



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MECT

Sessão de 15 de outubro de 1987....

ACORDÃO Nº 103-08.086

Recurso nº 49.244 - IRPF - EX: DE 1980

Recorrente HENRIQUE RODRIGUES PUPO

Recorrido DRF EM RIBEIRÃO PRETO - SP

IRPF - CÉDULA "H" - RENDIMENTOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - REGIME DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77.

Configura distribuição disfarçada de lucros a dação em pagamento de imóveis do ativo permanente da empresa para o fim de liquidar crédito em conta corrente de sócio que se retira da sociedade, se o valor pelo qual os bens são alienados é notoriamente inferior ao preço de mercado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HENRIQUE RODRIGUES PUPO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão, bem como da decadência e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Amaury José de Aquino Carvalho, Dícler de Assunção, Sebastião Rodrigues Cabral e Francisco Xavier da Silva Guimarães.

Sala das Sessões-DF, em 15 de outubro de 1987

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM: 16 OUT 1987
SESSÃO DE

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, LÓRGIO RIBEIRO e RICHARD ULRICH KRETZER.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10840/000.542/85-71
RECURSO Nº 49.244
ACÓRDÃO Nº 103-08.086
RECORRENTE: HENRIQUE RODRIGUES PUPO

R E L A T Ó R I O

HENRIQUE RODRIGUES PUPO, residente em Ribeirão Preto, Estado de São Paulo, inscrito no CPF sob o nº 015.338.518-91, não se conformando com a decisão de fls. 95/97, recorre a este Colegiado, para os fins e efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 38, em razão de a fiscalização ter verificado, conforme lançamento contábil, às fls. 472 do livro Diário nº 31 da CONCRENESA - CONCRETO NACIONAL S.A., que o mesmo, ainda na qualidade de pessoa ligada, adquiriu, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bens do Ativo Permanente da referida empresa, caracterizando, assim, distribuição disfarçada de lucros, no valor de Cr\$ 1.614.753,10. Desse modo, incluiu-se na cédula "H" dos rendimentos tributáveis da declaração de rendimentos do exercício de 1980, ano-base de 1979, a importância referida, conforme apurado no modelo CSF-19/75, apurado com apoio no art. 91, no art. 367, inciso I, e no art. 368, inciso I, por infração aos arts. 20 e 39, inciso VIII, sujeitando-se à penalidade prevista no art. 728, inciso II, do RIR/80.

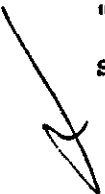
Deve ser consignado que às fls. 33 foi anexado um "Termo de Encerramento de Ação Fiscal" na empresa CONCRENESA, em que a fiscalização descreve a maneira como chegou a apurar o montante da distribuição disfarçada de lucros.

Na impugnação, o autuado invocou a preliminar de decadência, já que a Receita Federal aceitara sua declaração de rendimentos, no dia 24.03.80, o que significa ter dado início às medidas preparatórias para o lançamento respectivo. Ora, tendo sido lavrado o auto de infração no dia 09.04.85, a exigência foi efetivada fora do prazo em que poderia o fisco ter procedido ao lançamento. Quanto



ao mérito, diz não caber a exigência, uma vez que, no momento em que ocorreram os fatos narrados, já não era mais ligado à empresa. Como a distribuição disfarçada de lucros só ocorre em negócios celebrados entre a empresa e a pessoa ligada a ela (arts. 60 e seguintes do Decreto-lei nº 1.598/77), fica afastada a presunção de distribuição disfarçada de lucros no caso em julgamento. Por outro lado é equivocada a assertiva de que o preço da transação foi de valor notoriamente inferior ao de mercado. Isto porque não houve a necessária indicação dos meios utilizados pelo fisco para a determinação do valor de mercado dos bens adquiridos pelo autuado, limitando-se o fiscal a concluir que os mesmos foram recebidos por valor notoriamente inferior ao de mercado, o que resultou em cerceamento do direito de defesa. Além disso o imóvel em questão foi alienado por Cr\$ 15.000.000, valor de mercado da época, e o valor corrigido montou a Cr\$ 14.404.404, o que demonstra que, no momento em que adquiriu o citado imóvel, o valor de aquisição pelo qual a empresa lhe cederia o bem estava de acordo com o valor de mercado.

Na informação de fls. 55/56 o fiscal autuante rejeitou a preliminar de decadência, lembrando que parâmetro para a contagem do prazo, no caso, não seria o dia em que o contribuinte apresentou sua declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1980, mas o dia em que recebeu a notificação do lançamento primitivo, na forma do art. 29, parágrafo único, da Lei nº 2862/56. Anexou-se aos autos o AR de fls. 57, no qual se vê que o interessado teria recebido a notificação do lançamento primitivo no dia 18.08.80. Quanto ao mérito, não procederia a alegação, no sentido de que o beneficiário não pertencia à empresa no momento da dação em pagamento do citado imóvel. As negociações de bens do Ativo Permanente (27.07.79) e o seu desligamento da empresa (12.07.79) ocorreram em datas muito próximas. Além disso, o desligamento foi registrado pela Junta Comercial em 31.07.79, posterior à celebração da escritura de dação em pagamento. Consta, ainda, registrado na escrita contábil da empresa alienante (fls. 472 do Diário nº 31) que o contribuinte adquiriu "por ocasião de sua saída, 27.07.79, do cargo de sócio Diretor-Presidente" os imóveis descritos na escritura. Rejeitou, também, a pre



liminar de cerceamento do direito de defesa, uma vez que os meios utilizados pelo fisco para determinar o valor de mercado dos bens adquiridos estão descritos nos docs. de fls. 33 e 34 e corroborados pelos de fls. 26 a 32, dos quais o contribuinte teve conhecimento.

Na decisão, fls. 60/62, a autoridade julgadora rejeitou a preliminar de decadência, uma vez que o impugnante teria sido notificado do lançamento primitivo no dia 15.08.80, sendo que o crédito tributário ora impugnado foi constituído em 09.04.85, antes, portanto, do decurso do prazo decadencial. Não acolheu, igualmente, a preliminar de cerceamento do direito de defesa, pois os docs. de fls. 24/32, bem como o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, de fls. 33/34, demonstram como o Fisco chegou à apuração do valor notoriamente inferior ao de mercado, sendo que o contribuinte teve ciência destes documentos. Quanto ao mérito, a autoridade julgadora baseou-se no fato de o presente processo ser decorrente do Processo nº 10840/000.543/85-33. Ora, tendo ficado provado, no processo principal, que houve distribuição disfarçada de lucros, segue-se que no processo decorrente também se deverá admitir a distribuição disfarçada.

O contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 66/76, salientando sentir-se injustiçado, eis que o processo matriz, segundo a decisão de primeira instância, já se acharia em fase de cobrança executiva, quando a questão ainda está em discussão neste processo. Por isso, requereu a juntada ao presente do processo matriz, pois não se pode julgar o mesmo fato, que é a distribuição disfarçada de lucros, em dois processos distintos. Tornou a levantar a preliminar de decadência, pelos mesmos motivos apresentados na impugnação. Suscitou, ainda, a preliminar de cerceamento do direito de defesa, também pelos mesmos motivos da peça impugnatória. Quanto ao mérito, não pode prosperar o auto, pois o recorrente desligou-se da empresa em 12.07.79, e a dação em pagamento ocorreu dia 27.07.79, quando não mais fazia parte dos quadros desta. A circunstância de o fato só ter sido apresentado à Junta Comercial posteriormente não implica em que o recorrente fosse ligado à empresa

momento da dação, uma vez que o art. 39 do Decreto nº 57.651/66 determina que os documentos que são arquivados, na forma do art. 37, deverão ser apresentados na Junta dentro do prazo de 30 dias contados da lavratura, sendo que os efeitos retroagirão à data da lavratura. Por fim, quanto à maneira de se calcular o custo dos imóveis objeto da dação em pagamento, reporta-se ao que já dissera na impugnação.

A matéria veio a julgamento nesta Câmara, no dia 14.08.86, sendo objeto do Acórdão nº 103-07.522 (fls. 88), cujo Relator, Cons. Urgel Pereira Lopes, votou por que se determinasse a remessa dos autos à repartição de origem a fim de que fosse prolatada a decisão apreciando o mérito, no que foi apoiado pela unanimidade dos participantes. Ponderou o Relator que:

"De modo algum se podem ignorar os fatos e o direito invocados na defesa de um processo decorrente só por que não houve defesa no matriz. Na jurisprudência desta Câmara casos houve em que, não obstante defesas tempestivas em ambos os processos, o decorrente colheu sorte diversa face às provas e argumentos nele produzidos.

Nessas condições, a decisão de primeiro grau não pode prevalecer na parte em que se louvou no pressuposto da não modificação do lançamento que considerou principal, que veio a determinar, na verdade, o abandono do exame, da matéria de mérito.

Inclusive para que se assegure o resguardo do princípio do duplo grau de jurisdição.

Voto, pois, pelo retorno dos autos à D.R.F. em Ribeirão Preto-SP, a fim de que seja prolatada decisão de primeiro grau apreciando o mérito do litígio e subsequente abertura do prazo para recurso a este Conselho."

Em razão disto, nova decisão foi prolatada, indeferindo a autoridade julgadora a impugnação, quanto ao mérito, pelos seguintes fundamentos:

" Não procede a alegação de que o preço de aquisição dos imóveis estava compatível com o valor de mercado, sob o fundamento que os mesmos foram vendidos em 1984 por Cr\$ 15.000.000,00, enquanto o valor corrigido pela variação das ORTN's montou a Cr\$ 14.404.404.



Os preços de imóveis, além de geralmente não acompanharem a variação das ORTN's, sua cotação de mercado depende de inúmeras outras variáveis, tais como oferta e procura no setor, valorização real, ou melhoramentos públicos realizados.

Ademais, as escrituras públicas trazidas aos autos pela fiscalização (fls. 26 a 32) evidenciam os exatos valores de mercado praticados naquela oportunidade, demonstrando, assim, que a alienação feita pela empresa foi feita por preço notoriamente inferior.

É, portanto, incensurável o critério adotado pela fiscalização, consagrado que está pelo artigo 368, § 3º, do RIR/80, ressaltando-se, ainda, que a transação foi realizada em 27.07.79, portanto, em data muito próxima daquela em que o interessado teve efetivado o seu desligamento da empresa, conforme se verifica da Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 12.07.79, aliás, registrada na JUCESP em 31.07.79 (fls. 48).

Face ao exposto, acolho a impugnação, por tempestiva, para INDEFERIR-LA quanto ao mérito, mantendo o crédito tributário nos termos em que foi constituído.

Apresentou o autuado novo recurso voluntário (fls. 102/104), invocando o art. 28 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual:

"Na decisão em que for julgada a questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis."

Ora, na decisão que ora é contestada o julgador não se pronunciou sobre as preliminares relativas a decadência e ao cerceamento do direito de defesa. Assim, solicita que este colegiado determine a volta dos autos à repartição de origem para que as preliminares sejam apreciadas. Quanto ao mérito, reporta-se, na essência, ao que já dissera na impugnação e no primeiro recurso voluntário.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 05.08.87 (AR de fls. 99), e a protocolização do presente ocorreu em 01.09.87 (doc. de fls. 101).

O recorrente invocou o art. 28 do Decreto número 70.235/72, segundo o qual:

"Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis."

Ora, a decisão não examinou a preliminar de decadência. Logo, deve-se devolver o processo a instância inferior, para novo julgamento.

Em primeiro lugar, este artigo já foi aplicado indiretamente quando esta Câmara apreciou o presente caso, no acórdão referido no Relatório, no qual se determinou a baixa dos autos para apreciação do mérito. Além do mais, o Delegado da Receita Federal observou exatamente o entendimento desta Câmara, a qual devolveu a matéria ao julgador singular a fim de que:

"... seja prolatada decisão de primeiro grau apreciando o mérito do litígio e subsequente abertura do prazo para recurso a este Conselho."

Na fundamentação, o Relator disse textualmente:
"Nessas condições, a decisão de primeiro grau não pode prevalecer na parte em que se louvou no pressuposto da não modificação do lançamento que considerou principal, que veio a determinar, na verdade, o abandono do exame, da matéria do mérito."

Ficou patente, portanto, que a devolução dos autos à primeira instância foi apenas para que fosse apreciado o mérito, já que as preliminares foram objeto da decisão monocrática.



Vigora em direito processual o princípio do aproveitamento das formas, ou o princípio da salvabilidade do processo, de que falou PONTES DE MIRANDA, consubstanciado no art. 244 do Código de Processo Civil, que transcrevo:

"Art. 244 - Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade."

O art. 28 do Decreto nº 70.235/72 não diz ser nulo o julgamento de primeiro grau pelo fato de a prestação jurisdicional ter sido efetuada em duas decisões, em que se analisou a preliminar de decadência em uma e o mérito em outra. Por outro lado, o Acórdão nº 103-07.522/86, conforme se viu, teve o objetivo de sanear o processo a fim de que, conforme foi dito pelo Relator, se observasse o duplo grau de jurisdição, uma vez que a Câmara não poderia apreciar o caso se não fosse sanada a deficiência da decisão singular, que não apreciara o mérito.

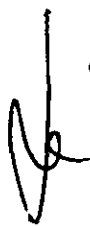
Nem se esqueça que o art. 249 do CPC contém o princípio do aproveitamento dos atos processuais, conforme se vê pela leitura do seguinte parágrafo:

"§ 1º - O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte."

A matéria relativa à preliminar de decadência já foi apreciada pela autoridade singular; o autuado já se defendeu adequadamente e o Colegiado entendeu como aproveitável esta parte. Se mandou se devolvessem os autos, conforme disse, foi apenas para apreciação do mérito.

Passo, assim, à análise da preliminar de decadência.

Desde o início do processo o recorrente vem insistindo no fato de que já teria ocorrido a decadência, uma vez que, ten-



do apresentado sua declaração de rendimentos no dia 24.03.79, e, por outro lado, tendo o auto de infração sido lavrado no dia 09.04.85, a autuação teria sido efetuada fora do prazo. Não procede a tese do recorrente, já sobejamente analisada no Acórdão nº CSRF/01-0.040/80, no qual ficou assentado que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

Na verdade, aplica-se ao caso o art. 711, § 2º, do RIR/80, e não o § 1º, que consolidou o art. 173, parágrafo único, do CTN, pois este último dispositivo só se aplica nos casos em que houver medida preparatória, por iniciativa do fisco, indispensável ao lançamento, e não simples declaração de rendimentos. Nem se perca de vista que, no caso, tratava-se de lançamento de ofício, que possui regra própria, qual seja, a do § 2º, citado.

Assim, rejeito a preliminar de decadência e passo à análise do mérito.

Embora o presente processo não seja decorrente do processo lavrado contra a pessoa jurídica, pois o presente se encontra baseado no art. 367, inciso I, e no art. 368, inciso I, do RIR/80, enquanto o processo contra a pessoa jurídica teve como fundamento o art. 371 do mesmo Regulamento, a verdade é que o fato da distribuição disfarçada de lucros não foi contestado pela pessoa jurídica e o respectivo processo já se acha em fase de cobrança judicial. Não se justifica, por outro lado, a juntada do processo da pessoa jurídica ao presente por serem processos distintos e não existir entre eles o nexo de causa e efeito. De resto, a se dar acolhida ao pedido de juntada, o processo contra a pessoa jurídica haveria de se transformar em prova contrária ao recorrente, justamente pelo fato de a distribuição disfarçada ter sido aceita pela empresa.



O presente feito teve sua origem num crédito que o recorrente teria contra a empresa da qual era sócio durante o período em que exerceu a Presidência, conforme se vê pela leitura da escritura de dação em pagamento, fls. 24v., no seguinte teor:

"E, perante ditas testemunhas, pela outorgante devedora e dadora Concrenasa Concreto Nacional S/A., na forma acima representada, me foi dito que é devedora ao outorgado credor e tomador, Dr. Henrique Rodrigues Pupo, em conta corrente, da importância de Cr\$ 1.100.000,00 (hum milhão e cem mil cruzeiros); que, assim, em pagamento parcial e amortização da mencionada dívida então confessada, ela outorgante devedora e dadora, por esta escritura e na melhor forma de direito, dá ao outorgado credor e tomador, DAÇÃO EM PAGAMENTO, dos imóveis abaixo descritos, pelo valor de Cr\$ 280.000 (duzentos e oitenta mil cruzeiros), em quanto os estimam, a saber...."

Desde logo, observe-se que o valor da dação em pagamento foi meramente estimado pelas artes, contrariando a sistemática da lei das sociedades por ações, a qual exige (art. 8º) que o ingresso de bens na sociedade seja feito mediante avaliação realizada por três peritos, nomeados por assembléia geral dos subscritores. A mesma lei fixa os critérios de avaliação dos bens constantes do ativo, etc. Ora, tantas precauções da lei seriam inutilizadas pelo fato de, na restituição de capital ou, o que é pior, no pagamento de um crédito a um acionista ex-Presidente da companhia, fossem deixados de lado todas as avaliações e a própria escrituração contábil para se dar ao credor um imóvel pelo preço "estimado".

Esta situação, no caso presente, se tornou mais estranha pela circunstância de os imóveis terem sido dados ao credor por preço muito baixo do de mercado. Reporto-me ao bem elaborado estudo feito pelo autuante e que consta no Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 29v., no qual foram pesquisados os preços de Venda de cinco imóveis localizados nas cercanias dos imóveis objeto da dação em pagamento. Mediante compração dos vários preços de mercado, à época, chegou o autuante à conclusão de que o valor médio



do metro quadrado, na região, era de Cr\$ 526,43, enquanto os imóveis dados pela empresa obtiveram um valor estimado pelos interessados de apenas Cr\$ 77,79. O recorrente, em momento algum contestou este cálculo.

Verifica-se que tinha razão o autuante, ao chegar à conclusão de que os imóveis objeto da dação em pagamento valiam cerca de Cr\$ 1.894.753,10, e não a irrisória quantia de Cr\$ 280.000,00, eis que na própria escritura de dação está dito (fls. 25) que o VALOR VENAL ATUAL dos imóveis era de Cr\$ 1.270.935,60. A questão se acha mais patente, ainda, se considerar que é comum, nestas ocasiões, as partes contratantes avaliarem o imóvel por valor inferior ao de mercado, para pagamento a menor do imposto de transmissão. Em bora não se possa dizer que, no caso, esse valor venal tenha sido falsificado, não menos verdade é que as partes caíram em contradição quando, para efeitos de dação em pagamento avaliaram os imóveis em apenas Cr\$ 280.000,00, e, para efeitos de pagamento de imposto de transmissão, disseram que o valor venal era de Cr\$ 1.270.935,60.

A única defesa do recorrente se situou na circunstância de ele ter alienado estes imóveis, objeto da dação, por Cr\$.... 15.000.000, enquanto o custo corrigido ter atingido a Cr\$ 14.404.404,00. Esta espécie de argumentação não merece acolhida, pe los motivos invocados pela decisão de primeira instância.

Menciona o recorrente, ainda, o argumento de que ja- mais o presente caso poderia ser tratado como distribuição disfarça da de lucros, eis que é essencial para a configuração do tipo legal previsto no art. 368, inciso I, do RIR/80, que a operação se reali- ze entre a empresa e pessoa ligada. Ora, no dia 12.07.79 ocorrera o seu desligamento da Presidência da empresa, enquanto a dação em pa gamento se efetuou no dia 27.07.79, quando, portanto, não estava mais jungido à pessoa jurídica.

 Dá-se, aqui, mais um caso de apego à mera forma jurí

ACORDÃO Nº 103-08.086

dica para acobertar a realidade econômica. Ainda que não se possa dizer, por falta de provas, que o recorrente elaborou o instrumento da dação em pagamento com o propósito de fraudar o fisco, a verdade é que o pagamento foi realizado para saldar uma obrigação contraída ao tempo em que o recorrente era Presidente da empresa. O pagamento foi um ato final, mas a obrigação foi contraída pela empresa, sem sombra de dúvida, com uma pessoa ligada. A circunstância de o valor da dação ser muito abaixo do valor pelo qual a empresa contraria com terceiros me leva à conclusão de que a dação já tinha sido prevista por ocasião da transferência da Presidência.

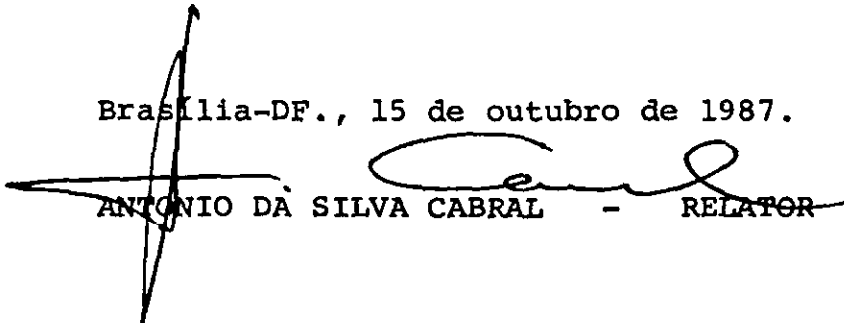
Não se trata de mera conjectura, como poderá parecer num primeiro momento. É a própria contabilidade da devedora que registrou o fato às fls. 472 do livro Diário nº 31, conforme doc. de fls. 55, da seguinte forma:

"... por ocasião de sua saída, 27/07/79, do cargo de sócio Diretor-Presidente..."

Em outras palavras, a contabilidade da empresa registrou a aquisição dos imóveis mediante o instrumento da dação como tendo ocorrido por ocasião da saída do cargo de sócio Diretor-Presidente, que na realidade, teria ocorrido no dia 27.07.79, e não no dia 12.07.79.

Por todos estes motivos, voto no sentido de se rejeitar as preliminares de decedência, de nulidade de auto de infração e de nulidade da decisão e, no mérito, pelo não provimento do recurso.

Brasília-DF., 15 de outubro de 1987.

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR