



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Recurso nº. : 121.866 – *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 e 1994
Recorrente : DRJ em SÃO PAULO - SP
Interessado : TONY OMAR ZARZUR
Sessão de : 22 de março de 2001
Acórdão nº. : 104-17.918

IRPF - RENDIMENTOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS –
TRIBUTAÇÃO NAS PESSOAS FÍSICAS DOS SÓCIOS POR
DECORRÊNCIA - A irregularidade tipificada como distribuição disfarçada de
lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física
sofre as conseqüências fiscais da distribuição, como beneficiária. Com ação
fiscal contra o autor da irregularidade, em que se lhe dê oportunidade de
contestar o entendimento do fisco pode-se tributar a pessoa física, ou seja, a
existência de autuação contra a pessoa jurídica dá condições para que o
fisco proceda a tributação por decorrência contra as pessoas físicas ligadas.
Desta forma, se no processo principal, lavrado contra a pessoa jurídica,
houve a exclusão da tributação da correção monetária dos valores das
benfeitorias, classificadas no ativo diferido, por terem sido devidamente
contabilizados no livro Razão da empresa, e já computada no resultado
através da correção monetária do balanço, reduz-se, neste processo, a
base de cálculo em consonância com o decidido no processo principal.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO – Tendo em vista o mandamento do
artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional – CTN, reduz-se a multa de
ofício aplicada de 100% para 75%.

IRPF – TRIBUTAÇÃO POR DECORRÊNCIA - Tratando-se de tributação por
decorrência, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no
processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de
causa e efeito entre ambos.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso de ofício
interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO -
SP.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918
Recurso nº. : 121.866
Recorrente : DRJ em SÃO PAULO -SP

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 95/101, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 10/14.

Contra o contribuinte TONY OMAR ZARZUR, CPF/MF 882.852.518-53, residente de domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua George Saville Dodd, n.º 480, Jardim Guedala, jurisdicionado à DRF/SP/CENTRO NORTE, foi lavrado, em 24/01/95, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 10/14, com ciência em 24/01/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 693.974,11 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1993 e 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-calandários de 1992 e 1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

A exigência fiscal em exame está lastreada na autuação contida no processo administrativo fiscal n.º 10880.036849/94-42, instaurado contra a empresa Mercantil de Descontos S/A – C.C.V.M. - CGC/MF 61.829.644/0001-81, onde a fiscalização constatou distribuição disfarçada de lucros, conforme consta no Termo de Verificação de fls. 04/07, relativo aos exercícios financeiros de 1993 e 1994, gerando, por consequência, o auto de infração por tributação reflexa na pessoa do sócio pessoa física ligada, a qual sobre as consequências fiscais da distribuição, como beneficiária. Infração capitulada nos artigos 367, 368, 369 e 371 do RIR/80, combinado com os artigos 37, 38, 39 e 58, inciso XVII do RIR/94.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 26/06/98, a sua peça impugnatória de fls. 67/83, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que antes de quaisquer outras considerações, o defendente suscita, como matéria preliminar, questão atinente à impossibilidade jurídica de subsistência do auto contra sua pessoa, já que a responsabilidade pela prática supostamente caracterizadora da figura da DDL, sequer em tese pode ser contra si direcionada;

- que a mera descrição constante do auto ratifica e corrobora a assertiva, na medida em que se constata que a figura ali erigida (“alienar, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem de seu ativo a pessoa ligada”), imputa a responsabilidade subjetiva pelo evento exclusivamente a quem pratica o ato e não a quem dele poderia eventualmente beneficiar-se;

- que isto é certo que o mesmo auto faz referência, em termos de enquadramento legal, ao art. 39, VIII, do RIR/80, o que conduziria – se procedente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

acusação, o que se contesta – a situação totalmente distinta da pretendida no trabalho fiscal ora impugnado;

- que portanto e só pelos motivos ora erguidos, espera o defendente seja reconhecida a insubsistência da peça acusatória, o que não o impede, em acatamento ao princípio da eventualidade, de enfrentar todas as questões de mérito emergentes;

- que constou do “Termo de Verificação” datado de 30/11/93 que o “bem” alienado ao defendente pela sociedade estaria consubstanciado em benfeitorias por ela introduzidas no imóvel, do qual é locatária, situado no município de São Paulo, na Rua XV de Novembro, n.º 251, Centro, sendo o defendente, um dos locadores;

- que o dispositivo regulamentar utilizado para fundamentar a ação fiscal a exemplo dos demais que contemplam hipóteses de distribuição disfarçada de lucros, tem inegável conotação penal tributária e, por isso mesmo, para a sua concreta configuração, exige a observância de requisitos precisos, bem sintetizados por autorizada doutrina, como sendo os da tipicidade cerrada, da estrita legalidade e da reserva absoluta da lei fiscal;

- que de outra parte, e como os “Termos de Verificação” de 11/10/94 e de 30/11/93 suscitam, no mesmo contexto, questões que dizem respeito não apenas ao defendente mas também aos demais acionistas da Mercantil de Descontos S/A CCVM, esta peça analisará todas elas, na medida em que se mostrem relevantes para possibilitar a adequada compressão da demanda, ainda quando possam versar situações particulares e que, por isso, não o envolvam diretamente;

- que para impugnar esta assertiva, o defendente vale-se dos mesmos argumentos que Mercantil de Descontos S/A ofereceu na defesa apresentada contra o auto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

de infração que deu origem ao processo 10880.066594/93-61o regime de caixa e não de competência;

- que note-se o imóvel do qual o defendente é um dos locadores está sendo reparado apenas para servir às finalidades da empresa locatária, sem que o objetivo determinado desses reparos seja a ampliação da área construída até porque a tanto impede sua condição de bem tombado.

Em 17 de abril de 1996, a DRJ em São Paulo, resolve baixar o presente processo em diligência, tendo em vista, em síntese, os seguintes argumentos:

- que o processo da empresa Mercantil de Descontos S/A – Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários versa sobre auto de infração por glosa de despesas de aluguel, consideradas indedutíveis, e distribuição disfarçada de lucros, assim considerados os dispêndios com obras e serviços realizados em imóvel locado, de propriedade dos acionistas controladores, contra os quais houve a autuação reflexiva. (Processos nºs 10880.002015/95-14, 10880.002016/95-87, 10880.002017/95-40, 10880-002018/95-11, 10880-002022/95-80);

- que perfilhando entendimento constantes do Primeiro Conselho de Contribuintes, esta DRJ/SP decidiu que as hipóteses de distribuição disfarçada de lucros, preceituadas em lei, exigem a autuação contra a pessoa jurídica, autora da distribuição – situação incorrida nos autos que ensejaram as aludidas decisões anteriores sobre DDL, pois os lançamentos operaram-se diretamente contra as pessoas físicas dos sócios ou acionistas, inexistindo autuação contra a empresa;

- que ante o exposto e considerando que no caso do presente processo foi utilizada a processualística fiscal adequada, ou seja, autuação da pessoa jurídica e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

conseqüente lançamento reflexivo contra as pessoas físicas beneficiárias, entendemos que, para correta instrução dos autos e adequada solução da lide, impõe-se verificar se não teria ocorrido hipótese de condições mais vantajosas para as pessoas ligadas ou que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, isto em face do vulto dos recursos aplicados na reforma do imóvel locado e o expressivo lapso de tempo entre o início das obras e a efetiva ocupação do imóvel pelo locatário;

- que em outras palavras: se o imóvel não pertencesse aos sócios, a pessoa jurídica faria a locação, dado o vulto e o largo período dos investimentos? Ou ainda: se o imóvel fosse de terceira pessoa, conseguiria esta celebrar contrato de locação com previsão de ampla e demorada aplicação de recursos, sem mesmo dar-se qualquer período de carência no pagamento de alugueres?.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência parcial da ação fiscal e pela desconstituição, em parte, do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que as considerações feitas no julgamento anterior, evidentemente, não compreendem a situação atual desses autos, ainda porque a diligência solicitada por esta Delegacia, trouxe novas informações, fundamentais, que foram providenciadas especificamente para produzir a convicção do julgador quanto a existência de "condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros";

- que evidentemente que a DDL recai sobre as pessoas beneficiárias dos lucros distribuídos, que no caso em tela, são os acionistas controladores e proprietários do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

imóvel, mesmo que de forma indireta, pois foram eles que obtiveram o resultado do lucro disfarçadamente distribuído;

- que o julgamento do mérito é resultante da apreciação do processo referente à pessoa jurídica, pois constatada ou não a ocorrência da figura da Distribuição Disfarçada de Lucros, todas as demais indagações a esta decisão se subordinam;

- que em resumo, trata-se de locação e benfeitorias em imóvel tombado pelo município pertencente direta ou indiretamente aos acionistas controladores, cujas obras perduraram pelo período de mais de oito anos e consumiram cerca de seis milhões de UFIR, somente em gastos com a restauração e ampliação do imóvel, sem se considerar nesse valor, os aluguéis que foram pagos durante a execução das obras, destacando-se que o imóvel não foi utilizado nesse período em razão das obras. Segundo apurou a diligência fiscal, houve um acréscimo na área construída de 1.067 m², que significam 68,5% sobre a metragem original, e um acréscimo no valor de 1.800% sobre o valor do imóvel antes de receber as benfeitorias. Estas informações consagram a tese da existência da DDL, afastada a hipótese de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou que contrataria com terceiros;

- que tendo sido o contrato de aluguel assinado após o tombamento do imóvel, é ponto pacífico a ciência das dificuldades para a execução das obras e das estimativas de custo e prazo de execução. É evidente que seria impossível encontrar outro locador nas condições em que os acionistas realizaram com sua própria empresa. O único argumento apresentado para justificar a realização do contrato é a localização do imóvel, em tradicional setor bancário da cidade;

- que após as complementações e constatações da diligência fiscal, é impossível conceber que o contrato de aluguel não tenha provocado a incorporação ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

patrimônio de seus proprietário, de valores que, disfarçados de benfeitorias se agregaram ao imóvel. É oportuno destacar que o imóvel poderia perfeitamente ser reformado as expensas de seus proprietários e posteriormente alugado para a empresa, de maneira que se esse fosse o procedimento não haveria prejuízo ao fisco;

- que esta Delegacia de Julgamento já se manifestou exaustivamente sobre este caso quando do julgamento do auto lavrado contra a pessoa física do acionista controlador;

- que a decisão foi no sentido de que ação fiscal ficou incompleta pois não houve o lançamento na pessoa jurídica. No presente procedimento fiscal, houve a autuação da pessoa jurídica, e novas provas foram trazidas aos autos, que atestaram a existência da DDL, com a realização da diligência fiscal por esta Delegacia;

- que, no tocante às pessoas físicas, o entendimento ali adotado não se modificou, ficando competentemente demonstrado que as benfeitorias se transferiram para o patrimônio dos acionistas locadores;

- que, entretanto, tendo sido excluídas da base de cálculo do IRPJ os valores referentes à correção monetária das benfeitorias classificadas no Ativo Diferido, (Processo n.º 10880.036849/94-42), conforme cópia de decisão anexada neste processo, reduz-se a exigência constante do presente, por decorrência;

- que a multa de ofício exigida no percentual de 100% do imposto fica reduzida para 75%, por determinação do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade de 1º grau são as seguintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

“EMENTA: EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA: Cabe a exigência de crédito tributário das pessoas físicas ligadas, beneficiárias dos valores relativos a benfeitorias em imóvel de sua propriedade, por se tratar de Distribuição Disfarçada de Lucros – DDL, sendo que as obras demoraram cerca de oito anos e resultaram em mais do que a duplicação da área construída, e aumento de seu valor.

EXCLUSÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA – Reduz-se a base de cálculo, correspondente à Correção monetária dos valores das benfeitorias realizadas em consonância com o decidido no processo principal de IRPJ.

MULTA DE OFÍCIO – A multa de ofício exigida deve ser reduzida de 100% para 75%, de acordo com o art. 44, I, da Lei 9.430/96 e ADN COSIT 01/97.

IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE”

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.748/93.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª instância, onde foi dado provimento parcial à impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído, por entender, em síntese, que cabe a exigência de crédito tributário das pessoas físicas ligadas, beneficiárias dos valores relativos a benfeitorias em imóvel de sua propriedade, por se tratar de Distribuição Disfarçada de Lucros – DDL. Sendo que se reduz a base de cálculo, correspondente à correção monetária dos valores das benfeitorias realizadas em consonância com o decidido no processo principal de IRPJ.

A exigência fiscal em exame está lastreada na autuação contida no processo administrativo fiscal n.º 10880.036849/94-42, instaurado contra a empresa Mercantil de Descontos S/A – C.C.V.M. - CGC/MF 61.829.644/0001-81, onde a fiscalização constatou distribuição disfarçada de lucros, conforme consta no Termo de Verificação de fls. 04/07, relativo aos exercícios financeiros de 1993 e 1994, gerando, por consequência, o auto de infração por tributação decorrente nas pessoas dos sócios pessoas físicas ligadas, a qual sobre as consequências fiscais da distribuição, como beneficiária. Infração capitulada nos artigos 367, 368, 369 e 371 do RIR/80, combinado com os artigos 37, 38, 39 e 58, inciso XVII do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

Após a análise da questão do recurso de ofício, sou de opinião que nada merece reparo. Senão vejamos:

Quanto a distribuição disfarçada de lucros, tem-se que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando identificada hipóteses de distribuição disfarçada de lucros do art. 367, VII, ou seja, "realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros", tem aplicação os arts. 369 e 370, VI, do mesmo RIR/80, que considera, as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis, adicionado ao resultado da pessoa jurídica, e reputa-se distribuído à pessoa física (sócio) beneficiária da transação, que também sofrerá o lançamento de ofício, nos termos do art. 39, VIII, do RIR/80.

Assim, quando a pessoa jurídica realiza com pessoa ligada qualquer negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, estas importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis, sendo que o valor é adicionado ao lucro real dessa pessoa jurídica, contra a qual lavar-se-á auto de infração com exigência do imposto e gravames devidos. Como decorrência ou reflexo haverá autuação nas pessoas físicas (sócios ou acionistas), beneficiárias da vantagem auferida.

Pela lucidez e síntese, transcreve-se, a seguir, parte do elucidativo voto do conselheiro Dr. Mário Rodrigues Teixeira, relator do Acórdão n.º 104-6.206, de 11/07/88, aprovado por unanimidade, "in verbis":





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº : 104-17.918

“A irregularidade tipificada como distribuição disfarçada de lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física sofre as conseqüências fiscais da distribuição, como beneficiária desta.”

“Em outras palavras: para que alguém receba lucros distribuídos disfarçadamente, ainda que por presunção legal, é necessário que exista o distribuidor desses lucros, autor do ilícito fiscal.”

No exame dos autos, em especial a decisão de fls. 82/94 que fala sobre o processo de IRPJ, que é tido como matriz deste procedimento, se constata, facilmente, que a exigência que embasa este processo de distribuição disfarçada de lucros consta do lançamento de IRPJ.

Ora, se existe ação fiscal contra o autor da irregularidade, em que se lhe dê oportunidade de contestar o entendimento do fisco, não há razão que obste em tributar a pessoa física.

Assim, no mérito o presente é decorrente do processo principal n.º 10880.036849/94-42, julgado pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na Sessão realizada em 15/03/00, através do Acórdão n.º 101-93.007, no qual, por unanimidade de Votos, negou-se provimento ao recurso de ofício.

Considerando-se que o presente processo trata-se de decorrência da Distribuição Disfarçada de Lucros e considerando-se que na tributação por decorrência o julgamento daquele apelo há de se refletir, em princípio, no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação por decorrência deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito, deve ser negado provimento ao recurso de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.002022/95-80
Acórdão nº. : 104-18.918

Assim, diante do exposto e considerando que todos elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade de 1ª Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2001


NELSON MALLMANN