



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 02 de julho de 19 86

ACORDÃO N.º 101-76.690

Recurso n.º - 46.240 - IRPF dos exercícios de 1981, 1983 e 1984

Recorrente - ALFEU TARCÍSIO GARCIA

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC).

IRPF - DECORRÊNCIA - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura-se distribuição disfarçada de lucros, que se tributa como rendimento classificado na cédula 'H da declaração de rendimentos da pessoa física do beneficiado, por aumento de capital da pessoa jurídica, através de conferência de imóvel, por valor notoriamente superior ao de mercado.

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS DE RECURSOS DE CAIXA - Tem-se por omissão de receita os recursos de caixa creditados ao acionista-diretor, a título de suprimentos, ou a ele pagos, sob o fundamento de ter liquidado dívidas da pessoa jurídica (forma indireta de suprimentos creditados), quando não se faz prova adequada a respeito da origem e da efetividade da entrega de tais recursos.

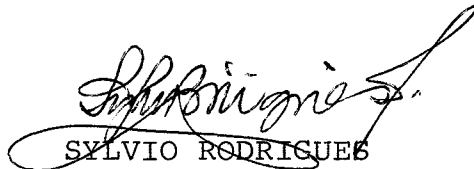
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALFEU TARCÍSIO GARCIA:

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

Sala das Sessões (DF), em 02 de julho de 1986.

[Assinatura]
RAUL PIMENTEL

- VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA.


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: - 11 JUL 1986


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO. Ausente justificadamente o Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNANDES.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13973-000.122/84-69

RECURSO Nº: 46.240

ACÓRDÃO Nº: 101-76.690

RECORRENTE Nº: ALFEU TARCÍSIO GARCIA

R E L A T Ó R I O

ALFEU TARCÍSIO GARCIA, com endereço na cidade de Jaraguá do Sul, Estado de Santa Catarina, acionista e diretor da empresa Metalúrgica João Wiest S.A., em decorrência da ação fiscal externa a que esta se submeteu, deparou-se capitulado no Auto de Infração de fls. 46, lavrado quanto aos exercícios de 1981, 1983 e 1984.

Contra a exigência fiscal consubstanciada na peça básica da autuação o interessado opôs a petição impugnativa de folhas 52/56, a qual foi julgada parcialmente procedente pelo Delegado da Receita Federal em Joinville, expondo que as parcelas tributáveis ficassem assim demonstradas, conforme resumo a fls.

Exercício de 1981 - Distribuição disfarçada de lucros ocorrida com a conferência de bem imóvel em aumento do capital social, ao qual se atribuiu valor notoriamente superior ao de mercado, conforme pormenores constantes de fls. 429 e seguintes do processo nº 13973-000.117/84-29, volume II e fls. 18 deste processo: parte com que o interessado se beneficiou no aumento de capital Cr\$ 1.300.000

Exercício de 1983 - Recursos de caixa creditados, a título de suprimentos, ao acionista-diretor ou a ele atribuídos, sob o fundamento de que liquidara dívidas da pessoa jurídica, sem prova da origem e efetividade da entrega do número utilizado, os quais foram havidos por omissão de receita na Metalúrgica João Wiest S.A. Cr\$ 1.041.162

Exercício de 1984 - Distribuição disfarçada de lucros por alienação de bem da pessoa jurídica a pessoa ligada, por preço notoriamente inferior ao de mercado: parte atribuída ao interessado Cr\$ 512.500

Após a decisão singular, o suplicante concordou com a exigência do crédito tributário constituído com base na importância de Cr\$ 512.500, no exercício de 1984, tendo efetuado o recolhimento correspondente conforme guia DARF, por xerocópia a fls. 85.

Remanesce em litígio pela petição de recurso de fls. 77/82, tempestivamente apresentada, a incidência tributária sobre as importâncias referentes aos exercícios de 1981 e 1983.

Com relação à importância consignada, no exercício de 1981, como distribuição disfarçada de lucros, a ação fiscal ocorreu por haver o recorrente, juntamente com outros quatro acionistas, adquirido um imóvel de Emílio Klitzke e cerca de três meses depois tê-lo conferido em aumento de capital por valor majorado em Cr\$ 6.500.000, como se minucia no processo nº 13973-000.117/84-29, volume II e a fls. 18 destes autos.

Quanto à importância dos recursos de caixa assinalada por omissão de receita ocorrida no exercício de 1983, na citada

Acórdão nº 101-76.690

pessoa jurídica da Metalúrgica João Wiest S.A., a incidência tributária se confirmou, quando esta Câmara julgou o recurso número 89.779 pelo Acórdão nº 101-76.686.

As contra-razões de defesa, expostas na petição de recurso, foram integralmente lidas, e fazem referência que ocorreu equívoco no registro contábil do imóvel utilizado no aumento de capital e que a decisão singular sofisma quanto à fé pública da escritura de compra e venda, dando mais credibilidade às declarações do então vendedor Emílio Klitzke, para dizer que o preço não corresponde à realidade dos fatos 

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A finalidade da lei, ao definir as várias figuras da distribuição disfarçada de lucros, é a de não permitir o favorecimento de determinadas pessoas ligadas ao comando da pessoa jurídica em detrimento do patrimônio empresarial. Dentre essas figuras da distribuição disfarçada de lucros se incluem, como fatos econômicos, juridicamente relevantes, deslocamentos de bens ou direitos do patrimônio da empresa ou para o patrimônio dela, em benefício de pessoas ligadas ao seu comando, seja porque administradores seja porque mantenham com estes vínculos de afinidades ou de parentesco. Assim, ocorre quando a pessoa juridica aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada ou quando desta adquire bem por valor notoriamente superior ao de mercado.

O subdimensionamento do valor dos bens assim alienados pela pessoa jurídica ou o superdimensionamento do valor dos bens por ela adquiridos, na forma indicada, tem por objetivo absorver futuros lucros obtidos quer por ela, quer pela pessoa a ela ligada, evitando que os resultados positivos desses negócios sejam tributados em poder dela, ou conjuntamente nela e na pessoa física beneficiada, por subtraí-los ao gravame, mediante uma operação, denominada ponte, que desloque tais resultados (lucros) para o ente não sujeito à tributação, ou, mesmo sujeito, a tributação seja abrandada ou mais benigna, o qual poderá ser uma pessoa física (titular, acionista, sócio ou seu dependente) ou outra pessoa jurídica interdependente (coligada ou controlada), porque esteja isenta ou acumule grandes prejuízos.

O relator, signatário deste voto, já várias vezes tem dito, e agora repete, que a realização de um ato ou negocio jurídico há de pressupor a utilização regular dos direitos subjetivos por quem pratica transações. O ato ou negócio juridico deve, portanto, ser conciliável com o direito, na medida em que não vulnera disposições de lei. 

Embora haja teorias que neguem a existência dos direitos subjetivos, em face da relatividade de que o exercício de deles não pode ser animado de modo absoluto, quando se exaspera o direito alheio, é de perceber-se que, na concepção deles, uns podem ser usados sem restrições ou limitações, enquanto outros devem guardar determinadas proporções, de forma a não violar os legítimos interesses de outrem. Compreende-se, então, que aqueles ' são os direitos subjetivos absolutos, discricionários; estes, os direitos subjetivos relativos.

Assim, o exercício dos direitos subjetivos, não pertencentes à categoria dos direitos discricionários, deve guardar conformidade com o seu destino social e se caracteriza pela relatividade guardada na proporção que a lei estabelece para a usu-fruição do interesse daquele que lhe mantém a titularidade.

A principal obrigação que pode surgir de um direi-to subjetivo, concernentemente ao seu exercício, depende, pois, do modo como ele é conduzido, a fim de não causar prejuízo à coletividade.

O direito de alienar e o de adquirir, quando se trata do livre exercício da vontade das partes, em que uma não se mantenha vinculada à outra por laço de dependência, constituem ' grupo das várias classes de direitos subjetivos, pois ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer senão por virtude imposta em lei.

Semelhante laço de dependência, há pouco referido, bem patente está entre a pessoa jurídica e as pessoas de seus titulares, acionistas, sócios ou dirigentes, embora se saiba que aquela tenha personalidade própria distinta das de quaisquer destas. Mas, uma vez organizada a pessoa jurídica, tem ela necessidade do elemento humano para acioná-la e como ela age pela vontade dos seus titulares, acionistas, sócios ou dirigentes, estes ao gerir-lhe os negócios podem reduzir-lhe os lucros em proveito próprio.

Apesar disso, a legislação do imposto de renda não 

impede que a pessoa jurídica exerça o direito subjetivo de alienar bem do seu ativo a pessoa que lhe seja ligada ou adquirir bem que a esta pertença. Impõe, porém, para efeitos fiscais, a condição de não haver ou subestima no valor pelo qual ela aliena bem do seu patrimônio a seus sócios titulares ou dirigentes, e a dependentes de quaisquer deles, ou superestimação no valor de bem dos quais venha adquirir. Em cada um desses negócios, que se realize na forma indicada entre aquelas pessoas, a legislação tributária não quer que a alienação ou aquisição tenha, respectivamente, valor notoriamente inferior ou superior ao de mercado para não se configurar distribuição disfarçada de lucros. Esse direito subjetivo de alienar ou adquirir, de que a lei de regência do imposto de renda cogita pelo art. 60, incisos I e II, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (art. 367, incisos I e II, do RIR/80), se enquadra na categoria dos direitos relativos, uma vez que ele não pode ser exercido sem consequências fiscais, quando, nas citadas circunstâncias, respeitadas as seqüências daqueles dispositivos legais, se promove alienação ou se faz aquisição por preço notoriamente aquém ou além ao de mercado. Não se permite portanto, que, na alienação, por inferioridade ou, na aquisição, por superioridade do preço do negócio em comparação com o valor de mercado se proscruva dito valor, pois, para memorizá-lo, a lei fiscal o define e indica os meios de fixá-lo.

O entendimento daquilo que constitui valor de mercado se integra na definição legal que lhe dá o parágrafo 4º, artigo 60, do Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 368, § 1º, do RIR/80), determinando-se o valor dos bens negociados na forma e ordem sucessiva dos parágrafos 5º, 6º e 7º do citado Decreto-lei (art. 368, §§ 2º, 3º e 4º, do RIR/80). E pela forma como está redigido o parágrafo 7º, quando o valor do bem negociado não puder ser determinado com base no valor de mercado, nos termos dos parágrafos 5º e 6º, socorre-se, por último, a laudo de avaliação.

Os dispositivos legais citados constituem simples definição do que o desenvolvimento das negociações de bens ou direitos já dera ensejo de entender o que, na prática, deveria compreender-se por valor de mercado. 

Acórdão nº 101-76.690

Assim, a noção de valor de mercado que se colhe do § 4º, art. 60, do Decreto-lei nº 1.598/77 se combina com a se quência progressiva dos §§ 5º, 6º e 7º, substituindo-se o antece dente pelo imediatamente consequente, no caso de faltarem condi ções para determinar-se o valor de mercado em função das particu laridades que cada um dos dispositivos legais expõe.

O mencionado valor tem, pois, de acordo com a sua definição, sentido econômico e há de refletir-se naquele que se fixa normalmente no mercado da oferta e da procura. Desse en tendimento sobressai que o valor de mercado se fixa através de mé todo comparativo entre operações que mantenham condições ou carac terísticas idênticas, ou, pelo menos, semelhantes.

Dependendo unicamente da lei da oferta e da pro cura, quando há condições de fixá-lo com base na realidade do mer cado, como prescrevem os parágrafos 5º ou 6º, o valor escapa a qualquer formulação matemática para ser estimado diferentemente em laudo de avaliação.

Nesta linha de raciocínio, o entendimento extraído dos dispositivos legais faz tomar por termo de comparação, pa ra estabelecer o valor de mercado, na espécie dos autos, os pre ços constantes das negociações sucessivas, efetuadas no curto es paço de tempo de três meses, pelas quais a mesma área de terras se transmitiu dos acionistas para a pessoa jurídica da Metalúrgica João Wiest S/A, de que participam, por um valor muito superior, correspondente a cerca de seis vezes em relação àquele em que e les a tinham adquirido. Aquisição em semelhantes condições excep cionais a pessoa jurídica só faz de pessoas a ela ligadas, princi palmente sócios ou acionistas dirigentes, e não de terceiros, a não ser que, em relação a estes, como salienta Roberto Sampaio Dória, comentado no Acórdão nº 101-73.287 pelo Ilustrado Relator deste Conselho de Contribuintes, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, os responsáveis pela sociedade estivessem satisfazendo a perdularidade de como pródigos e se contemplassem em interdição.

Ademais, pelo que se infere da exposição feita 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-76.690

a fls. 429 e seguintes do processo nº 13973-000.117/84-29, a área em questão foi desmembrada de uma, que em sua composição total, media cerca de 6.000 metros quadrados, que, de acordo com o recibo de fls. 113 do citado processo com a escrituração contábil a fls. 104 do mesmo processo, foi adquirida pela Metalúrgica João Wiest S/A.

De outra parte, pelo documento de fls. 433 do mencionado processo, o ex-proprietário da área, Emílio Klitzke, cita que alienou a composição total da área por Cr\$ 1.000.000, e assim se lê a fls. 434 do processo nº 13.973-000.117/84-29:

"É da pessoa jurídica o imóvel de área maior, ou seja 1.515,00 m² mais 5.265,80 m² havido de uma só operação imobiliária adquirida de Emílio Klitzke e sua mulher, em 13 de agosto de 1979 e ao preço de Cr\$ 1.500.000,00.

.....
.....
.....

Em 12 de outubro de 1979 a pessoa jurídica transferiu aos acionistas e diretores também acionistas os seus direitos sobre a área de 5.265,80 m² desmembrada daquela que adquiriu, concomitantemente com a transcrição imobiliária tal qual feita.

A transferência feita passou omitida na escrituração da pessoa jurídica e o fato tendo sido levado à consideração da Assembléia Geral Extraordinária, tanto da realizada em 10 de dezembro de 1979 quanto da de 23 de janeiro de 1980, o procedimento entende:

a. - que as ações subscritas foram integralizadas com o direitos sobre imóvel havidos da própria pessoa jurídica;

b. - que, nesta data e por esta integralização de capital, se confirmou que a pessoa jurídica perdeu, em decorrência do não exercício de seus direitos sobre o imóvel ou sobre os direitos havidos pela aquisição originária de Emílio Klitzke;

c. - que se presume distribuição disfarçada de lucros a integralização através da transferência de imóvel para o patrimônio da pessoa jurídica;

d. - que tendo o preço da área total e primeira sido o da aquisição da área menor, tal qual passou transcrita no registro imobiliário

liário e contabilizada, a distribuição de lu
cros é pelo valor com que as ações foram inte
gralizadas".

Ora, como na hipótese em estudo o direito sub
jetivo de adquirir comporta restrições, frente à legislação fi
scal de regência, tornando-o um direito relativo, o seu imprevi
dente exercício exasperou as disposições legais provocando rea
ção do fisco com a lavratura da peça vestibular da autuação. O
fato é que, na espécie, a vontade por si só não gera direito e,
evidentemente, as operações, realizadas com as negociações da
mesma área de terras, não refletem um ato perfeito perante os le
gítimos interesses da Fazenda, ou, por outra, do fisco. E este
não pode ficar impassível, ante o desenrolar de transações feitas
exclusivamente com o objetivo de causar-lhe prejuízo, pois, para
isso, o Estado, de onde promana o poder tributante, dá-lhe auto-
ridade de órgão competente a fim de coibir práticas artificiosas,
que traduzem subtração de lucros sujeitos a tributos, compelindo
o transgressor a reparar-lhe o dano em proporção às per
das, através da cobrança do imposto de renda, correção monetária
e multa, por haver o sujeito passivo faltado com o cumprimento
da obrigação à data da ocorrência do fato gerador.

O fato gerador do imposto de renda decorrente'
da distribuição disfarçada de lucros é imediato ao completar-se
o exercício dentro do qual ele ocorre, pois tanto a pessoa juri
dica como a pessoa física têm oportunidade de oferecer os valo
res distribuídos à incidência tributária, em momento próprio, an
tes, portanto, de qualquer procedimento de ofício (art. 62, § 4º,
do Decreto-lei nº 1.598/77 ou art. 374 do RIR/80).

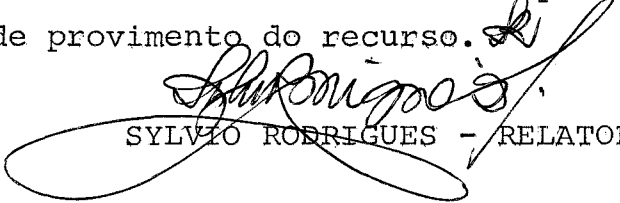
Assim, se a negociação, efetuada através da
aquisição feita pela pessoa jurídica, envolve a figura da distri
buição de que estes estudos se ocupam, e tem por objetivo absor
ver futuros lucros, mas, se a lei, na hipótese, considera imedia
to o fato gerador do imposto de renda decorrente da distribuição
disfarçada de lucros, tão logo se complete o exercício dentro do
qual há o registro contábil a favor do sócio, acionista ou diri
gente, a tributação se faz imediatamente sem qualquer tardança. 

Constitui esforço vão da defesa o argumento consistente em dizer que a rejeição de certificado ou escritura de compra e venda implica em duvidar-se da fé pública do documento, querendo com isso dar prevalência ao formalismo com que se revestiu a operação, para, salientando-lhe os aspectos externos, ocultar-lhe as circunstâncias internas como ela se realizou e de tais circunstâncias o notário não teve conhecimento. Destarte, a análise da prestabilidade de documentos para fins fiscais se inclui nas atribuições das autoridades fazendárias que, ao examinarem de perto os atos privados da administração particular da empresa, tomam conhecimento dos pormenores da negociação praticada com o imóvel conferido em aumento de capital e de suas implicações com a legislação específica do imposto de renda.

O outro item que sobrou em litígio se refere à omissão de receita através de recursos de caixa atribuídos ao acionista-diretor da Metalúrgica João Wiest S/A, creditados a título de suprimentos ou pagos sob o fundamento de que liquidara dívidas da citada pessoa jurídica.

Nos autos da pessoa jurídica, após o julgamento do recurso nº 89.779 pelo Acórdão nº 101-76.686 ficou positivada omissão de receita uma vez que os valores utilizados, seja por crédito de suprimentos seja porque teriam sido em pagamento de dívidas da empresa, não receberam comprovação adequada quanto à efetividade da entrega de tais valores, principalmente, quanto à origem de onde provieram.

Em razão de todo o exposto, o relator vota pela negativa de provimento do recurso.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR.