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

c - a própria declaração de rendimentos da empresa CH IMÓVEIS, relativa ao período-base de 1988 ainda aponta o Sr. Cecílio do Rego Almeida como sócio da mesma, neste período (doc. Fls. 70/74).

Sujeita-se, assim, o contribuinte ao agravamento da multa de ofício de acordo com o artigo 728, III, do RIR/80."

O documento de fls. 64 trata-se da cópia das fls. 136 do Livro Diário Geral da empresa C.R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, cuja data consta 19/01/89. Vale enfatizar por oportuno que na Sétima Alteração contratual da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA., à fls. 89, consta como data de assinatura 12/01/89 e o registro na JUCEPAR em dezembro de 1989.

Portanto, está patente que a alienação das quotas da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA. deu-se em 12 de janeiro de 1989.

O artigo 23 do Código Comercial brasileiro, Lei nº 556 de 25/06/1850, assim determina:

"Art. 23. Os dois livros mencionados no art. 11, que se acharem com as formalidades prescritas no art. 13, sem vício nem defeito, escriturados na forma determinada no art. 14, e em perfeita harmonia uns com os outros, fazem prova plena:

1. Contra as pessoas que deles forem proprietários, originariamente ou por sucessão;
2. Contra comerciantes, com quem os proprietários, por si ou por seus antecessores, tiverem ou houverem tido transações mercantis, se os assentos respectivos se referirem a documentos existentes que mostrem a natureza das mesmas transações, e os proprietários provarem também por documentos, que não foram omissos em dar em tempo competente os avisos necessários, e que a parte contrária os recebeu;
3. Contra pessoas não comerciantes, se os assentos forem comprovados por algum documento, que só por si não possa fazer prova plena."

★



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

O dispositivo acima foi revogado pelo disposto nos artigos 378 e 379 do CPC, que assim disciplinam a matéria:

“Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 379. Os livros comerciais, que preencham os requisitos exigidos por lei, provam também a favor do seu autor no litígio entre comerciantes.”

Destarte, não tendo o recorrente produzido provas que contrariem os documentos de fls. 64, 73 e 89, refeito quaisquer outra, porquanto estes sim são os documentos por excelência para comprovar a litigada alienação de participação societária.

Ora, a Certidão de fls. 59 por si não tem valor probante, por conter vício de forma, porquanto o recorrente está investido na qualidade de outorgante e outorgado, além da tabeliã assegurar que:

“(…) os presentes de passagem por esta cidade e reconhecidos como os próprios de mim tabeliã que esta subscreve perante mim, pelos outorgantes e reciprocamente outorgados me foi dito o seguinte (…)”

Vale ressaltar que não houve testemunhas na lavratura do documento, além do recorrente não comprovar o pagamento (em dez parcelas). Assim, não há como ser aceita aquela Certidão e menos ainda a operação que ela pretendeu comprovar.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Tampouco, favorece ao contribuinte, os documentos anexados às fls. 185 e 186/188, no sentido de infirmar a comprovação pela Alteração Contratual arquivada na Junta Comercial Estadual e a escrituração contábil, já referidas.

Para melhor esclarecer o valor probante de tais documentos, me reporto ao CPC, que no seu artigo 364 estabelece:

“Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.”

E, particularmente, a aplicação do artigo citado pelos Tribunais Superiores, que assim interpretam:

“O documento público faz prova do fato ocorrido na presença do funcionário. Assim, consignando que algo foi comunicado à autoridade, tem-se como certo que feita a comunicação, não que o teor desta corresponda à verdade” (STJ 3ª Turma, Resp 28.768-0-RJ, rel. Min. Eduardo Ribeiro, j. 3/11/92, não conheceram, v.u., DJU 30.11.92, p. 22.615). *Citado por Theotonio Negrão, in Código de Processo Civil, 27ª edição, Editora Saraiva.*

O documento de fls. 59 foi lavrado com base em declarações do Sr. Cecílio do Rego Almeida, que compareceu, na data assinalada de 19/01/1989, perante a Tabeliã, na condição de vendedor e, simultaneamente, como representante legal do comprador. Ora, referido documento, lavrado em documento com fé pública, apenas expressa a intenção do declarante, proferida perante a oficial citada, porém o seu conteúdo é de responsabilidade das partes contratantes, visto que a Tabeliã não exige prova documental da efetivação da venda nem dos documentos de pagamento correspondentes.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Ademais, a forma apropriada para registrar a transferência das quotas de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não é suprida pelos documentos de fls. 184/185 e 186/188, mas sim mediante Alteração do Contrato Social, que tem um rito próprio e a ser arquivada em registro específico, na Junta Comercial do Estado.

Portanto, o documento apropriado para fazer prova da alteração societário realizada, é a alteração do Contrato Social constante dos autos, na qual reza que a transferência das quotas de capital processou-se em 1989.

Tal é a previsão legal contida no inciso I do artigo 1º, a ser realizada na forma prevista no artigo 32, alíneas e incisos, todos da Lei nº 8.934 de 18/11/94, que estabelecem a necessidade de arquivamento de atos constitutivos de empresas mercantis e atividades afins, e de suas alterações posteriores, no Órgão do Registro de Comércio do Estado pertinente, no caso, JUCEPAR, como forma de dar fé pública a tais documentos, uma vez que envolvem pessoa jurídica, que tem sua expressão de vontade materializada nas pessoas físicas de seus sócios, no caso das sociedades limitadas, contratuais, de pessoas, que passam a ter eficácia nos termos e prazos previstos no artigo 36 do mesmo dispositivo legal, já referido.

Outrossim, a tentativa de simulação fica patente, quando da leitura do documento referente à Sexta Alteração Contratual da empresa C.H. IMÓVEIS LTDA., com cópias anexas às fls. 75/82.

Consta no citado documento, fls. 80, ter sido lavrado em 10/01/89, no entanto, na Cláusula Primeira, fls. 75, ao final, onde se faz a qualificação da sócia C.R. ALMEIDA S.A ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, se lê o seguinte:

"(...) com Estatuto Social arquivado na Junta Comercial do Rio de Janeiro sob nº 333.000.257-82, em sessão de 02/03/89."

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Veja-se bem, NO DOCUMENTO QUE SE DIZ LAVRADO EM 10 DE JANEIRO DE 1989, CONSTA A CITAÇÃO, SEM RASURAS OU EMENTAS, DE FATO OCORRIDO EM 02/03/89 (DIA DOIS DO MÊS DE MARÇO DO ANO DE 1989).

Ora, os indícios informam a pouca ou nenhuma fé das datas lavradas pelo recorrente, em documentos societários e dados a fé pública. O que não dizer de uma operação, na qual visava, num ato de "planejamento tributário", impedir o surgimento da Obrigação Tributária.

Portanto, houve acerto da fiscalização em **qualificar a multa aplicada**.

Por fim, o artigo 178 do Código Tributário Nacional assevera:

"Art. 178. A isenção, salvo se concedia por prazo certo e em função de determinadas condições, por ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo., observados os disposto no inciso III do art. 104."

Relativamente à multa regulamentar de 95,67 UFIR por atraso na entrega da declaração de rendimentos, trata-se de matéria preclusa nos termos do art. 473 do CPC.

Quanto à incidência da TRD, já é entendimento pacífico deste Colegiado não ser cabível sua incidência no período de fevereiro a julho de 1991.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.041621/93-80
Acórdão nº. : 102-42.152

Assim sendo, voto por DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os efeitos da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997


ANTONIO DE FREITAS DUTRA