



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 14 de dezembro de 1993

ACORDÃO Nº 103-14.433

Recurso nº: : 103.125 - IRPJ - EXS: 1987 a 1990

Recorrente: : CONSTRUTORA VIANINI S/A

Recorrida : : DRF EM JUIZ DE FORA - MG

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção no passivo de obrigações já pagas autoriza o lançamento por omissão de receita se a contribuinte não fizer prova da improcedência da presunção.

SUPRIMENTO DE CAIXA - A capacidade econômica dos sócios não é suficiente para comprovar a efetividade da entrega e a origem dos recursos que a contabilidade registra como suprimentos de caixa, uma vez que o patrimônio da empresa não se comunica com o patrimônio dos sócios.

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES - A dedutibilidade como despesa operacional das contribuições e doações a entidades esportivas está condicionada ao fato destas propiciarem a prática de pelo menos 3 esportes olímpicos comprovada pela participação em competições oficiais realizadas no ano anterior.

DESPESAS OPERACIONAIS - NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO FRIAS - Não comprovada a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, mantém-se a tributação sobre as despesas contabilizadas com base em notas fiscais de serviços, emitidas por empresa insolvente, assim declarada por decisão judicial, e que segundo o credor responsável não operou no período.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Caracteriza distribuição disfarçada de lucros o fato de a empresa emprestar dinheiro aos sócios possuindo lucros, acumulados na data do empréstimo.

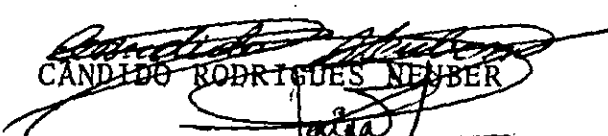
OBS: Continua na folha 1A.

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA VIANINI S/A,

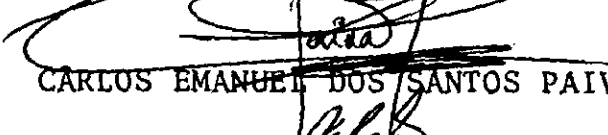
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em **DAR** provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 2.507.289,10 (Cz\$ 2.424.347,09 + Cz\$ 82.942,01); Cz\$ 14.628.295,57 (Cz\$ 5.554.441,00 + Cz\$ 9.073.854,57); Cz\$ 14.027.524,94 (Cz\$ 3.249.115,20 + Cz\$ 18.357.140,00 + Cz\$ 92.421.269,74) e Cz\$ 55.548,39, nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rubens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Cândido Rodrigues Neuber, que proviam apenas a importância de Cz\$ 3.249.115,20, no exercício de 1989.

Sala das Sessões, em 14 de dezembro de 1993



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE



CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA - RELATOR

VISTO EM



UBIRAJARA LEÃO DA SILVA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: : 27 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Roberto Moreira de Melo, Sonia Nacinovic e Victor Luís de Salles Freire. Ausente, o Conselheiro Clóvis Armando Lemos Carneiro.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10640/001.433/91-39

2.

RECURSO Nº: : 103.125

ACORDÃO Nº: : 103-14.433

RECORRENTE: :: CONSTRUTORA VIANINI S/A

RELATÓRIO

CONSTRUTORA VIANINI S/A, inscrita no CGC sob o nº 19.482.371/0001-85, com sede em São João Del Rei/MG, recorre a este Conselho da decisão da autoridade monocrática, que julgou parcialmente procedente sua impugnação ao auto de infração de fls. 550/563, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990.

Consoante o enunciado contido às fls. 550/554, a empresa incorreu nas seguintes infrações:

1 - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, caracterizada por Passivo Fictício, conta Fornecedores, pelos seguintes motivos: a) Manutenção no Passivo, de obrigações já pagas, e relacionadas como pendentes, por ocasião do Balanço encerrado em 31.12.88; b) Não comprovação de valores relacionados no Demonstrativo de Composição do Passivo, componentes do saldo da conta Fornecedores em 31.12.88. Documentos comprobatórios dessas infrações às fls. 483/500;

2 - OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, Suprimento de Caixa, caracterizado pelo provimento de recursos de caixa à empresa, por empréstimos feitos pelos sócios MARCOS ANTONIO VIANINI e PAULO JOSÉ VIANINI, em 1988, através de seus contas-correntes, sem que a origem dos recursos e a efetividade da entrega dos numerários à empresa fossem devidamente comprovados, conforme fls. 440/481;

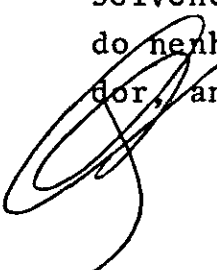
ACÓRDÃO Nº 103-14.433

3 - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - O contribuinte deixou de deduzir dos Lucros Acumulados, para efeito de Correção Monetária do Patrimônio Líquido, as importâncias dos empréstimos caracterizados como distribuição disfarçada de lucros, porquanto feitos aos sócios sem estipulação de juros e correção monetária, quando dispunha de Lucros Acumulados, tendo assim reduzido indevidamente o Lucro Real, no exercício de 1989. Detectou-se, então, Saldo Devedor de Correção Monetária indevidamente utilizado na apuração do Resultado de Correção Monetária, Demonstrativo às fls. 482;

4 - GLOSA DE DESPESA INDEDUTÍVEL - Glosa de despesas com Contribuições e Doações efetuadas ao GUARINI FUTEBOL CLUBE, por não cumprir o disposto no art. 242, Inciso V, do RIR/80, ou seja, a prática de pelo menos três esportes olímpicos caracterizado pela participação das entidades esportivas em competições oficiais, realizadas em 1987, conforme documentos às fls. 501/505;

5 - ARRENDAMENTO MERCANTIL - Conforme Demonstrativo de fls. 435/439, foram constatadas irregularidades que resultaram na descaracterização dos Contratos de Arrendamento Mercantil e sua consequente consideração como operação de compra e venda de bens a prestação, implicando nos seguintes efeitos legais: a) Glosa dos valores das contraprestações escrituradas como DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990; b) Correção monetária dos valores das contraprestações imobilizadas, computadas no Resultado de Correção Monetária dos Balanços encerrados em 31.12.86, 31.12.87, 31.12.88 e 31.12.89. Ver documentos às fls. 03/434;

6) GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS, contabilizadas com base em Notas Fiscais de Serviços FRIAS, emitidas pela empresa CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA HELLOS LTDA., CGC nº 19.547.686/0001-63, que na ocasião dos serviços discriminados nas Notas Fiscais de fls. 509/516, encontrava-se INSOLVENTE, de acordo com declaração de insolvência de fls. 506/507, não tendo no período em questão, exercido nenhuma atividade, como atesta a declaração do advogado do credor, anexada às fls. 508.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Instaurando à fase litigiosa a autuada apresentou, dentro do prazo prorrogado, impugnação ao lançamento, fls. 572/604, anexando os documentos de fls. 605/1.087, alegando em síntese:

1 - Com relação à acusação de PASSIVO FICTÍCIO, faz juntar ~~farta~~ documentação, onde pode-se verificar pelo exame acurdo de suas datas e valores, que o feito fiscal não pode nem deve prosperar. Trata-se de questão onde deve prevalecer a prova estritamente documental;

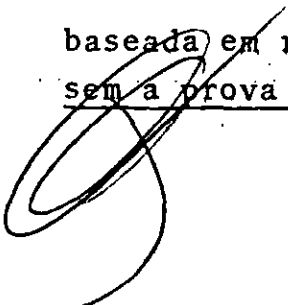
2 - Necessita efetuar o pagamento de empregados SEMANALMENTE, independente de recursos de caixa. Em seu ramo de atividade, depende de pagamento de obras realizadas por empreitada. Esta situação força todas as empresas do ramo da CONSTRUÇÃO CIVIL, às vezes, a recorrerem aos seus próprios sócios, a fim de se obter em prestimos para saldar os compromissos com PESSOAL.

Para isto as PESSOAS FÍSICAS dos sócios têm que apresentar: a) Rendimentos pessoais suficientes; b) Terem a disponibilidade em suas contas bancárias ou em outras formas em que possuem imediatamente dispor de seus recursos.

As DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS PESSOA FÍSICA, dos Sócios, provam que os mesmos TIVERAM RECURSOS EXTERNOS, portanto, estranhos à sociedade, em VALORES superiores aos SUPRIDOS em FEVEREIRO e ABRIL/1986.

A prevalecer a tese da Fiscalização não é possível sócio AUMENTAR CAPITAL nem emprestar DINHEIRO à própria empresa, mesmo com a entrega em CHEQUE BANCÁRIO, embora não o seja proibido pelas leis fiscais e comerciais tais operações;

Para se arbitrar uma possível omissão de receita, baseada em recursos fornecidos ao caixa da empresa pelos sócios, sem a prova da origem (e a Impugnante provou a ORIGEM EXTERNA dos



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

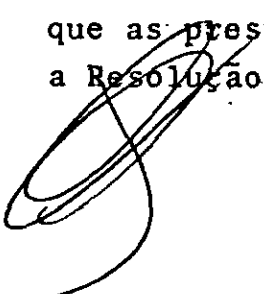
recursos, das cópias de NF em anexo) e da ENTREGA DO NUMERÁRIO (DE PÓSITOS BANCÁRIOS) cujas cópias encontram-se anexas, inclusive com cópias dos cheques nominais à Impugnante), mesmo que estas provas não existissem, apenas para argumentar, antes deveria haver um INDÍCIO na escrituração da Impugnante que houve omissão de receita (e esse indício não foi citado pelo autuante) já que está a CLARA redação do art. 181 do RIR/80, aí sim, vencidas todas estas etapas, justificar-se-ia a infração. Para corroborar sua assertiva transcreve às fls. 584/586, opiniões de renomados tributaristas e a respeito dos INDÍCIOS e, às fls. 587/589 jurisprudência do Tribunal de Recursos;

3 - Quanto à Distribuição Disfarçada de Lucros ressalta que, trata-se de matéria que somente influencia na tributação relativa ao "IRPJ" - tributação reflexa. Quanto à Correção Monetária citada, improcede o feito fiscal, haja vista que a CORREÇÃO MONETÁRIA deve ser inserida juntamente no contexto ATIVO PERMANENTE e PATRIMÔNIO LÍQUIDO. Houve RESERVA "oculta" como bem diz o feito fiscal, donde deduzir-se-ia possível correção devedora;

4 - Ao contribuir para o CLUBE da cidade a empresa está, em última análise, contribuindo para o LASER de seus próprios empregados. Numa cidade do interior, o FUTEBOL ainda é o ESPORTE predileto das pessoas de baixa renda e cultura como, no geral, são os empregados da Impugnante.

Em direito a ESSÊNCIA prevalece sob a forma. Se algumas formalidades não foram cumpridas, acredita que a ESSÊNCIA, ou seja, que o sentido do inserido no art. 242 do RIR/80 foi atendido. Impõe-se este item dentro do contexto sócio-econômico de SÃO JOÃO DEL REI/MG;

5 - A Lei 6.099/74, em momento algum, determinou que as prestações do "leasing" fossem uniformes nem tampouco o fez a Resolução BACEN nº 980/84. Apenas o art. 11 da referida Resolução



estabelece que: "A operação será considerada como de compra e venda se a opção de compra for exercida antes do término da vigência do contrato de arrendamento". Retrocitado artigo se refere ao aspecto temporal e não numérico ou de valor. Consequentemente, a concentração de valor das prestações nos primeiros meses é lícita, não cabendo ao FISCO operar distinções contra a lei, neste sentido, veja-se o Ofício DIMEC/B-6/274 do BACEN em resposta à consulta formulada pelo DpRF.

Parece-nos discutível a Administração Tributária Federal DESCARACTERIZAR, sem autorização legislativa, um contrato qualquer, mediante simples ato administrativo. A Impugnante escolheu de liberadamente, usando da liberdade CONSTITUCIONAL de contratar, fazer um contrato de "leasing" em lugar de um contrato de compra a prazo, em prestações, sabendo que o primeiro, do ponto de vista fiscal, lhe seria mais vantajoso.

O Conselho Monetário Nacional e o BACEN não vedaram e pois, permitiram a concentração de valor nas primeiras prestações do "leasing". O comportamento da Impugnante, portanto, reveste-se das características da elisão fiscal.

Resta o argumento da "simulação" mediante "conluio". Transcreve às fls. 597/598, os artigos 102 e 105 do Código Civil, entendimentos de CLÓVIS BEVILAQUA e SAMPAIO DÓRIA sobre simulação, para acrescentar que, em tema de simulação o ônus da prova é o de quem alega, no caso o FISCO e, assim mesmo em juízo, nunca por um ato administrativo. No caso vertente, nada está simulado. O direito brasileiro, tanto o comercial como o fiscal, admite que os particulares celebrem contratos de compra-e-venda e/ou arrendamento mercantil para adquirirem bens para o ATIVO FIXO, certo que tais negócios estão regradados quanto aos seus efeitos fiscais (mais vantajoso, no leasing).

Não cabe ao ADMINISTRADOR nem ao Juiz, para gaudir dos princípios de SEGURANÇA e da LEGALIDADE, a tarefa de inibir as

oportunidades de elisão em matéria fiscal. É matéria reservada à Lei. Nunca o órgão de aplicação da lei poderá recorrer à analogia' porque a tal se impõe frontalmente o princípio da legalidade consagrado em nossa Constituição Federal.

Quanto à Correção Monetária de bens ativáveis, assiste razão à Impugnante, face às reiteradas DECISÕES exaradas pelo 1º Conselho de Contribuintes. Sobre a matéria transcreve às fls. 600/602 ementas de diversos acórdãos desta casa;

6 - Quanto a Notas Fiscais FRIAS nega toda a acusação do feito fiscal, porque não tem a Impugnante o poder coercitivo que tem a fiscalização federal, não dispondo de PODER DE EXIGIR certos documentos de empresas com as quais se relaciona. A praxe comercial é averiguar, via entidades CADASTRAIS (SPC, SPL, SP-CHEQUE) nos casos de CLIENTES e não de fornecedores. Dentro deste contexto a Impugnante realizou suas transações com a CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA HELLOS LTDA., desconhecendo qualquer irregularidade em sua gestão.

Finalizando, requer seja declarado improcedente "in totum" o feito fiscal.

A autora do feito fiscal às fls. 1.089/1.091, propõe que "... fica mantido parcialmente o lançamento feito à título de SUPRIMENTO DE CAIXA', vez que o contribuinte comprovou a origem e a entrega da importância de Cz\$ 675.487,30, suprido à empresa pelo sócio PAULO JOSÉ VIANINI, em 29.02.88", cf, docs. fls. 670/671. Quanto aos demais itens propõe a sua manutenção integral.

A autoridade de primeiro grau às fls. 1.099/1.117, nos termos da Decisão nº 151/92, julga o lançamento parcialmente procedente. Fundamenta sua decisão sob os seguintes aspectos:

1) Da análise da "farta documentação" anexada pela defendente, doc. de fls. 649/665, pode-se constatar que de fato

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

f. foi mantido no passivo obrigações já pagas; que as datas constantes do "Movimento de Caixa", fls. 652, 656, e 658, não coincidem com as datas constantes das duplicatas ali relacionadas, e que, ficou perdida, sem justificativa no seu arrazoadado, a Relação Diária de Cheques Emitidos, doc. de fls. 663. Além disso, esses dois últimos elementos não têm as características necessárias para comprovar qualquer pagamento;

2) Dos documentos anexados pelo contribuinte para comprovar o lançamento feito a título de "Suprimento de Caixa", apenas a importância de Cz\$ 675.487,30, emprestada à empresa pelo sócio PAULO JOSÉ VIANINI, em 29.02.88, ficou devidamente comprovada. Com relação aos outros documentos, parte deles já foram apresentados na fase de fiscalização (aqueles que se referem aos sócios MAURÍCIO JOSÉ VIANINI, JOSÉ VIANINI NETO e ORIENTE REIS VIANINI), quanto ao restante nada comprova...

Para contraargumentar a alegação da contribuinte de que não foram apontados indícios no auto de infração, transcreve às fls. 1.112 trecho do Ac. nº 101-74.538/83;

3) Da análise do presente processo não se constata nenhuma afirmativa de que houve "Reserva Oculta" no tocante à correção monetária indevida do Patrimônio Líquido, vide item 3, do T.V.F., fls. 552; item 6, da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 562, e Demonstrativo de fls. 482, como argumentou a contribuinte.

Como inexistente contrato formalizado com observância do disposto no art. 367 do RIR/80, a interessada corrigiu indevidamente o saldo da conta Lucros Acumulados, haja vista a distribuição disfarçada de lucros e deverão os seus efeitos na redução do patrimônio líquido ser tributados;

4) Conforme declaração do Presidente do Guarani Fu

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

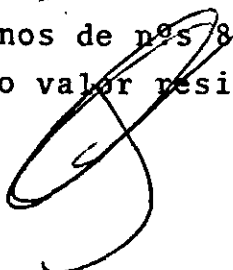
tebol Clube, desde o ano de 1987 o clube não participa de nenhuma competição oficial ou Olimpíada, fls. 502.

Por não atender às condições legais previstas no art. 242 do RIR/80, torna-se inadmissível a dedutibilidade do pagamento em pauta, Tratamento diferenciado, conforme solicitado pela interessada, seria injusto para com os demais contribuintes, motivo pelo qual não há como examinar o presente item sob a ótica sócio econômica de São João Del Rei;

5) O tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, em geral, de conformidade com a regulamentação baixada com a Portaria MF nº 564/78, embora não mencionado expressamente, pressupõe a distribuição uniforme do pagamento dos encargos a elas relativos e assim também é o entendimento contido no Parecer CST nº 405/83.

Segundo decisões reiteradas do 1º Conselho de Contribuintes, o valor residual ínfimo dos bens, nas operações de arrendamento mercantil, descaracterizam essas operações, que são tomadas, em consequência, por operações de compra e venda a prestação, e, ainda, o contrato dito de arrendamento mercantil mas que estabelece concentração de grande parte do pagamento nas primeiras prestações, descaracteriza o negócio de "leasing".

Da análise dos contratos de nºs 0338/84, fls. 35/37; 0445/85, fls. 72/75; 0740/86, fls. 208/211, verifica-se que as parcelas de arrendamento não foram pagas de maneira uniforme e que nas 18 primeiras parcelas do contrato 0338/84, de 36 meses, e nas 12 primeiras parcelas dos outros contratos concentram-se mais de 90% do valor dos contratos. Já os contratos de nºs 0576/85, fls. 98/101; 0648/85, fls. 123/126; 0675/85, fls. 150/153, nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 60% do valor dos contratos. Nestes casos de nºs 86.02.013.891, fls. 395/399, e 86.02.014.556, fls. 431/434, o valor residual situa-se na faixa de 1%.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Constata-se, da análise do contrato nº 0700/86, fls. 174/180, que as prestações são uniformes, ou seja, iguais a 186,76 ORTN e que o valor residual foi fixado em 34,87% do valor orçado do bem, o que caracteriza a operação como de arrendamento mercantil, dada a impossibilidade de se analisar os demais documentos vinculados ao contrato, constante das fls. 178/180 e 849/850.

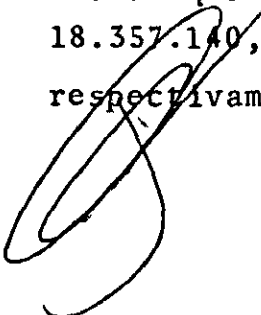
Já o contrato nº 717/86, fls. 212/236, teve as 10 primeiras parcelas fixadas em 59,58 ORTN e as 12 últimas em 32,36 ORTN, enquanto o valor residual representa 17,42% do valor orçado do bem e, como consta na fls. 235, 2 parcelas de 59,98 ORTN "a título de garantia do valor residual e como antecipa opção pela aquisição do bem ora arrendado...", cujo vencimento antecede a primeira parcela de "arrendamento".

Os citados fatos, com exceção do contrato nº 0700/86, descaracterizam a operação de arrendamento mercantil à luz da legislação e jurisprudência administrativa.

Sobre o Ofício DIMEC/86/274 abordado pela defendente, cabe lembrar que argumento semelhante foi apreciado no Ac. nº 103-08.117/87, cujo trecho se transcreve às fls. 1.106/1.107.

Sobre os conceitos e dissertações da impugnante à respeito da palavra "simulação" não há porque prosseguir com discussões acadêmicas, visto que a autuante usou essa palavra para esclarecer que, embora os contratos estejam com a roupagem de arrendamento mercantil, referem-se de fato a compra e venda a prestação.

À vista do exposto é de se manter a exigência sobre as quantias de Cz\$ 2.424.347,09, Cz\$ 5.554.441,00 e Cz\$ 18.357.140,00, nos exercícios financeiros de 1987, 1988 e 1989, respectivamente.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Cumpre esclarecer, por oportuno, que a autuante incluiu os saldos anteriores na glosa dos valores pagos a título de Arrendamento Mercantil, nos exercícios financeiros de 1988 e 1989 e lançou no exercício financeiro de 1990 um valor que não foi pago pela defendente, porém tais irregularidades foram sanadas na presente decisão.

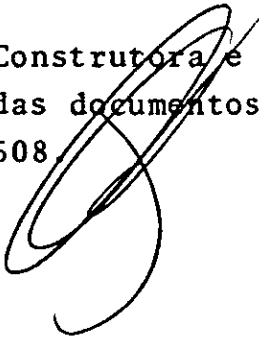
Acima da forma contábil, devem ser observados, na aplicação da norma tributária, os efeitos econômicos dos fatos e, na situação em análise, ficou evidente que os cofres públicos foram prejudicados em exercícios consecutivos pela falta de apropriação da correção monetária.

Em que pesem os Acórdãos do 1º Conselho de Contribuinte, cujas ementas foram transcritas na peça impugnatória, fls. 600/601, cabe salientar que esse mesmo Órgão Colegiado também já se manifestou favoravelmente sobre o assunto em tela. Para elucidar melhor a questão trascreve-se às fls. 1.109/1.110, trecho do Ac. CSRF nº 01.01.066/90.

Tendo em vista as alterações ocorridas na glosa das contraprestações do Arrendamento Mercantil, mantém-se a exigência sobre as quantias de Cz\$ 82.942,01, Cz\$ 9.073.854,57, Cz\$ 92.421.269,74 e NCz\$ 55.548,39, nos exercícios financeiros de 1987, 1988, 1989 e 1990, respectivamente, conforme Demonstrativo de fls. 1.095/1.098,

6) Toda a escrituração dos contribuintes deve estar respaldada em documentação hábil e idônea.

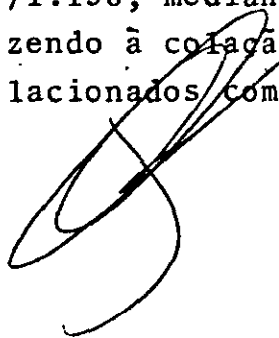
As notas fiscais de fls. 509 a 516, "emitidas" por Construtora e Pavimentadora Hellos Ltda., não podem ser consideradas documentos hábeis e idôneos, haja vista a declaração de fls. 508.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Os argumentos desenvolvidas pela defendente são insuficientes para tornar improcedente o feito fiscal, a prova disto é a cópia da publicação efetuada no "MINAS GERAIS PARTE II", fls. 506. Ademais, não foi apresentado qualquer documento que comprovase a efetividade dos serviços prestados. Portanto, não restando o provado a efetiva prestação dos serviços descritos nas NF de fls. 509/516, bem como, o pagamento do valor nelas especificado e sua necessidade frente aos objetivos da empresa, é de se manter o lançamento.

Cientificada da decisão em 02.04.92, conforme AR às fls. 1.118, interpôs a contribuinte em 29.04.92, o recurso voluntário de fls. 1.119/1.130, anexando os documentos de fls. 1.131/1.158, mediante o qual reafirma os termos da peça impugnatória. Traçando a colação outros julgados dos Tribunais e deste Conselho relacionados com os fatos aqui discutidos.



E o relatório.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

V O T O

Conselheiro CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA, Relator

Recurso tempestivo, dele conheço.

Preliminares não suscitadas.

No mérito, diversas matérias estão em litígio e, para melhor compreensão e encaminhamento do voto deste relator, a-bord cada uma delas, utilizando verbetes para introduzir a matéria que será analisada.

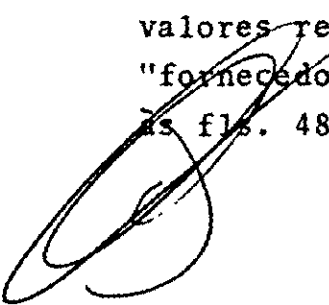
OMISSÃO DE RECEITA/PASSIVO FICTÍCIO

A Fiscalização, no "Termo de Verificação Fiscal", às fls. 500/501, relacionou doze títulos, onze deles pagos no mês de dezembro de 1988 e um emitido em 05.01.89, que figuraram no Passivo Circulante da referente na conta "Fornecedores" em 31.12.88.

Esses títulos constam dos autos às fls. 491/500, onde se pode observar, com clareza solar, que os mesmos foram pagos em 1988, exceto o de fls. 497 que tem como data de emissão 03.01.89 e data de quitação 05.01.89.

Diante de tão robusta prova documental é pura perda de tempo a recorrente tentar argumentar acerca dessa ocorrência, razão pela qual deve ser mantida a tributação sobre o valor de Cz\$ 2.748.391,20, no ano-base de 1988.

Já com respeito ao valor de Cz\$ 3.249.115,20 a fiscalização foi lacônica, fazendo alusão apenas a "não comprovação de valores relacionados no demonstrativo de composição do passivo - "fornecedores", saldo em 31.12.88", conforme demonstrativo anexado às fls. 483/490.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Passei horas tentando decifrar como a Fiscalização, a partir do demonstrativo citado, chegou aos tais Cz\$ 3.249.115,20. Procedi à diversas somas de valores, levando em conta anotações a lápis, tais como: "não apresentado", "pago em...", "emitido 03.01.89", "duplicidade", além de valores circundados ou assinaladas com asterísticos, enfim fiz um grande esforço para saber de onde veio tal valor e não o consegui encontrar. Cotejei inclusive o "total geral" registrado às fls. 490 com o valor relativo a conta de "Fornecedores" declarado pela contribuinte, conforme fls. 539. Tudo sem êxito.

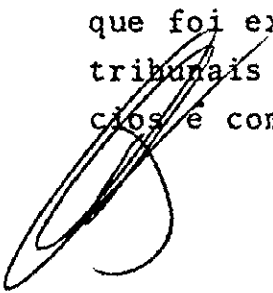
Não encontrei, mas 1.160 folhas dos autos, qualquer relação que indicasse como se chegou àquele valor e não sei como a autoridade monocrática chegou ao valor para manter a tributação, a menos que tenha feito do termo de fls. 551 a sede de sua decisão.

Nesse sentido, se tal comprovação não foi feita, apenas a autoridade fiscal a viu e deixando de relacionar, um a um, os valores tidos como não comprovados, não caracterizou suficientemente a infração, razão pela qual excludo da tributação a parcela de Cz\$ 3.249.115,20, por não caracterizada a situação prevista no art. 180 do Regulamento baixado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

OMISSÃO DE RECEITA/SUPRIMENTO DE CAIXA

Discute-se aqui a corriqueira ocorrência prevista abstratamente no art. 181 do RIR/80 que é o suprimento de numerário pelos sócios à empresa, sem conseguir provar que os sócios dispunham de recursos auferidos de outras fontes e também que o numerário efetivamente tenha sido entregue à empresa.

Nesta fase recursal, a empresa além de reafirmar o que foi exposto em sua impugnação, trouxe excertos de julgados dos tribunais em apoio à alegação de que a capacidade econômica dos sócios é compatível com os empréstimos feitos à empresa.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

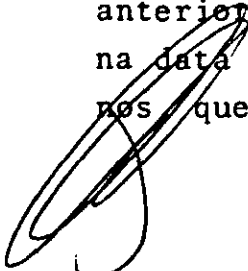
Voltando à peça impugnatória examinei os argumentos e documentos trazidos pela recorrente, estes, na maioria, já presentes nos autos, coligidos que foram pela Fiscalização e não cheguei a conclusão diversa da que chegou a autoridade singular.

Quanto à alegada capacidade econômica dos sócios, desde a muito tempo, a contabilidade erigiu o Princípio Contábil da ENTIDADE, segundo o qual o patrimônio da empresa não se confunde com o dos seus sócios ou acionistas, ou mesmo proprietário individual' (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE - PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE, aprovada pela Resolução CFC nº 530/81, publicada no DOU de 26.01.82).

O princípio da ENTIDADE, diga-se de passagem, de utilização internacional, visa ao salutar controle para que se possa determinar com precisão onde termina o "caixa" da empresa e onde começa o "bolso" do sócio. Esse princípio repercute não só na esfera tributária, mas sobretudo no âmbito comercial e no Direito de Falência e tem como pressuposto a proteção do patrimônio da empresa, visando a que o mesmo não seja solapado pelos sócios, assim como ao patrimônio dos sócios para que estes não tenham de arcar com uma eventual quebra da empresa.

No âmbito tributário, a lei impõe que no caso de suprimento de caixa pelos sócios deva ser documentada a efetividade da entrega e a origem dos recursos. Desse modo, não bastam simples recibos e lançamentos a débito da conta "caixa" ou depósitos bancários para comprovar, cumulativamente, a origem e a efetiva entrega dos recursos.

Assim sendo, as disponibilidades financeiras dos sócios na declaração de rendimentos só indica que em 31/12 do ano anterior os mesmos possuíam recursos, mas de forma alguma prova que na data dos suprimentos, esses recursos ainda existiam e, muito menos, que foram transferidos à empresa.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES INDEDUTÍVEIS

Em seu recurso, a recorrente nada alega sobre essa infração, valendo-se dos argumentos expostos na impugnação para manter o litígio sobre a matéria.

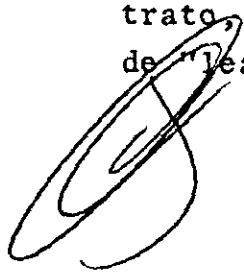
O fato é de compreensão singela: a defendente fez doações ao Guarani Futebol Clube de São João Del Rei/MG, clube onde seus funcionários desfrutavam de laser, e deduziu tais doações do resultado tributável.

O art. 242 do RIR/80, ao tratar a matéria é prescritivo no que concerne a admissão das doações como despesa operacional, dispondo no inciso V que a entidade esportiva beneficiária deve proporcionar a prática de pelos menos 3 esportes olímpicos.

Não se trata aqui de discutir a adequação da norma à realidade sócio-econômica em que esta inserida a empresa, mas sim de aplicá-la. Tivesse este relator o poder discricionário de um pretor na Roma antiga, poderia levar em contra o fato de que naquela cidade talvez nenhuma entidade esportiva atenda aos requisitos da norma e, assim, flexibilizá-la, mas no direito brasileiro a força criadora da jurisprudência encontra seus limites no texto da lei e, por essa razão, nego provimento ao apêlo no particular.

ARRENDAMENTO MERCANTIL/GLOSA DE CONTRAPRESTAÇÕES

As glosas das despesas com contraprestações de arrendamento mercantil abrageram os exercícios de 1987 a 1990, e estão demonstradas às fls. 435/439, onde é descrita como irregularidade na contratação dos arrendamentos a fixação de valor residual ínfimo e concentração de prestações nos primeiros 6 meses do contrato, o que, na compreensão fiscal, descaracterizaria o contrato de "leasing" transformando-o num contrato de compra e venda a prazo.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

A autoridade fiscal, no demonstrativo de fls. 435, pontuou sobre o contrato de arrendamento mercantil, afirmando que a fixação de valores residuais ínfimos para efeito do exercício da opção de compra, inibe-a, pois que em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante.

Prosseguindo, disse que para o arrendatário exercer ou não a opção de compra, o valor residual fixado deveria ser o de mercado, ou então, o valor corrigido do bem na arrendatária, enfim o preço que teria numa venda a terceiros.

No Auto de Infração foram relacionados na capitulação legal diversos artigos do RIR/80, sendo que nenhum deles aborda a questão do arrendamento mercantil que está tratada nos artigos 235 e 289 do RIR/80, mas essa falha foi sanada pela Decisão de 1ª instância, pois que não importou em prejuízo para a defesa da empresa, razão pela qual não se configurou a necessidade de refazimento do lançamento.

Analisando os contratos de arrendamento coligidos, pela Fiscalização, a Decisão recorrida posicionou-se sobre cada um deles da seguinte forma:

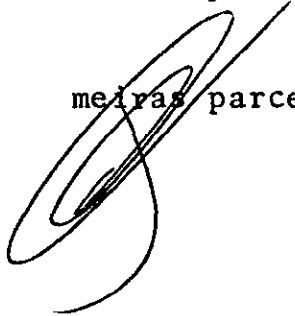
a) CONTRATO nº 0338/84 (fls. 34/37), nas 18 primeiras parcelas concentram-se mais de 90% do valor do contrato;

b) CONTRATO nº 0444/84 (fls. 71/75), nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 90% do valor do contrato;

c) CONTRATO nº 0740/86 (fls. 207/211), nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 90% do valor do contrato;

d) CONTRATO nº 0576/85 (fls. 97/101), nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 60% do valor do contrato;

e) CONTRATO nº 0648/85 (fls. 121/126), nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 60% do valor do contrato;



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

f) CONTRATO nº 0675/85 (fls. 148/153), nas 12 primeiras parcelas concentram-se mais de 60% do valor do contrato;

g) CONTRATO nº 0700/86 (fls. 174/180), não houve concentração de prestações ou valor residual ínfimo (tributação excluída em 1ª instância);

h) CONTRATO nº 0717/86 (fls. 212/236), concentração de 59,98% nas 10 primeiras prestações e 32,36% nas 12 últimas prestações e valor residual fixado em 17,42% do valor orçado;

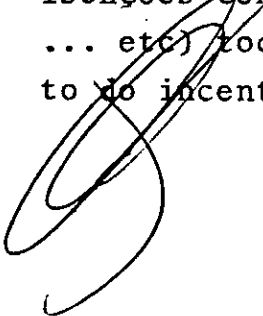
i) CONTRATO nº 0771/86 (fls. 337/369), nada foi dito na Decisão recorrida, mas pela cópia às citadas folhas pode-se inferir que o motivo foi a fixação de valor residual ínfimo, já que as prestações são uniformes durante todo o prazo contratual;

j) CONTRATO nº 86.02.013.891 (fls. 370/399), fixação de valor residual ínfimo; e,

l) CONTRATO nº 86.02.014.556 (fls. 400/434), fixação de valor residual ínfimo.

De início, ressalto que a Lei nº 6.099/74, posteriormente alterada pela Lei nº 7.132/83 e os atos infra-legais que regulamentam e disciplinam as operações de "leasing" no Brasil (Portaria MF nº 564/78, alterada pela Portaria MF nº 140/84, Resolução BCB nº 980/84, Portaria MF nº 113/88) não conferem qualquer competência a Secretaria da Receita Federal para imiscuir-se nos contratos de arrendamento mercantil, fixando parâmetros discricionários sobre distribuição e valor de contraprestações, valor residual garantido ... etc.

A ser tolerada tal ingerência, ter-se-ia de admitir por exemplo que a Fiscalização saísse pelo País afora cassando isenções concedidas por outras autoridades (SUDAM, SUDENE, BEFIEX; ... etc) toda vez que a sua compreensão indicasse um desvirtuamento do incentivo.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

Não creio que esse tipo de postura consulte aos interesses do Estado ou que tenha amparo no Direito, pois que a partir de uma análise, com um acentuado viés econômico, colocando de lado todas as normas regulamentadoras do "leasing" no País, criaram-se situações bastante curiosas, como a que pretende atribuir ao arrendatário o dever de só contratar um arrendamento com prestações uniformes ao longo do prazo contratual e com um valor residual próximo ao de mercado, posto que só teria ele direito a deduzir as contraprestações do lucro tributável.

Isso, ao meu ver, além de injurídico, é totalmente extravagante no contexto do mercado de leasing no Brasil, movimentado na sua totalidade por empresas do setor financeiro, não especializadas nos bens objetos dos contratos e que estipulam, de acordo com as taxas de juros e os riscos da operação, as condições do contrato que, por suas características, se assemelham ou são, em verdade, de um contrato de adesão, e pretender que o oblató estipule condições num contrato de adesão é surrealismo. Ademais, os bens objeto dos arrendamentos são em sua maioria usados, alguns com vários anos de fabricação.

A razão de meu posicionamento contrário à imposição tributária por descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil repousa nas seguintes ordens de considerações:

A primeira, e sem dúvida a mais importante, é que percorrendo o texto da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983, não vislumbro qualquer competência atribuída à Secretaria da Receita Federal, que subordine as operações de arrendamento mercantil ao seu controle, fiscalização ou normas; tais competências são atribuídas, especificamente, ao Conselho Monetário Nacional e ao Banco Central do Brasil;

A segunda consideração é de ordem fática: a muitos anos não mais existe na economia brasileira, e houve períodos

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

em que foram até proibidos, financiamento com prazo superior a 06 (seis) meses; portanto, a mim parece extravagante a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil para caracterizá-lo como um contrato de compra e venda a prazo que não existe de fato, e que já foi inclusive proibido por lei;

A terceira consideração está no fato de que, a meu ver, não seria legítimo que existisse uma norma legal que desequilibrasse as relações entre contratante e contratado, deixando a apenas um deles todos os riscos em relação ao contrato: é o que ocorreria caso houvesse norma legal que impedisse a arrendadora de fixar um valor residual simbólico para efeito do exercício da opção de compra.

A arrendadora que já assume o risco financeiro e patrimonial da operação, também seria obrigada a suportar o risco da obsolescência, que com o valor residual ínfimo é suportado pela arrendatária.

A quarta consideração é para o fato de que, muito embora o "leasing" em nosso País apresente características predominantemente financeiras a sua forma de contabilização é semelhante a da locação, porque:

- as contraprestações de arrendamento integram o lucro líquido da arrendadora (receita) e da arrendatária (despesa);
- conseqüentemente, o que é despesa dedutível na arrendatária é receita tributável na arrendadora, tudo no mesmo exercício;
- o bem objeto do arrendamento integra o Ativo Permanente da arrendadora pelo seu custo de aquisição e as depreciações são registradas mês a mês, segundo o regime de competência;
- as contraprestações a receber equivalem às receitas de arrendamento e figuram no Realizável da empresa arrendadora;
- as contraprestações a pagar equivalem às despe-

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

sas de arrendamento e podem figurar no exigível da arrendatária ! em contrapartida ao direito de posse do bem pelo prazo do contrato.

Como se viu, há uma perfeita simetria contábil entre os registros efetuados na arrendadora e na arrendatária e qual quer antecipação de despesa resultaria em igual antecipação de receita, não havendo, portanto, nada que dê causa a exigência fiscal quer por valor residual simbólico, quer por concentração de prestações.

Ademais, naquilo que lhe competia o Ministro da Fazenda, com a edição da Portaria nº 113, de 26.02.88 (D.O.U. de 29.02.88), ao restaurar o benefício da redução de 30% no prazo de vida útil normal admissível para os bens objeto de arrendamento mercantil, inseriu condição para fruição do mesmo de molde a evitar a concentração de prestações, o que, segundo os princípios da interpretação, reforça a tese de que isso antes era possível.

Às fls. 1.108 a autoridade recorrida revela as parcelas sobre as quais mantém a tributação, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, indicando ter corrigido um erro material da autuação em benefício da contribuinte.

Tendo em vista que o convencimento deste relator, é pelo provimento do recurso quanto a matéria "arrendamento mercantil", proponho a exclusão da tributação dos valores mantidos pela Decisão recorrida.

Entretanto, se esse não for o convencimento da maioria dos membros desta Câmara, proponho que o relator a ser designado para redigir o voto vencedor a respeito da matéria, se não mantiver a tributação integralmente, indique apenas sobre quais contratos deve persistir a tributação.

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS CONTRAPRESTAÇÕES GLOSADAS

ACÓRDÃO Nº 103-14.433

A matéria decorre da discutida no item precedente. Lá, meu convencimento foi pelo provimento do recurso, aqui não poderia ser diferente, já que a correção monetária exigida é exatamente das contraprestações glosadas pela Fiscalização, no pressuposto de que deveriam ser ativadas.

Idêntica recomendação que fiz no item precedente faço aqui, tendo em vista que se o convencimento da Câmara for pela manutenção parcial da exigência no tocante à matéria arrendamento mercantil deverá ser ajustada a tributação desse item.

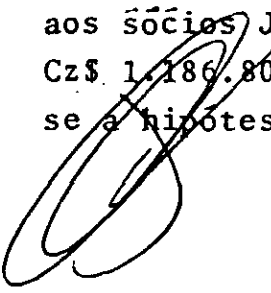
DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA/COMPROVAÇÃO DE DESPESAS

A acusação é de que a empresa fez uso de notas fiscais frias, emitidas por empresa declarada insolvente por decisão judicial muito antes da execução dos supostos serviços prestados a recorrente e que, segundo o advogado do credor que requereu a declaração de insolvência, não teria exercido qualquer atividade no ano de 1988.

Aqui, além de dizer que não tinha como fiscalizar as empresas com as quais se relacionaria, a defendente nada trouxe que inaugurasse dúvidas quanto a materialidade do fato: não foi comprovado o pagamento pelos serviços, concentrados no período de 03.10.88 a 11.11.88 e que pela numeração das notas fiscais ((374, 375, 377, 378, 379, 380, 381 e 382) indicam que naquele período a insolvente só teria prestado serviços à recorrente. Nego provimento ao apelo no particular.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

A acusação é de que a empresa emprestou recursos aos sócios José Vianini Neto e Paulo José Vianini, no valor de Cz\$ 1.186.803,74, quando dispunha de lucros acumulados, subsumindo-se a hipótese contida no inciso V do art. 367 e no inciso I do art.



ACÓRDÃO Nº 103-14.433

369, ambos do RIR/80.

Tal procedimento, repercutiu na correção monetária das demonstrações financeiras, tendo a empresa registrado, em função disso, uma correção indevida do seu Patrimônio Líquido da ordem de Cz\$ 9.684.911,92, que teve como contrapartida uma redução no lucro tributável no mesmo montante.

No recurso, a defendente nada alegou a respeito do fato é na sua impugnação o argumento trazido é pueril, de modo que nada há a ser questionado acerca da compreensão da Fiscalização sobre os fatos.

À vista do exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as parcelas a seguir indicadas a baixo das respectivas matérias:

OMISSÃO DE RECEITA/PASSIVO NÃO COMPROVADO

Exercício de 1989, período-base de 1988 - Cz\$ 3.249.115,20

ARRENDAMENTO MERCANTIL/GLOSA DE CONTRAPRESTAÇÕES

Exercício de 1987, período-base de 1986 - Cz\$ 2.424.347,09

Exercício de 1988, período-base de 1987 - Cz\$ 5.554.441,00

Exercício de 1989, período-base de 1988 - Cz\$ 118.357.140,00

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS CONTRAPRESTAÇÕES GLOSADAS

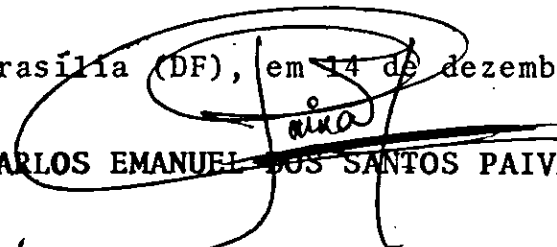
Exercício de 1987, período-base de 1986 - Cz\$ 82.942,01

Exercício de 1988, período-base de 1987 - Cz\$ 9.073.854,57

Exercício de 1989, período-base de 1988 - Cz\$ 92.421.269,74

Exercício de 1990, período-base de 1989 - Cz\$ 55.548,39.

Brasília (DF), em 14 de dezembro de 1993


CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA - RELATOR

