



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

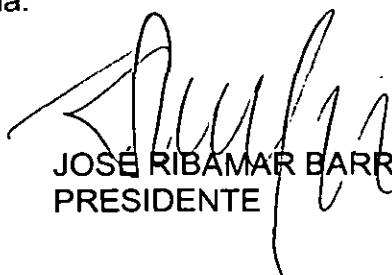
Processo nº. : 10830.007849/2001-84
Recurso nº. : 140.573
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : MARIA CAMILA SIMÕES DIAS DOMINGUES
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II
Sessão de : 15 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.182

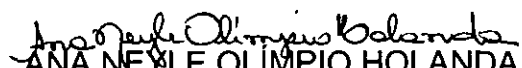
IRPF - GANHO DE CAPITAL - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO DE AÇÕES RECEBIDAS POR DOAÇÃO EM ADIANTAMENTO DA LEGÍTIMA - No caso de bens ou direitos adquiridos por doação, herança ou legado, considera-se custo de aquisição o valor atribuído para efeito do imposto de transmissão, ou, na falta desse, o valor de mercado, no caso de doação, inclusive doação em adiantamento da legítima (art. 13, I, IN SRF nº 31, de 22/05/1996). A legislação tributária não exige a apresentação de laudos ou pareceres técnicos para respaldar o valor de mercado atribuído aos bens doados. Não havendo diferença positiva entre o valor atribuído aos bens na doação e aquele pelos quais tais bens foram integralizados no Capital Social de empresa, não há ganho de capital a ser tributado.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA CAMILA SIMÕES DIAS DOMINGUES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Assinatura manuscrita de José Carlos da Matta Rivitti.

Assinatura manuscrita de Wilfrido Augusto Marques.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

Recurso nº : 140.573
Recorrente : MARIA CAMILA SIMÕES DIAS DOMINGUES

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

"Contra a contribuinte supraqualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 03/04, acompanhado dos demonstrativos de fls. 21/22 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/20, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, ano-calendário de 1997, em decorrência de ação fiscal que teve por objeto o exame do cumprimento das obrigações tributárias nos anos-calendário de 1996 e 1997 (fl. 01).

Das verificações realizadas resultou a apuração do crédito tributário no valor total de R\$ 7.359.914,86 (sete milhões, trezentos e cinquenta e nove mil, novecentos e quatorze reais e oitenta e seis centavos) na seguinte composição:

	(R\$)
1. Imposto	2.740.612,50
2. Juros de Mora (calc. Até 30/11/2001)	2.563.842,99
3. Multa proporcional	2.055.459,37

O crédito tributário constituído decorreu da constatação de irregularidade assim descrita no referido auto de infração:

Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

"Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, conforme Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do presente Auto de Infração".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

Enquadramento legal: art. 806 do RIR/94 (Leis nº 8.218/91, art. 16 e 8.383/91, art. 96, § 10); artigos 1º a 4º e §§ e 16, § 2º da Lei 7.713/1988; artigos 1º e 2º da Lei 8.134/1990; artigos 7º e 21 da Lei 8.981/1995; arts. 17, II, e 23 e § 2º da Lei 9.249/1995 e arts. 22 a 24 da Lei 9.250/1995.

A multa proporcional foi aplicada no percentual de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Os juros de mora foram exigidos pelo percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, com fundamento no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Do Termo de Verificação Fiscal a que se reporta a descrição dos fatos extrai-se o seguinte:

- consta da declaração de ajuste anual do IRPF/1997 da contribuinte o recebimento, em adiantamento da legítima, em 09/12/96, de 517.552.500 ações ordinárias da empresa Cia. Campineira de Alimentos, pelo valor de R\$21.250.000,00 (vinte e um milhões, duzentos e cinquenta mil reais), cujos doadores foram o Sr. Armindo Dias e sua esposa Célia Dias, seus progenitores. A contrapartida do recebimento destas ações foi declarada pela donatária como rendimentos isentos e não tributáveis;

- todas as ações recebidas pela contribuinte e pelos demais donatários em adiantamento da legítima foram integralizadas no quarto mês seguinte ao seu recebimento, mais precisamente em 10/04/97, na empresa Arcel S/A, cujos únicos sócios até então eram os doadores, ou seja, Armindo Dias e Célia Dias, e a empresa Utiler S/A, sediada em Montevidéu, no Uruguai. A contribuinte fez constar em sua declaração de ajuste anual do IRPF/98, no item 5 da Declaração de Bens e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

Direitos, a integralização efetuada na empresa Arcel S/A, pelo valor de R\$21.250.000,00, ou seja, pelo mesmo valor adotado quando do recebimento destas ações em adiantamento da legítima;

- a operação retrocitada, em que todos os donatários, entre eles a contribuinte auditada, integralizaram as ações da Cia. Campineira na Arcel, cujo patrimônio saltou de R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais) para R\$100.000.000,00 (cem milhões de reais) foi registrada em ata datada de 10/04/97, onde consta que as ações conferidas ao capital social foram objeto de avaliação por seu valor de mercado;

- originalmente, tal avaliação consta como tendo sido elaborada pela empresa avaliadora especializada "Pereira Garcia Assessoria e Auditoria Ltda". Posteriormente, em ata datada de 30/04/98, foi efetuada a re-ratificação desse item para fazer constar que as ações *"foram objeto de avaliação por seu valor de mercado, realizada pelos peritos: Toledo Corrêa Marcas e Patentes S/C Ltda.; Antonio Carlos C. de Camargo – CREA 7.322/D e Antônio Álvaro Faria da Costa – CRC 38.11, estando os respectivos Laudos, que os Acionistas aprovaram naquela oportunidade, arquivados na sociedade"*;

- a transferência decorrente da doação de ações com adiantamento da legítima, formalizada por instrumento particular datado de 09/12/96 (fls. 34/37), foi também consignada no Livro de Registro de Transferência de Ações Nominativas da Cia. Campineira;

- na cláusula "C" do Instrumento de Doação, consta que o valor atribuído pelos DOADORES às referidas ações, para efeito de incidência do Imposto de Transmissão e demais efeitos fiscais e de direito, é o valor de mercado estimado em R\$85.000.000,00 (oitenta e cinco milhões de reais), conforme laudo de avaliação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

- o autuante, após exames e investigações efetuados individualizadamente para cada laudo de avaliação,, concluiu que estes foram antedatados, tendo sido constatado que sua elaboração deu-se, de fato, posteriormente à data da operação de doação para a serviram de respaldo. Assim, por considerar que os laudos não existiam na data em que se concretizou a operação, afastou-os para efeitos de valorar as ações pelo preço de mercado;
- com base no artigo 806 do Regulamento do Imposto de Renda vigente, procedeu ao arbitramento do valor da doação pelo critério do valor patrimonial das ações. Partindo do valor do Patrimônio Líquido da Cia. Campineira na data de 31/12/1995, arbitrou como valor de aquisição do total das ações pertencentes ao doador, o valor de R\$11.917.000,00 (onze milhões, novecentos e dezessete mil reais);
- utilizando o valor arbitrado para o total das ações possuídas pelo doador, obteve o valor correspondente às ações doadas para ora contribuinte, no montante de R\$2.979.250,00 (25% do total), sustentando que este deveria ser o valor a ser consignado como custo de aquisição na declaração de bens da donatária, nos anos-calendário de 1996 e 1997;
- à vista do valor arbitrado como custo de aquisição, apurou ganho de capital na operação de integralização de capital na empresa Arcel S/A. O valor apurado de R\$18.270.750,00, correspondente à diferença entre o custo arbitrado (R\$2.979.250,00) e o valor da integralização (R\$21.250.000,00), foi submetido à tributação à tributação à alíquota de 15%, conforme art. 21 da Lei 8.981/95.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

Notificada do lançamento em 06/12/2001 (fl. 03), por intermédio de procurador, a contribuinte apresentou, em 26/12/2001, a impugnação de fls. 501/547, instruída pelos documentos de fls. 551/572, subscrita por um dos procuradores constituídos no instrumento de fls. 549/550. Nela, após proceder ao relato dos fatos que culminaram no lançamento e ressaltar a relevância da Cia. Campineira de Alimentos, bem assim a dos seus sócios, no cenário social e econômico da região, apresenta as razões de inconformidade, consubstanciadas nos tópicos a seguir transcritos, os quais serão detalhados à medida em que for desenvolvido o voto:

- Da documentação hábil à comprovação de fatos relevantes ocorridos e a prova cabal de que a transação das ações, efetivada pela ARCEL com um grupo independente, contemporânea à doação e a transferência das ações como subscrição de capital, por ter conferido um preço de mercado a essas ações, impedia o arbitramento ilegalmente feito pelo fiscal, consoante artigo 804 o Regulamento do Imposto de Renda;

- Da impropriedade dos dispositivos legais dados como infringidos;

- Da desnecessidade de laudo de avaliação quando da doação de ações como adiantamento da legítima; mas, mesmo assim, os valores atribuídos pelo Laudo e seu aditivo, elaborado pelo perito Antonio Álvaro da Costa;

- Da não aplicabilidade do artigo 806 do Regulamento do Imposto de Renda 1994 (Núcleo do enquadramento legal constante do "Termo de Verificação Fiscal" e do "Auto de Infração");

- Da legislação aplicável no ano-calendário da operação de doação de ações como adiantamento da legítima (1996) – Isenção prevista e expressa no artigo 40, inciso XIV do Regulamento do Imposto de Renda 1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

- Dos bens e direitos havidos em adiantamento da legítima a partir de 01.01.98 e;

- Da inexistência do sujeito passivo.

Por fim, afirma que se o julgamento obedecer aos critérios exclusivamente técnicos e legais, ante a existência comprovada de valor de mercado para as ações doadas, o Auto de Infração não poderá ter outro destino a não ser o decreto de sua improcedência, decorrente do conhecimento e provimento do recurso.”
(destaques do original)

Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SPO II acordaram por indeferir a impugnação apresentada pela autuada, tendo por procedente o auto de infração, cujos fundamentos do acórdão podem ser resumidos nos termos da ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 1997

Ementa: DOAÇÃO EM ADIANTAMENTO DA LEGÍTIMA. VALOR DE MERCADO. NECESSIDADE DE LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Nas operações de doação em adiantamento da legítima, efetuadas anteriormente à vigência da Lei 9.532/1997, considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos doados o valor atribuído para efeito do imposto de transmissão ou, na ausência desse, o valor de mercado.

Para atribuição do valor de mercado, é imprescindível que este esteja respaldado por laudo de avaliação efetuado por três peritos ou empresa especializada.

DOAÇÃO EM ADIANTAMENTO DA LEGÍTIMA. VALOR DE MERCADO ARBITRAMENTO.

A constatação de que o laudo de avaliação que respaldou o valor de mercado atribuído à doação em adiantamento da legítima foi antedatado, constitui motivo suficiente para que a autoridade fiscal afaste seus efeitos e proceda ao arbitramento do custo de aquisição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

Reputa-se válida a técnica de arbitramento pelo valor patrimonial, critério previsto em lei para valorar ações não cotadas em bolsa.

ARBITRAMENTO. IMPEDIMENTO.

Não constitui parâmetro para determinação do valor de mercado, a impedir o arbitramento, a operação de compra e venda das ações doadas, efetuada meses após a realização da doação, tendo por adquirente empresa que já detenha a maior parte das ações da empresa adquirida.

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES. GANHO DE CAPITAL.

Na conferência de bens e direito efetuada pela pessoa física a pessoa jurídica, a título de integralização de capital, tributa-se como ganho de capital a diferença a maior, se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens.

ENQUADRAMENTO LEGAL.

Verificada a subsunção dos fatos à norma legal e, existentes no auto de infração as condições necessárias e suficientes para o exercício da ampla defesa do contribuinte, é válido o procedimento, ainda que imperfeito o enquadramento legal.
Lançamento Procedente."

Intimada em 15/12/2003, a contribuinte, irresignada, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 655/656, depois substituído por outro às fls. 692/693.

Na petição recursal a autuada repisa os argumentos de defesa apresentados na impugnação, aduzindo considerações que combatem o acórdão de primeira instância, nos seguintes termos:

- o auto de infração centrou a capitulação legal, para justificar o lançamento tributário que efetivou, no artigo 806 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 – RIR/1994, o que foi veementemente combatido na impugnação, entretanto, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

acórdão recorrido admite expressamente que o auditor se serviu desse dispositivo por falta de outro, como se isso fosse possível para fundamentar a exigência tributária;

- a própria relatora admite, textualmente, que inexistente disposição expressa na legislação determinando a obrigatoriedade de laudo de avaliação nos casos de doação com adiantamento da legítima, o que evidencia que o lançamento tributário foi efetuado sem que estivesse tipificada, em dispositivo legal, em dezembro de 1996, a obrigação para o doador providenciar a avaliação dos bens doados e atribuir-lhes o valor resultante, o qual irá integrar o patrimônio do donatário, isento do imposto sobre a renda;

- não havendo tipificação legal válida para o doador, a exigência do tributo e seus consectários, da recorrente, donatária, faz com que o auto de infração seja nulo de pleno direito, pois que em confronto com as determinações do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN;

- de outra parte, a indicação precisa do dispositivo legal infringido é elemento essencial do auto de infração, consoante disposto no inciso IV, do artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, e sua falta determina a nulidade do auto de infração, como na espécie, por não ter este adotado fundamento legal válido para a exação, já que o artigo 806 do RIR/1994, como foi assumido pelo acórdão *a quo*, não se prestava para tanto;

- a aplicação da analogia, como feita pela autoridade fiscal, acabou por fazer tabula rasa do parágrafo primeiro do artigo 108 do CTN, pois exigiu tributo não previsto em lei mediante o emprego da analogia, isto porque, ao desconsiderar o valor atribuído pelo doador às ações doadas à recorrente, valor este corroborado por laudo de avaliação, ainda que posterior ao instrumento de doação, e consentâneo com transação efetivada com ações da mesma companhia realizada cinco meses após, o que significou que o valor adotado pelo doador estava consubstanciado em valor de mercado;

J

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

- a matriz legal do artigo 806 do RIR/1994 é o artigo 96, § 10, da Lei nº 8.383, de 1991, c/c o artigo 16 da Lei nº 8.218, de 1991; o caput do artigo 96 da Lei nº 8.383, de 1991, é específico para a declaração de bens e direitos relativos ao ano calendário de 1991, exercício de 1992, enquanto o artigo 16 da Lei nº 8.218, de 1991, determina os índices a serem utilizados para efeito de correção do custo de aquisição na apuração de ganho de capital na alienação de bens e direitos efetuada a partir da sua vigência;

- portanto, resta claro que o artigo que o artigo 806 do RIR/1994 não exige laudo de avaliação na apuração do custo de aquisição de participação societária havida por doação em adiantamento da legítima em data posterior a 31/12/1991;

- no acórdão *a quo*, a relatora entende ser imperiosa a aplicação do artigo 806 do RIR/1994 para o presente caso, se assim o fosse, então a autoridade fiscal deveria ter aberto o processo regular para avaliação das ações como preceitua o artigo 148 do CTN, que por sua vez está em consonância com o procedimento determinado pelo artigo 804 do RIR/1994;

- tanto o CTN quanto o RIR/1994 determinam um procedimento administrativo obrigatório de dirimir a questão relativa à controvérsia quanto à determinação do preço a ser atribuído ao bem ou direito, desta forma, deveria a autoridade fiscal, antes de proceder ao lançamento tributário, ter procedido à abertura de um processo na DRF de jurisdição da recorrente para tomar as providências, diligência, perícias, exames, oitiva de pessoas relacionada ao caso, para ao final apurar o valor de mercado, abrindo, em seguida, oportunidade para a recorrente anuir ou contestar, mediante avaliação contraditória administrativa ou judicial,

- a relatora do acórdão recorrido admite que o auditor fiscal não encontrou no RIR/1994 nenhuma norma a ser dada como infringida, argüindo de forma absurda que se o contribuinte tem condições necessárias e suficientes para exercer seu direito de defesa é válido o procedimento fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

- esta tese não tem respaldo em nenhuma norma legal, haja vista que se a autoridade fiscal não consegue tipificar o fato e enquadrá-lo no RIR/1994 ou em outra norma equivalente, não há que se falar em infração, devendo o lançamento ser cancelado em sua totalidade;

- a relatora do acórdão *a quo* sustenta ainda que a aplicação do artigo 806 do RIR/1994 é absolutamente coerente, visto que a norma nele contida dirige-se a situação bastante semelhante à dos autos, distinguindo-se apenas em relação à data de aquisição; este raciocínio é absurdo, visto que em se tratando de data de aquisição, tudo o que estiver fora desta data (até 31/12/1991), significa que não é aplicável a norma em questão, estando excluídos, portanto, os atos praticados fora do alcance temporal trazido pela norma;

- equivocadamente, a relatora termina por concluir que o laudo de avaliação é o único instrumento hábil a determinar o valor de mercado das ações, quando o meio hábil na realidade é uma oferta recebida de terceiros pretendentes em adquirir as ações, pois, de nada adiantaria um laudo de avaliação se um terceiro não estivesse disposto a pagar o preço ali especificado;

- o conceito de valor de mercado insculpido no parágrafo primeiro do artigo 434 do RIR/1994 vem corroborar a tese da recorrente, pois as ações foram vendidas por valor até acima daquele de mercado atribuído no Instrumento Particular de Adiantamento da Legítima, já que conceitualmente dentro do RIR/1994 o valor de mercado é "*a importância em dinheiro que o vendedor pode obter mediante negociação do bem no mercado*" (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 60, § 4º).

- a relatora afirma ainda que, como o valor utilizado pelo doador demonstrou-se desamparado de critério técnico, pois o laudo de avaliação não existia à época da operação, o auditor fez uso de critério colocado pela lei como alternativa, qual seja, o do valor patrimonial, entretanto, não declina a lei em que se baseia, o que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

demonstra o critério arbitrário e sem amparo na legislação utilizado para manutenção do auto de infração;

- há ainda uma incoerência na forma de conduta da relatora, uma vez que, para corroborar sua tese de que o auto de infração, mesmo não enquadrando o fato no dispositivo legal, pode prevalecer, cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, entretanto, afirma que a jurisprudência administrativa não se presta a corroborar argumentos da recorrente; além do que os acórdãos por ela citados rejeitam preliminares de nulidade em razão de simples imperfeições ou incorreções contidas nas capitulações legais daqueles lançamentos, diferentemente do caso presente em que o auditor fiscal não consegue enquadrar a pseudo-infração em nenhum dispositivo;

- após tecer comentários acerca da legislação que embasou o auto de infração já colacionados na impugnação, conclui elencando, sumariamente, as razões de defesa e requer o provimento do recurso para determinar a insubsistência do auto de infração.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia ora em análise tem como foco auto de infração lavrado contra a recorrente, que teve como objeto o ganho de capital que teria sido auferido pela autuada quando esta integralizou na empresa Arcel S/A, em 10/04/1997, 517.552.500 ações ordinárias da empresa Cia Campineira de Alimentos, sociedade anônima de capital fechado, recebidas como doação em adiantamento da herança legítima, em 09/12/1996, de seus genitores, o Sr. Armindo Dias e Sra. Célia Dias.

No Balanço Patrimonial de 31/12/1995 da Cia Campineira de Alimentos o Capital Social estava na ordem de R\$ 32.000.000,00. Nesta data, o Sr. Armindo Dias e Sra. Célia Dias possuíam 25,5% do total das ações daquela companhia, o que foi registrado na declaração de imposto sobre a renda das pessoas físicas (DIRPF), na coluna referente ao ano-calendário de 1995, no valor de R\$ 8.160.000,00. Entretanto, os doadores alienaram 0,5% de tais ações, em 12/04/1996, no montante de R\$ 160.000,00, o que implica que, na data da doação ora em discussão, o quinhão que passou a lhes pertencer diminuiu para R\$ 8.000.000,00.

Entretanto, quando da doação, o valor atribuído às ações da Cia Campineira de Alimentos no tocante a cada donatário, em número de quatro, foi de R\$ 21.250.000,00, tomados como sendo o valor de mercado, com apoio em laudos periciais apresentados, o que, quando da integralização na Arcel S/A, elevou o patrimônio da empresa de R\$ 15.000.000,00 para R\$ 100.000.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

O valor atribuído às ações quando da doação é o ponto crucial da controvérsia que aqui se trata, pois que, a partir de tal montante deverá ser cotejado o ganho de capital auferido quando as ações recebidas em doação passaram a integralizar o capital da Arcel S/A.

Isto porque a autoridade fiscal entendeu que o doador, ao adotar o valor de mercado para as suas ações não cotadas em bolsas deveria estar amparado em um critério técnico, não podendo arbitrar uma soma que lhe conviesse como valor de mercado.

No entendimento da autoridade fiscal, o custo de aquisição das ações doadas deveria ser obtido tomando a seguinte fórmula:

$VPA = PL/NA$, onde VPA é o valor patrimonial da ação, PL é o patrimônio líquido da Cia Campineira de Alimentos na data da doação e NA o número de ações que compõem o Capital Social integralizado.

Afirma o auditor fiscal que o Patrimônio Líquido da Cia. Campineira de alimentos, em 31/12/1995, em de R\$ 47.668.000,00, portanto, o valor patrimonial das ações do Sr. Armindo Dias e Sra. Célia Dias, em 09/12/1996, data da doação, era de R\$ 11.917.00,00, o que equivalia a 25% do Patrimônio Líquido da companhia.

Partindo deste valor patrimonial do montante das ações dos doadores chegar-se-ia ao valor de cada donatário dividindo o total por quatro, ou seja, R\$ 2.979.250,00.

Assim, a lavratura do auto de infração se fez com base em que o custo de aquisição das ações recebidas em doação foi de R\$ 2.979.250,00, e, como o valor da parte integralizada no capital da Arcel S/A pela donatária foi de R\$ 21.250.000,00, então o ganho de capital por ela auferido teria sido no montante de R\$ 18.270.750,00. Valor este que foi tomado como base de cálculo para apuração do tributo a ser pago, nos termos do artigo 23 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

A base legal que deu suporte à exação foi a seguinte: artigo 16 da Lei nº 8.218, de 29/08/1991; artigo 96, § 10º, da Lei nº 8.383, de 30/12/1991; artigo 1º a 4º e 16 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; artigos 7º e 21 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995; artigo 7º, II, e 23, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995 e artigos 22 a 29 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

Por oportuno cabe nos reportarmos ao artigo 16 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que trata da apuração do custo de aquisição de bens e direitos para efeitos de apuração do imposto sobre a renda:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultante de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo. (destacamos)

Observe-se, pelo *caput* do dispositivo legal citado, que os demais parâmetros para determinar o custo de aquisição dos bens e direitos apenas serão tomados em conta quando na ausência do preço ou valor pago por bens e direitos objeto da tributação.

Assim, na espécie, há que ser primeiramente averiguado se existem estes parâmetros.

Ademais, há que se observar que na locução “preço ou valor pago”, o vocábulo “pago” está no singular, o que implica que se refere apenas ao termo “valor”, daí inferindo-se que para se ter o preço dos bens ou direitos não é necessário que este tenha sido pago, ou seja, pode ser atribuído. E também que a conjunção “ou” foi aí empregada encerrando a idéia de exclusão, assim, ter-se-á um ou outro elemento.

Ora, não há que se falar em valor pago, vez que os bens foram adquiridos por doação. Então, cabe apurar se o preço determinado para os bens em questão é pertinente.

Segundo os doadores, o preço adotado para as ações doadas foi o seu valor de mercado à data da doação, cabendo-nos averiguar se tal procedimento encontra respaldo legal.

A Instrução Normativa SRF nº 31, de 22/05/1996, portanto, incidente sobre o ato ora guerreado, em seu artigo 13, I, assim determina:

Art. 13. No caso de bens ou direitos adquiridos por doação, herança ou legado, considera-se custo de aquisição:

✍



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007849/2001-84
Acórdão nº : 106-14.182

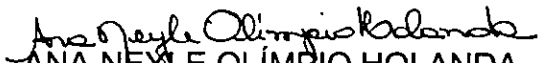
I – o valor atribuído para efeito do imposto de transmissão, ou, na falta desse, o valor de mercado, no caso de doação, inclusive doação em adiantamento da legítima. (destacamos)

Como se vê, a própria Administração Tributária permitiu que fosse utilizado o valor de mercado para os bens adquiridos por doação, inclusive em adiantamento da legítima, como na espécie. Sendo que em tal manifestação não foi exigida a apresentação de quaisquer elementos por parte do sujeito passivo para orientar o referido valor de mercado atribuído aos bens adquiridos por doação. Cabendo neste ponto relevar que não há a exigência da apresentação de laudos ou pareceres técnicos para respaldar tal valor. Por isto irrelevante na espécie a data em que foram emitidos os laudos apresentados pela autuada.

Devendo-se, neste particular, ressaltar que a venda das ações da Arcel S/A ao grupo empresarial capitaneado pela Cie Gervaise Danone, em 15/05/1997, portanto, proximamente à data da doação, pelo valor de R\$ 90.747.700,00, bem se presta a confirmar que o valor atribuído na doação às ações da Cia Campineira de Alimentos, que integralizaram o capital da Arcel S/A, espelhou o valor real de mercado.

Nestes termos, somos pelo provimento do recurso, pois que não há ganho de capital a ser apurado quando da integralização do capital da Arcel S/A pelas ações recebidas em doação pela autuada, não havendo fato gerador da obrigação tributária de pagar o imposto correspondente.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 2004.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA