



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50
RECURSO Nº. : 05.357
MATÉRIA : IRPF - EXERCÍCIOS DE 1989 e 1990
RECORRENTE : DEL. DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO
RECORRIDA : DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA DA DRJ SÃO PAULO - SP
INTERESSADO : ADIB ZARZUR
OBJETO : RECURSO DE OFÍCIO
SESSÃO DE : 09 DE JULHO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

IRPF - RENDIMENTOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - OBRAS EM IMÓVEL LOCADO DO SÓCIO OU ACIONISTA MAJORITÁRIO - É legítima a decisão que considera que a irregularidade tipificada como distribuição disfarçada de lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física sofre as consequências fiscais da distribuição, como beneficiária. Sem ação fiscal contra o autor da irregularidade, em que se lhe dê oportunidade de contestar o entendimento do fisco não se pode tributar a pessoa física.

Recurso de ofício que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso de ofício interposto pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**

**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: **23 AGO 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros ELIZABETO CARREIRO VARÃO e LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA.

Defendeu o interessado, através de sustentação oral, o advogado Marcos Jorge Caldas Pereira - OAB 2475/DF, seu procurador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

RECURSO Nº. : 05.357

RECORRENTE : DEL. DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO

INTERESSADO : ADIB ZARZUR

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. 69/86, que deu provimento à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 24/28.

Contra o interessado Espólio de ADIB ZARZUR, contribuinte inscrito no CPF/MF 023.814.278 - 72, representado pelo seu Inventariante MÁRCIO ROBERTO ZARZUR, CPF 882.852.438 - 34, residente e domiciliado em São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua João Pinheiro, 628, jurisdicionado à DRF São Paulo - Centro Norte - SP, foi lavrado, em 30/11/93, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 24/28, com ciência em 08/12/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 171.060,85 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de lançamento de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês (excluído o período de incidência da TRD), calculados sobre o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1989 e 1990, correspondentes, respectivamente, aos anos-base de 1988 e 1989.

A exigência fiscal em exame decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de distribuição disfarçada de lucros, apurada na empresa Mercantil de Descontos S/A - Corretora de Câmbios e Valores Mobiliários, conforme consta no Termo de Verificação de fis. 02/03, que se resume da seguinte forma:

1 - A empresa Mercantil de Descontos S/A Corretora de Câmbios Mobiliários celebrou, a partir de 31/05/85, com seus acionistas contratos de locação do prédio situado à Rua XV de Novembro, 251 - Centro Velho da Capital do Estado de São Paulo, para utilização em futuras instalações bancárias, não obstante, para esse propósito, não tivesse solicitado autorização ao BACEN, na forma regulamentar;

2 - O referido contrato de locação vem sendo prorrogado desde então, sendo que nesse período a fiscalizada tem feito maciços investimentos na melhoria física do imóvel, consubstanciados em benfeitorias que se integram ao mesmo, e em que pese o largo espaço de tempo já decorrido, cerca de oito anos, as obras ainda prosseguiram por ocasião da lavratura deste, não se cogitando até agora, da realização de quaisquer benfeitorias removíveis, bem como constata-se que os mesmos não prevêem a obrigação de os locadores indenizarem tais benfeitorias, as quais, segundo cláusula contratual, são feitas às expensas e sob a responsabilidade do locatário fiscalizado;

3 - Os proprietários-acionistas transferiram à fiscalizada, como se tornou óbvio, o ônus da reconstrução do imóvel, através da realização do contrato de locação, que implica, também e principalmente, a alienação dos direitos de construção a título gratuito aos acionistas que passaram a possuir o imóvel muito mais valorizado, que em suma caracteriza alienação do investimento em causa, por valor notoriamente inferior ao de mercado, aliás a custo zero, configurando a hipótese, o suporte fático da figura da Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL), de que trata o Regulamento do Imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que reza em seu artigo 367: "Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica: I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;". Por outro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

lado, é tradição da administração fiscal e da jurisprudência, que construções e benfeitorias realizadas em terrenos ou prédios locados de pessoas ligadas, sem direito a indenização dos custos incorridos pela pessoa jurídica, constituem-se em autênticas distribuições de lucros aos beneficiários de forma disfarçada.

Em sua peça impugnatória de fls. 36/51, instruída pelos documentos de fls. 52/67, apresentada, tempestivamente em 29/12/93, pelos representantes legais do autuado, que, após historiarem os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põem contra a exigência fiscal, solicitando o cancelamento do lançamento do crédito tributário, com base nos seguintes argumentos:

- que o dispositivo regulamentar utilizado para fundamentar a ação fiscal (art. 367, I, do RIR/80), a exemplo dos demais que contemplam hipótese de distribuição disfarçada de lucros, tem inegável conotação penal tributária e, por isso mesmo, para a sua concreta confirmação, 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 as denominadas "benfeitorias" introduzidas no imóvel consistem em serviços de reparos, consertos e reformas absolutamente essenciais para adequá-lo às finalidades a que se destina;

- que a demora na execução dos serviços, conquanto não tenha qualquer relevância no contexto do presente processo, se justifica plenamente pelos motivos que estão consignados no mesmo "termo de verificação" de fls. 02/03, ou seja, trata-se de imóvel tombado e integrado ao patrimônio histórico da cidade de São Paulo. Portanto, sua reforma e reparação está submetida à estrita fiscalização e a aprovação prévia de órgãos oficiais de diversas esferas (municipal, estadual e mesmo federal) o que vem acarretando esta compreensível lentidão;

- que também não tem significação a circunstância das denominadas "benfeitorias" serem ou não removíveis, a não ser pelo fato disso provar que, por não se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

revestirem desta qualidade, configuram serviços indispensáveis e não ociosos ou meramente suntuários;

- que as cláusulas inseridas nos contratos de locação juntados aos autos pela fiscalização segundo as quais as benfeitorias introduzidas pelo locatário se incorporam ao imóvel independentemente de indenização, constituem modalidade de estipulação solidamente enraizada no mercado imobiliário;

- que se o edifício estivesse em "evidente estado de deterioração" como "imaginou" a fiscalização, não seria tombado, o que muito melhor atenderia aos interesses do defendente e dos demais acionistas pois, então, teriam a opção de demolí-lo de vez para poder dispor, aí sim, de valorosíssimo terreno em pleno coração da cidade de São Paulo cujo preço por metro quadrado, livre de restrições, atingiria patamares inusitados;

- que a simples leitura dos incisos I e II do artigo 1º do Decreto Municipal nº 19.835, de 10/07/84, que determinou o tombamento do imóvel, revela que, a partir deste ato, os serviços nele admitidos circunscrevem-se ao nível de "consertos", "reparos" e "reposições" porque a respectiva arquitetura deve ser preservada "tanto externa como internamente". Por óbvio, o Município de São Paulo não iria se preocupar com uma simples ruína como a "imaginada" pela fiscalização. O edifício de que trata este processo mereceu o grau de preservação P2, o que determinou fossem nele autorizados apenas os "consertos" e "reparos" externos anteriormente mencionados e mais "as reformas internas compatíveis com a preservação externa", o que, com serenidade, afasta a suposição de que não passaria de um monte de escombros como se quis fazer crer;

- que a partir do tombamento, e por decorrência dele, e não de seu estado, o edifício perdeu valor de mercado. É público e notório que edifícios tombados ficam destituídos de significado prático e concreto em termos de comercialização. Tornam-se tão indesejáveis quanto o famoso "mico preto" daquele conhecido jogo infantil, pelo que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

não propiciam benefícios expressivos a seus proprietários, inclusive aqueles que poderiam resultar de "reformas", "consertos" e "reparos" árdua e burocraticamente autorizados;

- que para chegar sensatamente à imputação de DDL, a fiscalização haveria de trazer ao processo elementos positivos e concretos a respeito do "notório valor de mercado" dos bens que, segundo alega, teriam sido transferidos "a custo zero" ao defendente e demais acionistas da pessoa jurídica, por força dos serviços e reparos introduzidos no imóvel;

- que ainda que ocorresse à fiscalização a consciência da necessidade de oferecer tais elementos - o que não se deu - tratar-se-ia de tarefa impossível em razão do próprio imóvel, com ou sem benfeitorias, não ter, na prática, valor de mercado dada sua condição de bem incorporado ao patrimônio histórico do Município;

- que o critério de determinação dos montantes apropriados a título de "valor notoriamente inferior ao de mercado", uma vez que não levou em conta as amortizações que haveriam de ser reconhecidas. É certo que no âmbito da pessoa jurídica da locatária estes valores, em obediência ao que consta do Parecer Normativo CST nº 869/71, não foram amortizados, mas isto não significa que a mesma solução poderia prevalecer para fins do presente processo onde os motivos que impedem referida amortização não são aplicáveis nem relevantes;

- que quanto a afirmação de que o imóvel locado teria sido alvo de "reconstrução". Foi exaustivamente demonstrado que não houve "reconstrução" de qualquer espécie, mas sim a execução de serviços de reforma, conserto e reparos no imóvel, nos limites que permitem sua condição de bem tombado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

- que quanto a afirmação de que os acionistas arrolados às fls. 03 do "termo" seriam todos eles "proprietários" do imóvel. Os proprietários são aqueles indicados nos instrumentos de locação constantes do processo;

- que quanto a instauração da ação fiscal contra acionistas não controladores que jamais exerceram funções de direção na pessoa jurídica. Em relação a estes, sequer, em tese, poderia ser caracterizada a figura da distribuição disfarçada de lucros;

- que quanto a aplicação ao Espólio de Adlib Zarzur da "multa proporcional" prevista no artigo 728, II, do RIR/80, uma vez que, em se tratando de pessoa falecida, a transmissão da responsabilidade se dá apenas em relação ao "tributo" nos exatos termos do artigo 131, III, do Código Tributário Nacional;

- que quanto a consideração da ocorrência de DDL "indireta" em relação aos sócios das pessoas jurídicas EPOF Empreendimentos e Participações Ltda., Garda Empreendimentos e Participações Imobiliárias Ltda e Plaza Participações e Administração S/C Ltda. Estas pessoas, na verdade, não são, individualmente, "acionistas controladores" da pessoa jurídica Mercantil de Descontos S/A CCVM, razão pela qual é inaplicável à espécie o quanto consta do artigo 20, VI, do Decreto-lei 2.085/83, cuja incidência está expressamente presa a tal pressuposto.

Não houve a manifestação dos autores do feito, tendo em vista a revogação do preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, pelo artigo 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência da ação fiscal dando provimento à impugnação interposta, declarando insubsistente o crédito tributário lançado, com base nos seguintes argumentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

- que a questão objeto dos autos, como foi visto, centra-se na inteligência e alcance das disposições do art. 367, I, do RIR/80, especialmente em relação ao termo "ALIENAÇÃO" e à expressão "VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO DE MERCADO";

- que segundo o entendimento da fiscalização, o vocábulo "ALIENAÇÃO" tem o sentido amplo de transferência de bem ou direito por qualquer meio ou forma, seja a título gratuito ou oneroso. Nessa linha de raciocínio estaria compreendida não apenas a operação de venda, que é a mais comum, como a permuta, a doação, a dação em pagamento e quaisquer outros negócios capazes de ensejar transferência de bens ou direitos;

- que sob o ponto de vista do impugnante, o termo "ALIENAÇÃO" há de ser considerado na acepção técnico-jurídica, não comportando ampliações ou alterações. Em abono dessa tese o defendente apoia-se no conceito formulado por Sampalo Dória, acrescentando, ainda, que esse conceito, segundo o mesmo autor, está ligado a ocorrência de "ato voluntário" de transmissão, ausente esse requisito no caso das benfeitorias, que em razão de sua natureza "acessória" se incorporam ao "principal". Inexistiria, sob esse ângulo, a transmissão voluntária de domínio;

- que no caso vertente, houve a celebração de contrato de locação de prédio urbano, tombado pelo Patrimônio Histórico, e que, obviamente, necessitava de sofrer obras para fins de reparo e adaptação às necessidades do negócio a ser ali instalado;

- que o contrato é um acordo de vontades. No caso da locação de bem imóvel, o mais comum é a existência de cláusula dispondo que obras ou benfeitorias incorporam-se ao prédio, sem qualquer direito de indenização, retenção ou compensação, por parte do locatário;

- que mesmo na ausência de disposição contratual expressa, a incorporação do acessório ao principal determina a transferência das benfeitorias aos proprietários-locadores. E isto também pode decorrer da manifestação da vontade das partes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

contratantes, pois não é cabível alegar a ignorância da lei, que dispõe sobre a incorporação das benfeitorias ao imóvel, implicando em tácita anuência da transmissão;

- que nessa linha de raciocínio, forçoso é concluir que, no caso em tela, houve transferência de domínio, por ato, voluntário da empresa locatária, operando-se, SMJ, a ALIENAÇÃO, referida no artigo 367, inciso I, do RIR/80;

- que poder-se-á objetar que, mesmo não sendo desejado pelo locatário, as benfeitorias por este realizadas em imóvel de terceiros, transmitem-se aos proprietários-locadores, virtude do acessório (benfeitorias) incorporar-se ao principal;

- que fica, pois, confirmado que aos recursos aplicados em benfeitorias, e que foram considerados rendimentos distribuídos às pessoas ligadas, na proporção da participação de cada uma no imóvel locado, foram acrescentados os montantes de correções monetárias daqueles valores, efetuados na contabilidade da pessoa jurídica;

- que merece objeção o cômputo de correção monetária como rendimentos distribuídos disfarçadamente, pois não se trata de transferência de recursos da sociedade aos acionistas, e sim mera atualização de valor nos registros contábeis da empresa, não representando, pois, novas aplicações de valores em benfeitorias;

- que logo, ainda que correto fosse o enquadramento da matéria no art. 367, I, do RIR/80, dos valores submetidos à tributação das pessoas físicas ligadas, dever-se-á excluir as parcelas de Cr\$ 1.341.834.887,99 e Cr\$ 16.496.011.088,77. Se fosse permitida a incidência do imposto sobre tais importâncias, a tributação delas operaria efeitos nas mesmas datas de ocorrência da distribuição, hipótese em que as pessoas físicas suportariam os ônus tributários correspondentes, com os acréscimos legais cabíveis, dentre os quais a própria correção monetária;

- que quando identificada a hipótese do art. 367, I, tem aplicação o art. 370, I, do mesmo RIR/80, sendo que por presunção legal, essa receita é considerada omitida, e o lucro decorrente, adicionado ao resultado da pessoa jurídica, reputa-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

distribuído à pessoa física (sócio) beneficiária da transferência ou alienação, que também sofrerá o lançamento de ofício, nos termos do art. 39, VIII, do RIR/80;

- que quando a pessoa jurídica aliena bem de seu ativo, por valor notoriamente inferior ao de mercado, a diferença (valor subavaliado) é adicionado ao lucro real dessa pessoa jurídica, contra a qual lavra-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;

- que pela lucidez e síntese, transcreve-se, a seguir, parte do elucidativo voto do conselheiro Dr. Mário Rodrigues Teixeira, relator do Acórdão nº 104-6.206, de 11/07/88, aprovado por unanimidade, "In verbis":

"A irregularidade tipificada como distribuição disfarçada de lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física sofre as consequências 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."

- que por terem as benfeitorias se incorporado ao imóvel locado, de propriedade de pessoas ligadas, sem direito a indenização, e admitida a hipótese que o valor de mercado das benfeitorias corresponda ao montante despendido pela pessoa jurídica, o total dos gastos foi considerado distribuição disfarçada de lucros, pois a alienação teria sido a título gratuito, ou a custo zero para os beneficiários;

- que portanto, considerada graciosa a alienação, na contabilidade da pessoa jurídica ocorreria a baixa das benfeitorias no Ativo, sem qualquer ingresso, em contrapartida, isto é, apurar-se-ia um prejuízo igual ao total das benfeitorias desincorporadas no patrimônio societário. Porém, e só para efeito de argumentação, se a alienação tivesse ocorrido pelo valor de mercado e considerado este igual ao valor total



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

dos recursos aplicados nas benfeitorias, e escrituração contábil da pessoa jurídica acusaria um resultado nulo, pois, em contrapartida à baixa das benfeitorias no ativo, haveria um ingresso de igual valor, também no ativo. Em outras palavras: considerada a alienação a custo zero, a contabilidade acusaria prejuízo; se feita pelo mesmo total aplicado em benfeitorias, o resultado seria nulo;

- que como se vê, a aplicação prática, em bases contábeis, conduz à constatação de resultado conflitante com a distribuição de lucros, mesmo disfarçada, pois a operação de alienação das benfeitorias não proporcionaria um lucro, ainda que admitida a omissão;

- que não cessa aí a problemática de aplicação do art. 367, I, do RIR/80 ao caso em tela. O dispositivo exige a confrontação do valor do bem do ativo que foi alienado com o seu notório valor de mercado e o que temos é o valor dos recursos aplicados em benfeitorias, devidamente contabilizado. Ocorre que nem sempre o somatório das quantias despendidas para a produção de um bem é igual ao valor de mercado;

- que se é difícil encontrar-se o valor de mercado para uma benfeitoria confinada em determinado prédio, feita para uso e em função das necessidades da locatária, que não deverá desocupar o imóvel por considerável período de tempo, mais difícil ainda seria determinar o notório valor de mercado, se o mercado nem conhecimento tem de tais benfeitorias, e talvez nem subsistiriam se tentassem destacá-las do imóvel;

- que em resumo para que se verifique a hipótese do art. 367, I, do RIR/80, são necessárias os seguintes requisitos, cumulativamente: a) ocorrência de alienação; b) de bem do ativo da pessoa jurídica; c) por valor notoriamente inferior ao de mercado. O último requisito não restou demonstrado nos autos, obstando a aplicação do dispositivo aludido;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

- que verifica-se não ter havido autuação contra a pessoa jurídica, por distribuição disfarçada de lucros. Houve autuação, apenas e tão somente, para a glosa de despesas de aluguéis, com fundamento no art. 191 do RIR/80, matéria que não guarda nenhuma relação com a tratada nos autos;

- que parece claro que, no caso destes autos, não há subsunção dos fatos à norma jurídica do art. 367, I, do RIR/80 e, ainda que se admitisse tal subsunção, a hipótese excludente da distribuição disfarçada de lucros, de que trata o parágrafo 2º do mesmo dispositivo, aplicável à espécie, tomaria sem efeito a pretensão fiscal. Consequentemente, indevido o lançamento contra a pessoa física, com base no art. 39, VIII, do RIR/80. Ainda mais: por não ter sido lavrado auto de infração contra a pessoa jurídica - mesmo porque incabível, como já demonstrado - a fim de ser computada na apuração do lucro real a diferença entre o valor de mercado e o valor indicado ou admitido na operação, não pode prosperar o procedimento fiscal contra a pessoa física;

- que de outra parte, embora o lançamento contestado tenha sido efetuado contra a pessoa física de ADIB ZARZUR, à época da autuação (08/12/93) este já houvera falecido conforme se verifica pela Certidão de fis. 32 e Procuração de fis. 31. Assim, relativamente às multas, deveriam elas ser aplicadas em consonância com o art. 11 do RIR/80, ou seja, seria cabível a multa de mora prevista na alínea "c" do art. 727, no que tange às declarações inexatas apresentadas pelo "de cujus"; quanto às demais apresentadas após o falecimento do contribuinte, o espólio suportaria as multas do art. 728 do RIR/80 e legislação posterior. Contudo, tais gravames estão prejudicados, pelos motivos já expostos.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

'DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

- Benfeitorias em imóvel locado de pessoas físicas ligadas.

O fato que tipifica a DDL, em qualquer circunstância resulta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

sempre de iniciativa da pessoa jurídica, contra a qual deve ser lavrado o auto de infração.

A inexistência de autuação contra a pessoa jurídica obsta qualquer tributação reflexa contra as pessoas físicas ligadas.

Não há tipicidade com assento no art. 367, I, do RIR/80, excluindo-se a presunção de DDL, quando a operação tomada como típica revelar não só interesse da pessoa jurídica, mas também que as condições tenham sido as mesmas que esta contrataria com terceiros (cf. RIR/80, art. 367, § 2º)."

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 nº 8.748/93.

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso 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 à impugnação interposta, para declarar insubsistente o crédito tributário constituído, por entender que o fato que tipifica a distribuição de lucros, em qualquer circunstância, resulta sempre de iniciativa da pessoa jurídica, contra qual deve ser lavrado o auto de infração e que a inexistência de autuação contra a pessoa jurídica obsta qualquer tributação reflexa contra as pessoas físicas ligadas. Entende, ainda, que não há ligação dos fatos a norma jurídica do art. 367, I, do RIR/80 e, ainda que se admitisse tal ligação, a hipótese excludente da distribuição disfarçada de lucros, de que trata o parágrafo 2º do mesmo dispositivo, aplicável à espécie, tornaria sem efeito a pretensão fiscal.

Após a análise da questão, entendo que não cabe qualquer reparo à decisão de primeiro grau visto que é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a irregularidade tipificada como distribuição



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.066597/93-50

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.512

disfarçada de lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física sofre as consequências fiscais da distribuição, como beneficiária. Sem ação fiscal contra o autor da irregularidade, em que se lhe dê oportunidade de contestar o entendimento do fisco não se pode tributar a pessoa física.

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 NEGÓ PROVIMENTO, para manter a decisão recorrida.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 1996.



NELSON MALLMANN