



MINISTÉRIO DA FAZENDA

fas/

Sessão de 02 de julho de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.691

Recurso nº 46.241 - IRPF - EXERCÍCIO DE 1981 e 1983

Recorrente MARIA DO CARMO CERCAL WIEST

Recorrida a DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC)

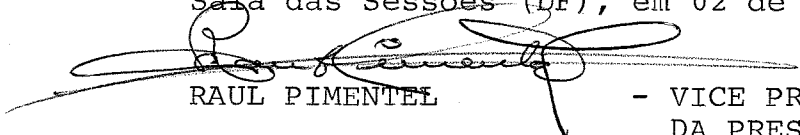
IRPF - DECORRÊNCIA - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura-se distribuição disfarçada de lucros, que se tributa como rendimento classificada na cédula H da declaração de rendimentos da pessoa física do beneficiado, por aumento de capital da pessoa jurídica, através de conferência de imóvel, por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

REMISSÃO - O débito de valor originário igual ou inferior a Cr\$ 100.000 (cem mil cruzeiros) e concernente ao imposto de renda, cujo fato gerador ocorreu antes de 31 de dezembro de 1984, se cancela nos termos do artigo 73, inciso II, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

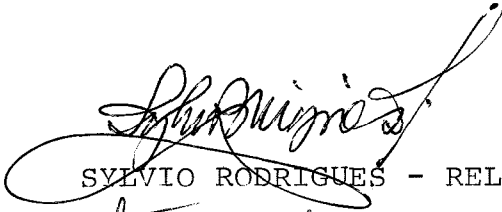
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DO CARMO CERCAL WIEST:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: a) negar provimento ao recurso no que se refere à exigência correspondente ao exercício de 1981; b) declarar remido o crédito tributário pertinente ao exercício de 1983 com base no art. 79, inciso II da Lei nº 7.450 de 23.12.85, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

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


RAUL PIMENTEL

- VICE PRESIDENTE NO EXERCÍCIO
DA PRESIDÊNCIA


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR


VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: - 4 JUL 1986 FAZENDA NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13973-000.123/84-21

RECURSO Nº: 46.241

ACÓRDÃO Nº: 101-76.691

RECORRENTE: MARIA DO CARMO CERCAL WUEST

R E L A T Ó R I O

MARIA DO CARMO CERCAL WUEST, com endereço na cidade de Jaraguá do Sul, Estado de Santa Catarina, manifesta recurso tempestivo contra o ato do Delegado da Receita Federal em Joinville, que, ao decidir-lhe a petição impugnativa de fls. 50/54 com que se opusera à cobrança do crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 45/46, lavrado quanto aos exercícios de 1981 e 1983, julgou procedente o lançamento correspondente.

A interessada é acionista da empresa Metalúrgica João Wiest S/A na qual exerce as funções de assistente da diretoria.

O crédito tributário decorre da ação fiscal externa à que a citada empresa foi submetida e assim se constituiu no:

Exercício de 1981 - Sobre 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 das fls. 429 e seguintes do processo nº..... 13973-000.117/84-29, volume II e fls. 18 deste processo: parte que coube à interessada como benefício no aumento de capital..... Cr\$ 1.300.000

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13973-000.123/84-21
Acórdão nº 101-76.691

Exercício de 1983 - sobre recursos de caixa creditados
a título de suprimentos, sem prova da origem e efetividade da entrega do numerário, os quais foram considerados por omissão de receita..... Cr\$ 60.000

Com relação à importância consignada, no exercício de 1981, como distribuição disfarçada de lucros, a ação fiscal ocorreu por haver a recorrente, juntamente com outros quatro acionistas, adquirido um imóvel de Emílio Klitzke e cerca de três meses depois tê-lo conferido em aumento do capital social 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 suprimentos de caixa, considerados por omissão de receita ocorrida no exercício de 1983, a tributação, na pessoa jurídica da Metalúrgica João Wiest S/A se confirmou, quando esta Câmara julgou o recurso nº 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 por que mantenham com estes vínculos de afinidade ou de parentesco. Assim, ocorre quando a pessoa jurídica 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 (lucro) 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), por que 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 negócio jurídico há de pressupor a utilização regular dos direitos subjetivos por quem pratica transações. O ato ou negócio jurídico 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 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 usufruição do interesse daquele que lhe mantém a titularidade.

A principal obrigação que pode surgir de um direito 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 lucro sem proveito próprio. *R*

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 pertence. 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, os 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 e o valor de mercado se prescreva 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 (artigo 368, §§ 2º, 3º e 4º, do RIR/80). E pela forma como está redigido o paragrafo 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 sim- 

ples 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.

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 seqüência progressiva dos §§ 5º, 6º e 7º, substituindo-se o antecedente pelo imediatamente conseqüente, no caso de faltarem condições para determinar-se o valor de mercado em função das particularidades 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 entendimento sobressai que o valor de mercado se fixa através de mê todo comparativo entre operações que mantenham condições ou características idênticas ou, pelo menos, semelhantes.

Dependendo unicamente da lei da oferta e da procura, quando há condições de fixá-lo com bases na realidade do mercado, 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, para estabelecer o valor de mercado, na espécie dos autos, os preços constantes das negociações sucessivas, efetuadas no curto espaço 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 eles a tinham adquirido. Aquisição em semelhantes condições' excepcionais a pessoa jurídica só faz de pessoas a ela ligadas, principalmente 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 como pródigos e se contemplassem em interdição.

Ademais, pelo que se infere da exposição feita 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 os 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 *de*

ca;

d - que tendo o preço da área total e primeira sido o da aquisição da área menor, tal qual passou transcrita no registro imobiliário e contabilizada, a distribuição de lucros é pelo valor com que as ações foram integralizadas."

Ora, como na hipótese em estudo o direito subjetivo de adquirir comporta restrições frente à legislação fiscal de regência, tornando-o um direito relativo, o seu imprevidente exercício exasperou as disposições legais provocando reação 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 legítimos 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 autoridade 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 perdas sofridas, 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 jurídica como a pessoa física têm oportunidade de oferecer os valores distribuídos à incidência tributária, em momento próprio, antes, 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 distribuição de que estes estudos se ocupam, e tem por objetivo absorver futuros lucros, mas, se a lei, na hipótese, considera imediato 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 dirigente, 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, é o único a que se refere o exercício de 1983 e constitui a base do crédito tributário que se compõe de valor originário inferior a Cr\$ 100.000.

A Lei nº 7.450, de 23.12.1985, publicada no D.O.U. de 24.12.1985, determina, por seu artigo 73 e inciso II, o cancelamento dos débitos de valor originário igual ou inferior a Cr\$..... 100.000 (cem mil cruzeiros), atualmente Cz\$ 100,00 (cem cruzados), concernentes ao imposto de renda, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31.12.1984. Expressamente, prescrevem os dispositivos legais citados:

"Art. 73 - Ficam cancelados, arquivando-se os respectivos processos administrativos, os débitos de valor originário igual ou inferior a Cr\$ 100.000 (cem mil cruzeiros):

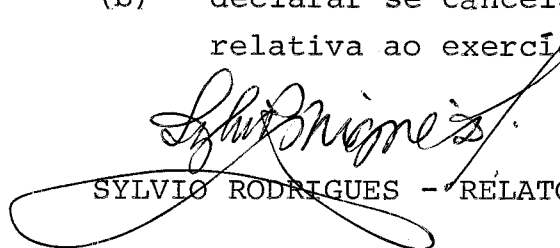
II - concernentes ao imposto de renda, ao imposto sobre produtos industrializados, ao imposto sobre a importação, ao imposto sobre operações relativas a combustíveis, energia elétrica e minerais do País e ao imposto sobre transporte, bem como a multas de qualquer natureza previstas na legislação em vigor, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1984;"

Acórdão nº 101-76.691

Como o fato gerador do crédito tributário, de que cuida este item em litígio, ocorreu em 31.12.1982, se constitui em valor originário inferior a Cr\$ 100.000 (cem mil cruzeiros), se refere ao imposto de renda e é anterior a 31.12.1984, o relator vota no sentido de:

(a) - negar provimento ao recurso quanto ao exercício de 1981;

(b) - declarar-se cancelada a exigência fiscal relativa ao exercício de 1983. *de*



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR