

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO N.º: 10835.002404/98-74

SESSÃO DE : 18 DE FEVEREIRO DE 2002

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-03.730

RECURSO N.º: RD/108-0.394

MATÉRIA : IRPJ E OUTRO

RECORRENTE: S/A DE EDUCAÇÃO PRUDENTINA

RECORRIDA: OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

IRPJ E OUTRO – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – ENTREGA DE BENS EM RESGATE DE CAPITAL E LUCROS DOS SÓCIOS – A sociedade registrada conserva sua personalidade jurídica, mesmo depois da dissolução, até o cancelamento do seu registro. A transferência de bens, da sociedade, para os sócios, constitui dação em pagamento e exige comutatividade nos meios de troca, constituindo-se em uma das modalidades de alienação a qualquer título. Se essa alienação se der por valor inferior ao previsto em lei (valor de mercado) configurada estará a distribuição disfarçada de lucros, como previsto no art. 72, alínea “a”, da Lei n.º 4.506/64 (Ac. 1.º CC 101-73.287/82).

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela S/A DE EDUCAÇÃO PRUDENTINA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, *CONHECER* do Recurso, vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Iacy Nogueira Martins Moraes, José



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03 730

Clóvis Alves e Edison Pereira Rodrigues, que não conheciam do Recurso e, no mérito, por maioria de votos, *NEGAR PROVIMENTO* ao Recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol e Mário Junqueira Franco Júnior.



EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Celso Alves Feitosa, Antônio de Freitas Dutra, Valmir Sandri (Suplente Convocado), Victor Luís de Salles Freire, Leila Maria Scherrer Leitão, José Carlos Passuello, Wilfrido Augusto Marques, Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Manoel Antônio Gadelha Dias. Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03 730

RECURSO N.º RD/108-0.394

RECORRENTE: S/A DE EDUCAÇÃO PRUDENTINA

RECORRIDA: OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão consubstanciada no acórdão n.º 108-06.325, de 07/12/00, que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário n.º 124.146 interposto nos presentes autos, o contribuinte S/A EDUCAÇÃO PRUDENTINA recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela via do recurso especial, pleiteando a sua reforma.

A questão que se discute nos presentes autos pode ser sintetizada da seguinte forma:

1 – no dia 30/06/95, em Assembléia Geral Extraordinária, os sócios propuseram a dissolução, liquidação e extinção da recorrente (fls. 54);

2 – no dia 30/11/95, ocorreu a Assembléia de extinção da recorrente (fls. 57), sendo deliberado que, a título de resgate das ações nominativas ordinárias e distribuição de lucros acumulados, seria entregue aos acionistas um imóvel urbano;

3 – na mesma data, foram registrados no livro Diário os lançamentos contábeis referentes aos fatos acordados (fls. 62, 70 etc);

4 – a escritura pública de dação em pagamento foi lavrada no dia 02/01/96 (fls. 75/81);

5 – o imóvel foi transferido aos sócios pelo valor contábil (R\$ 628.313,90 – v. fls. 80);

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

6 – após pesquisas realizadas, o Fisco atribuiu ao imóvel (possui construções não averbadas: de 1.220,61 m², para 4.001,91 m²) o valor de R\$ 2.400.000,00 (valor não contestado pelo contribuinte) e considerou a diferença entre o valor de mercado e o contábil como distribuição disfarçada de lucros (v. fls. 107);

7 – no entender do sujeito passivo, a operação não caracterizou alienação, mas mera partilha do patrimônio da pessoa jurídica, em 02/01/96, ao amparo do artigo 22 da Lei 9.249/95;

8 – a Câmara *a quo* manteve a exigência, especialmente em função de dois argumentos: i) ter havido alienação do imóvel por valor notoriamente inferior ao de mercado; ii) por ser inaplicável à espécie dos autos o artigo 22 da Lei 9.249/95, que passou a produzir efeitos apenas a partir de 01/01/96, tendo o fato gerador ocorrido na data de extinção da pessoa jurídica, em 30/11/95.

9 – no recurso especial, o sujeito passivo pede a reforma do julgado asseverando que: i) ao contrário do que acentua a D. relatora do acórdão atacado, a recorrente não pretende aplicar legislação ainda não vigente à época dos fatos; ii) pretende, sim, que seja aplicada a lei ao tempo da ocorrência do próprio fato, isto é, 1996, pois foi em 02 de janeiro de 1996, por escritura pública, lavrada pelo 2.º Tabelionato de Presidente Prudente, registrada no respectivo Cartório de Registro de Imóveis, que ocorreu a operação; iii) em 1995 somente se deu a deliberação de que os imóveis retornariam aos acionistas; iv) ainda que não se configurasse a possibilidade da adoção da avaliação pelo valor contábil na hipótese dos autos, ainda assim o *decisum* viola disposições do Regulamento do Imposto de Renda, pois que desvirtuado o enunciado do artigo 432, inciso I, nele enquadrando eventos não tipificados (louvando-se no teor literal da escritura de dação em pagamento, confunde partilha com alienação);

10 – nas contra-razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional levanta a preliminar de conhecimento do *RD* apenas em parte (isso porque o recorrente não provou a existência de entendimento discordante acerca do artigo 22 da Lei n.º 9.249/95) e, no mérito, requer a manutenção do *decisum*.

É o relatório.



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

VOTO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo.

Discute-se antes uma preliminar suscitada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, qual seja o conhecimento do recurso especial interposto pelo contribuinte apenas em parte. Isso porque não obstante o pleito do recorrente seja no sentido de ver reformado o acórdão prolatado pela Oitava Câmara com base em dois fundamentos (i – não ter havido alienação e/ou distribuição disfarçada de lucros; ii – mas partilha do acervo da pessoa jurídica ao amparo do artigo 22 da Lei n.º 9.249/95), apenas logrou comprovar o dissídio jurisprudencial quanto à não caracterização da alienação/distribuição disfarçada de lucros.

Realmente o acórdão n.º 103P-01.771, de 10/06/77, carreado aos autos e apontado como paradigma, desserve, por razões óbvias, para caracterizar a divergência de julgados quanto à faculdade prevista no artigo 22 da Lei n.º 9.249, de 26/12/95.

Logo, como o *RD* não devolve à CSRF o conhecimento de toda a matéria analisada pela Câmara *a quo*, mas tão-somente o exame do objeto da divergência de julgados, o pleito do recorrente, nessa parte, não merece ser abordado.

Acolho, portanto, a preliminar argüida pelo douto representante da Fazenda Nacional e tomo conhecimento do *RD* apenas em parte.

(Neste ponto, faço um necessário parêntese, porque considero importante deixar registrado o que passo a expor. É que, neste momento, por maioria de votos, esta Egrégia Câmara acaba de rejeitar a preliminar argüida pelo douto Procurador da Fazenda Nacional.

Data venia, *discordo do que foi decidido*



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

Por amor ao debate, entretanto, até para evitar possíveis alegações de omissão no acórdão e/ou cerceamento do direito de defesa, curvo-me ao que foi decidido, supero a preliminar argüida pela PFN e conheço “in totum” do Recurso Especial interposto pelo contribuinte).

De plano, registro que o artigo 22 da Lei n.º 9.249, de 26/12/95, é inaplicável à lide que se discute nos presentes autos.

Por ser inaplicável, restam prejudicados alguns argumentos expendidos pelo sujeito passivo (v. fls. 498, 499 e 500), por serem irrelevantes do ponto de vista tributário, a saber: i) data em que foi lavrada a escritura pública relativa ao imóvel transferido (e/ou alienado) aos sócios (02/01/96 – v. fls. 75); ii) data em que a dita escritura foi registrada no respectivo Cartório de Registro de Imóveis.

Inócuas também quaisquer ilações acerca da data em que a ata da Assembléia de Extinção foi apresentada a arquivamento na junta Comercial (ao que parece, 26/03/96 – v. fls. 57), da lei que dispõe acerca do Registro Público de Empresas Mercantins e Atividades Afins (Lei n.º 8.934/94) e/ou quanto ao Decreto n.º 1.800/96, que regulamenta a Lei n.º 8.934/94, as quais, não obstante não tenham sido objeto do *RD*, foram suscitadas de ofício por alguns Conselheiros desta Egrégia Câmara.

A razão é que, à espécie dos autos, aplica-se *in totum*, o brocardo latino que diz: “ninguém será ouvido quando alega a sua própria torpeza”.

Por óbvio, a inobservância de prazos previstos em leis jamais poderia vir a beneficiar o infrator da legislação fiscal, sob pena de se estimular o descumprimento das obrigações tributárias.

Ora, o artigo 144 do Código Tributário Nacional reza que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Aqui, o fato gerador da obrigação tributária (encerramento das atividades) ocorreu em 30/11/95, conforme o próprio contribuinte informou em sua declaração de rendimentos de fls. 8. Lá consta como período de apuração do lucro real: 01/01/95 a 30/11/95.



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

Labora em erro, portanto, o sujeito passivo quando assevera que, ao contrário do que acentua a D. relatora do acórdão atacado, não pretende aplicar legislação ainda não vigente à época dos fatos, mas que seja aplicada a lei ao tempo da ocorrência do próprio fato, isto é, 1996, pois foi em 02 de janeiro de 1996, por escritura pública, lavrada pelo 2.º Tabelionato de Presidente Prudente, registrada no respectivo Cartório de Registro de Imóveis, que ocorreu a operação.

Se isso não bastasse, lembro que, por força das Leis n.º 8.541/92 (art. 4.º, § 2.º) e/ou 8.981/95 (art. 56.º, §2.º), no caso de encerramento de atividades, as pessoas jurídicas devem apresentar a declaração de rendimentos até o último dia útil do mês subsequente ao da extinção. *In casu*, como a Assembléia de extinção ocorreu no dia 30/11/95, a data limite para apresentar a declaração de rendimentos relativa ao encerramento das atividades seria no dia 30/12/95 ou, quando muito, no dia subsequente, desde que houvesse expediente normal na repartição do seu domicílio fiscal.

Resta claro, sem maiores esforços de raciocínio, a impossibilidade de se aplicar ao presente litígio o artigo 22 da Lei n.º 9.249/95.

No que se refere ao outro fundamento, a questão não oferece grandes dificuldades. Basta que se encontre resposta para uma pergunta: a transferência do imóvel aos sócios caracterizou alienação por valor notoriamente inferior ao de mercado? Se positiva a resposta, deve-se negar provimento ao recurso especial interposto; se se concluir que não, deve-se dar-lhe provimento.

Por pertinente cumpre lembrar que o recorrente não discute a notoriedade da diferença entre o valor contábil (R\$ 628.313,90) e o de mercado (R\$ 2.400.000,00) do imóvel repassado aos sócios.

A lide restringe-se basicamente à interpretação do ato jurídico pelo qual o imóvel passou do domínio da pessoa jurídica para o dos sócios, isto é, se se tratou de alienação ou não.

Buscando demonstrar a melhor interpretação jurídica da norma inserta no artigo 60 do Decreto-lei n.º 1.598/77, o eminente Conselheiro Amador Outerelo Fernández, no voto condutor do acórdão 101-73.287, de 11/05/82, abordou o assunto com absoluta precisão.

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

Por se tratar de situação análogo à dos presentes autos, peço licença para trazer à colação os principais argumentos consignados naquele voto, os quais adoto por seus jurídicos fundamentos, *in verbis*:

“22. A matéria foi objeto dos Pareceres Normativos nºs 449/71, 1.002/71 e 105/78 (com força de normas complementares, face ao estatuído no art. 100, inc. I, do CTN c/c o art. 13, inc. III, do Decreto nº 76.085/75, art. 9º, inciso III, da Portaria - MF - nº 653/77), através dos quais a Administração Tributária interpretou que:

“Distribuição disfarçada de lucros - Distribuição de bens e de direitos aos sócios, na liquidação da sociedade, por motivo de sua dissolução: é “alienação a qualquer título” de que fala a alínea “a” do art. 251 do RIR; a distribuição em causa tem todos os requisitos previstos para a alienação, sendo inclusive um ato de vontade da sociedade alienante, manifestada por seus representantes, na liquidação (v. Cód. Comercial, arts. 344, e segs.). Se os bens forem transferidos aos sócios por valor notoriamente inferior ao de mercado estará tipificada a infração descrita na alínea “a” do art. 251 do RIR.(.)

....

Há, na referida distribuição de bens e direitos, o deslocamento desses bens do patrimônio da sociedade para o dos sócios, individualmente, peculiaridade essa que é da essência da alienação. Preenchido, também está o requisito quanto ao objeto, que na alienação pode ser uma coisa ou um direito, ou parte deste.

...

A alienação de bem do ativo imobilizado, por valor notoriamente inferior ao do mercado, a sócio, acionista ou participante nos lucros, bem como aos respectivos parentes ou dependentes, configura distribuição disfarçada de lucros. Não

é suficiente para descaracterizar essa distribuição disfarçada a circunstância de o bem ter sido alienado pelo valor de aquisição monetariamente corrigido, sempre que esse valor for notoriamente inferior ao de mercado.

...

“Se houver deliberação unânime dos acionistas para que os bens, conforme a avaliação, se distribuam ou se possam distribuir em natura, há dação em pagamento. Afaste-se qualquer assimilação à herança.” (ob. cit., tomo LI/46).

8. A dação em soluto, como é incontroverso na lei (artigos 995 a 998 do Código Civil) e na doutrina, é negócio jurídico bilateral, oneroso, contrato real, contrato de dação e recebimento, cuja eficácia é extinguir, por adimplemento, a dívida.

8.1 Convém ressaltar que essa classificação não se poderia atribuir ao simples pagamento que a sociedade liquidanda fizesse para extinguir o crédito do sócio, em dinheiro, no seu exato valor escritural (contábil), porque se trataria de mero ato-fato jurídico.

9. Duas conseqüências podem ser vislumbradas, desde já, do ponto de vista da legislação do imposto sobre a renda:

1a.) a restituição de capital ou reembolso de capital, pelo valor contábil (corrigido monetariamente segundo o prevê a lei) não pode caracterizar distribuição disfarçada de lucros uma vez que restituição é ato de dar a alguém o que a ele pertence.

2a.) o pagamento do crédito do sócio, pela sua participação no capital, feito em natura, e pelo valor contábil, é admitido pela lei comercial; todavia, os respectivos efeitos tributários serão os previstos na legislação tributária (artigo 109, in fine, do CTN), que no caso estão contidos no art. 60, I, do DL n° 1.598/77, o qual exige seja feito um confronto entre o montante do crédito do sócio e o valor de mercado do bem dado em pagamento.

...

46. Não há qualquer dúvida de que existe uma alienação voluntária na dação em pagamento dos imóveis pela pessoa jurídica, através de seus representantes legais, a qual tanto pode ocorrer no reembolso total ou no parcial (retirada ou redução de capital) de um ou mais sócios, durante a fase de operações normais da sociedade ou na fase de liquidação, como aliás reconhece o Prof. ROBERTO SAMPAIO DÓRIA (...).

...

53. Também em sentença prolatada pelo ilustre magistrado, Dr. LUIZ RONDON TEIXEIRA DE MAGALHÃES, como Juiz titular da 1ª Federal em São Paulo, Proc. N° 73/72, concluiu que a entrega do imóvel para reembolsar o valor das ações do sócio, como dação em pagamento que é, na verdade constitui alienação, in Res. Tributária, Seção Jurisprudência (1.2), n° 13, pág. 77/85.

...

62. Ora, não se nega o direito que os sócios tem de receber seus investimentos (capital inicial) e reinvestimentos (lucros regularmente apurados e incorporados ao capital ou mantidos em reservas, isto é, não distribuídos) em bens da própria sociedade, evitando desse modo a prévia alienação desses bens pela sociedade à terceiros, podendo aliená-los aos sócios, em reembolso do seu capital e lucros, desde que haja comutatividade na operação, ou seja desde que o valor recebido pelo sócio em bens seja igual ao que receberia em dinheiro e que, como vimos, deveria corresponder ao seu capital e lucros regularmente apurados.

63. Os fatos acima, conjugados com o que consignamos quando cuidamos da “alienação, a qualquer título”, facilitam a compreensão da

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

natureza jurídica do ato denominado pelos interessados impropriamente de “restituição de bens”, pois, na maioria das vezes, os bens alienados pela pessoa jurídica aos sócios, como reembolso de suas quotas (dação em pagamento) não foram entregues em integralização de capital pelo sócio que, afinal, os adquire. Ora, que “restituição” seria essa se os bens ou foram entregues por outros sócios ou foram adquiridos pela própria sociedade durante o curso de suas atividades normais! Valendo assinalar que, mesmo que eles houvessem sido entregues pelo sócio, em razão de aquela entrega se constituir numa alienação, a re aquisição também o seria.

...

70. A distribuição disfarçada de lucros é uma forma de “evitar” que rendas que seriam tributáveis na pessoa jurídica ou conjuntamente na pessoa jurídica e na pessoa física sejam subtraídas do gravame, através de uma operação (ponte) que desloque essas rendas para o ente não sujeito à tributação ou mesmo sujeito à tributação mais benigna, que poderá ser uma pessoa física (sócios ou dependentes destes) ou outra pessoa jurídica interdependente (coligada), esteja esta isenta ou acumule grandes prejuízos. Duas das modalidades mais comumente adotadas são: a) a aquisição de bens de sócios ou dependentes destes por valor superior ao de mercado; quer como operação normal de compra, quer em razão da integralização de capital dos sócios e; b) a alienação, também aos sócios, de bens ou direitos por valor inferior ao de mercado, seja em alienação durante o período de atividade da pessoa jurídica, seja na fase de liquidação (neste caso só a sócio e camuflado com reembolso do seu capital).

...

75. Apesar de considerarmos taxativamente abrangida pelo texto legal, a operação que, sob a aparência de legitimar o reembolso do sócio em bens (dação em pagamento) do capital e lucros regularmente contabilizados, também simultaneamente se presta para distribuir lucros, no montante correspondentes à diferença entre o valor pelo qual a sociedade (pelos seus representantes legais) aliena o bem ao sócio e o valor que este mesmo bem alcançaria se fosse alienado a terceiros (valor do mercado), não seria demais lembrar o entendimento do jurista JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA, quando, ao comentar a figura, já na vigência do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, escreveu que:

“A lei é taxativa quanto aos casos em que há inversão do ônus da prova e não às modalidades

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

de negócio em que a distribuição disfarçada pode verificar-se. A autoridade tributária pode pretender que outros negócios, não constantes dessa enumeração, foram usados pelo contribuinte para disfarçar distribuição de lucros, mas neste caso cabe-lhe o ônus da prova:..."

76*. Ora, não pode haver coisa mais fácil de demonstrar se, para o reembolso do capital de R\$ 357.364,70 (trezentos e cinquenta e sete mil trezentos e sessenta e quatro reais e setenta centavos) e mais reservas/lucros a distribuir, num total de R\$ 270.949,20 (ou seja um total de R\$ 628.313,90 – seiscentos e vinte oito mil trezentos e treze reais e noventa centavos), os sócios receberam um imóvel de valor igual a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais) (**valores da transcrição ajustados à espécie dos autos – v. fls. 105*).

77. Pergunta-se: onde está a equivalência ou igualdade da troca? Que a operação encobriu uma distribuição disfarçada (camuflada ou dissimulada) de lucros é evidente, e a evidência dispensa prova.

78. Os sócios, neste caso, não receberam o que já possuíam isto é, a operação não é de simples permuta, hipótese em que os valores se equivaleriam. Até o momento da dissolução os sócios somente possuíam o correspondente ao capital investido e mais as reservas no montante de R\$ 628.313,90* (**valor da transcrição ajustado à espécie dos autos – v. fls. 105*); o restante é lucro não submetido à tributação, disfarçadamente distribuído com a alienação dos imóveis pelo valor contábil, que era muito inferior ao valor que eles tinham no mercado. A dação em pagamento não utilizou o parâmetro de conversão mandado adotar pela lei nas "alienações, a qualquer título", de bem a acionista, que é o valor de mercado. Houve entrega de bens por valor muito superior aos direitos dos sócios, devidamente contabilizados como capital e reservas livres, isto é, já submetidas à tributação.

...

80. O princípio da necessária onerosidade das relações entre a sociedade e seus titulares não foi respeitado. O ato econômico revestiu a forma jurídica de reembolso ou resgate do capital, quando, na realidade, aquela forma jurídica também dissimulava uma distribuição de lucros, como demonstrado



....

ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03.730

84. As premissas maiores de que se servem os que defendem a não incidência tributária já foram abordados, todavia a razão de ser, não só dessas como de outras, reside, S.M.J., no fato de que não se deram os seus autores ao trabalho de tentar prescrutar a natureza do ato jurídico do que chamam “restituição de capital” em bens (dação em pagamento).

...

87. Ora, também no resgate dos direitos do sócio contra a sociedade: venha ela a ocorrer no período de atividades normais da sociedade, ou no período de liquidação (relembre-se o trecho já transcrito em que o aludido autor expressamente declarava que “hipótese análoga à dissolução de sociedade é a da redução do capital social”), se dá esse deslocamento do patrimônio da pessoa jurídica para a pessoa física; surge no patrimônio do sócio um valor positivo novo, se o sócio em troca de seus direitos registrados na sociedade que é o capital investido e os lucros regularmente apurados, recebe bens de valor superior. O meio que propiciou esse disfarçado acréscimo foi, sem dúvida, a adoção de um padrão de troca irreal, incorreto e expressamente vedado pela lei tributária que, para acautelar os interesses do Erário (justamente em razão das facilidades que essas operações entre a sociedade e seus sócios propicia), impõe, como padrão de referência para a troca, o valor de mercado, pelas razões que o Dr. JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA, já expôs, quando explicou “a função do dispositivo legal em questão”.

88. Ora, qualquer outro padrão, inclusive o escritural, não atende aos ditames da lei. Em qualquer desses casos, na alienação do bem pela sociedade ao sócio, ora por venda, ora por dação em pagamento, se não for utilizado o valor do mercado, o sócio tem acréscimo de patrimônio, como já exaustivamente demonstrado.

89. Assim, como já afirmamos, não ser possível confundir as causas determinantes da dissolução da sociedade com a divisão patrimonial, também não há como considerar sinônimos a divisão ou rateio com o valor correspondente a esse rateio. Se o valor do rateio for maior do que os créditos de cada sócio devidamente contabilizados (capital, lucros reinvestidos etc.): há lucro e deste lucro também participa o Governo, através da incidência do Imposto de Renda.

...

94. “A transferência de capital” se dá: a) no caso de integralização da subscrição, até o limite do valor de mercado do bem alienado



ACÓRDÃO N.º CSRF/01-03 730

à pessoa jurídica, a diferença ou superválua é vantagem distribuída ao sócio subscritor do capital; b) na retirada do sócio, até o limite dos direitos do acionista, regularmente apurados e contabilizados, a diferença em decorrência da subavaliação do bem alienado pela pessoa jurídica ao sócio é vantagem ou lucro disfarçadamente distribuído. As quotas sociais não se transformam em bens e geralmente a eles não se equivalem. Note-se que na declaração de bens do sócio com o recebimento do bem por valor inferior ao de mercado, haverá um acréscimo patrimonial oculto e sem causa, ou seja, no lugar do valor das quotas ou ações subscritas e seus acréscimos por distribuição de lucros, aparecerá um imóvel que só figurativamente tem o mesmo valor, pois ele esconde um lucro disfarçadamente distribuído.

...

101. Finalmente, também não seria o caso de se cogitar da controversa doutrina da elisão fiscal ou economia de imposto, visto que, para que tal ocorresse, necessário seria que o procedimento adotado não afrontasse textualmente dispositivo legal, como ocorre na espécie com a adoção de parâmetro de troca na alienação dos bens por valor notoriamente inferior ao de mercado.

102. Portanto (...) dado terem-se utilizado os seus autores de valor diferente do previsto em lei para as operações com sócios ou seus dependentes, autoriza que se afirme tratar-se de ato simulado, o que obsta qualquer tentativa de subsumi-lo à controvertida figura da elisão fiscal, economia de imposto ou evasão lícita.”

Antes de concluir, embora despiciendo, gostaria de destacar que se no passado a matéria comportou discussão, no âmbito administrativo, após esse julgado (Ac. 1.º CC 101-72.287), ora trazido à colação, hoje encontra-se pacificada, com diversos julgados, quer desta CSRF, quer das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes.

De fato, a apenas a título ilustrativo, destaco farta jurisprudência deste Tribunal Administrativo, *verbis*:

“DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – A entrega de bens aos acionistas, a título de resgate de capital e de distribuição de lucros existentes na sociedade, configura dação em pagamento e caracteriza a hipótese de



distribuição disfarçada de lucros se a alienação for feita por valor notoriamente inferior ao de mercado (Ac.CSRF/01-0.361/83).

IRPJ – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – ENTREGA DE BENS EM RESGATE DE CAPITAL E LUCROS DOS SÓCIOS – A sociedade registrada conserva sua personalidade jurídica, mesmo depois da dissolução, até o cancelamento do seu registro. A transferência de bens, da sociedade, para os sócios, constitui dação em pagamento e exige comutatividade nos meios de troca, constituindo-se em uma das modalidades de alienação a qualquer título. Se essa alienação se der por valor inferior ao previsto em lei (valor de mercado) configurada estará a distribuição disfarçada de lucros, como previsto no art. 72, alínea “a”, da Lei n.º 4.506/64 (Ac. 1.º CC 101-73.287/82).

ENTREGA DE IMÓVEIS EM RESTITUIÇÃO DE CAPITAL – A transferência de bens imóveis de pessoa jurídica para pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado caracteriza distribuição disfarçada de lucros; todavia, se a entrega dos bens destinar-se à restituição de capital de sócio que se desligou da empresa, o capital inicial do sócio retirante deve ser corrigido segundo a variação das OTNs e até a data da alteração contratual que consumou a sua retirada da empresa (Ac. 1.º CC 102-22.643/86).

IRPJ – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – ENTREGA DE BENS EM RESGATE DE CAPITAL AOS SÓCIOS. A entrega de bens aos sócios, a título de resgate de capital, depois da dissolução mas antes da extinção da sociedade, vale dizer, enquanto ela conserva a personalidade jurídica, constitui alienação sob a forma de dação em

pagamento. Quando essa alienação for efetuada por valor inferior ao de mercado, configura distribuição disfarçada de lucros (RIR/80, art. 367, I, art. 371 e art. 39, VIII) (Ac. 1.º CC 103-07.858/87).

ENTREGA DE BENS EM REEMBOLSO DE AÇÕES
– A entrega de bens a acionista, a título de reembolso de ações, configura dação em pagamento e caracteriza distribuição disfarçada de lucros sempre que a alienação for feita por valor notoriamente inferior ao de mercado (Ac. 1.º CC 104-5.620/86).

A entrega de bens ao sócio, a título de resgate de sua participação no capital da empresa, configura dação em pagamento e caracteriza hipótese de distribuição disfarçada de lucros prevista no art. 368, do RIR/80, se a alienação for feita por valor notoriamente inferior ao de mercado. (Ac. 1.º CC 105-5.465/91).”

Nessa ordem de juízos, por ser inaplicável à espécie dos autos o artigo 22 da Lei n.º 9.249, de 26/12/95, e por não haver dúvidas de que o imóvel foi alienado aos sócios por valor notoriamente inferior ao de mercado, configurando distribuição disfarçada de lucros, *NEGO PROVIMENTO* ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Brasília/DF, em 18 de fevereiro de 2002.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
RELATOR