MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 10650/000.460/87-99

MFCT

Sessão de 15 de abril de 1991 ACORDÃO Nº 103-11.138

Recurso nº: 93.856 - IRPJ - EXS: DE 1983 a 1985

Recorrente: A ELETROTÉCNICA INDÚSTRIA DE MATERIAL ELÉTRICO S/A

Recorrida : DRF em UBERABA - MG

1 - ARRENDAMENTO MERCANTIL - Descaracteriza o contrato arrendamento mercantil a ocorrência de concentração de pagamentos do valor do contrato, nos primeiros meses de sua vigência e a estipulação de ínfimo valor residual, incompatível com o verdadeiro valor remanescente do bem.

2 - CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO PERMANENTE - Cabível a cobrança de correção monetária sobre o valor dos bens que deixaram de ser imobilizados, em razão do pretenso arrendamento mercantil, no próprio exercício em que se efetuou a inclusão no imobilizado.

3 - EMPRÉSTIMO CONTRAÍDO POR ACIONISTA - É legítima a dedução como despesa financeira dos encargos decorrentes de empréstimo contraído por acionista, que tenha sido comprovadamente repassado à pessoa jurídica.

4 - PASSIVO FICTÍCIO - Inexiste passivo fictício, quando a empresa apresenta documentação idônea, hábil a afastar a presunção de omissão de receitas.

5 - OMISSÃO DE RECEITA/RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Uma vez comprovada a origem dos recursos utilizados para os pagamentos questionados, invalidada fica a presunção de omissão de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por A ELETROTÉCNICA INDÚSTRIA DE MATERIAL ELÉTRICO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as quantias de Cr$ 26.807.416,99 no exercício de 1984, Cr$ 27.462.137,47 no

Acórdão nº 103-11.138

exercício de 1985, devendo nos valores correspondentes a ativação das contraprestações de arrendamento mercantil ser admitida a depreciação do exercício.

Sala das Sessões-DF., em 15 de abril de 1991

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA -PRESIDENTE

MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO -RELATORA

VISTO EM SESSÃO DE: 10 OUT 1991 ZAINICO HOLANDA BRAGA -PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, ILCENIL FRANCO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE e LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA.

RECURSO Nº 93.856
Acórdão nº 103-11.138
Recorrente: A ELETROTÉCNICA INDÚSTRIA DE MATERIAL ELÉTRICO S/A.
Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERABA (MG)

R E L A T Ó R I O

A Eletrotécnica Indústria de Material Elétrico S/A. recorre da decisão de primeira instância que julgou procedente, em parte, o Auto de Infração de fls. 95/97, datado de 31.07.87.

O Auto foi lavrado em virtude das seguintes irregularidades:

a) lançamento indevido como despesas operacionais dos pagamentos efetuados a título de arrendamento mercantil, cujos contratos, ao estabelecerem valor residual simbólico, configuram uma compra e venda a prazo, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, nos valores de Cr$ 16.748.469,85, Cr$ 30.105.146,10 e Cr$ 57.285.569,73, respectivamente;

b) falta de apuração de receita de correção monetária sobre os bens que deixaram de ser imobilizados em razão do pretenso arrendamento mercantil, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, nos valores de Cr$ 3.952.781,84, Cr$ 28.967.094,01 e Cr$ 64.889.259,75, respectivamente;

c) lançamento indevido como despesa do pagamento de encargos financeiros de empréstimo particular contraído por acionista da autuada, no exercício de 1984, no valor de Cr$ 1.383.641,00;

d) passivo não comprovado nos exercícios de 1984 e 1985, nos valores de Cr$ 3.305.166,96 e Cr$ 140.229.174,00, respectivamente;

e) omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos relativos a depósito bancário efetuado com cheque que não foi descontado, no exercício de 1984, no valor de Cr$ 15.699.570,00; e

f) falta de apropriação de encargos de correção monetária sobre distribuição disfarçada de lucros correspondente a empréstimo a acionista, no exercício de 1985, no valor de Cr$ 2.152.800,00.

Acórdão nº 103-11.138

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 124/143, alegando, em resumo, que a estipulação de preço pouco expressivo não altera a qualificação jurídica do contrato de arrendamento mercantil e que inexiste preceito legal obrigando o estabelecimento de valores uniformes para as contraprestações do arrendamento mercantil; que os Acórdãos nºs. 101.77.260 e 101.77.137 deixam claro que, no caso de despesas com bens que deveriam ser imobilizados, não cabe a tributação sobre o saldo da correção monetária, como se os bens tivessem sido registrados no ativo; que inexiste passivo fictício, tendo anexado vários comprovantes; que o empréstimo realizado por seu sócio lhe foi repassado, razão pela qual ela efetuou o pagamento total do empréstimo, inclusive as despesas financeiras; que inocorreu omissão de receitas referente ao depósito bancário feito com cheque, visto que este, não tendo sido liquidado junto ao banco sacado, foi debitado na conta da autuada; e que descabe a glosa de encargos de correção monetária referente a pretensa distribuição disfarçada de lucros, tendo em vista que o sócio a quem foi feito o empréstimo de Cr$ 1.000.000,00 tinha um saldo disponível superior ao empréstimo em sua conta corrente, na qual foi debitado o valor em tela.

Um dos autuantes apresentou a informação fiscal de fls. 395/396, em que opina pela procedência, em parte, da impugnação, para excluir da tributação a receita de correção monetária relativa às imobilizações das contraprestações do arrendamento mercantil, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, e de parte do passivo não comprovado, nos exercícios de 1984 e 1985.

Ao prolatar a decisão de fls. 400/409, excluindo da tributação parcelas do passivo não comprovado relativamente aos exercícios de 1984 e 1985, a autoridade singular fundamentou-se no seguinte: que se o contrato de arrendamento mercantil estabelece contraprestações em montante que cobrem o valor de aquisição do bem mais encargos, fixando um valor residual simbólico, o que se tem é compra e venda, não arrendamento; que, descaracterizado o contrato,

Acórdão nº 103-11.138

.....

contrato, é cabível a glosa dos valores registrados como despesa e a conseqüente imobilização dos mesmos para cálculo da correção monetária; que, não tendo sido provada a transferência para a empresa do empréstimo obtido pelo sócio, não merece reparos a autuação ao glosar a despesa financeira relativa do empréstimo particular, tendo em vista o P.N. CST nº 164/71, item 3; que existem comprovantes de todo o passivo, constante do auto como não comprovado, em relação ao exercício de 1984, e da maior parte do passivo referente ao exercício de 1985; que a falta de prova de que o numerário, referente a um depósito em cheque não descontado, foi gerado por outra fonte que não a sociedade, autoriza o fisco a considerar que houve omissão de receitas; e que a lei considera distribuição disfarçada de lucros o empréstimo a pessoa ligada, se a pessoa jurídica possuir lucros acumulados ou reservas de lucros, devendo, nesse caso, o valor do empréstimo ser deduzido das reservas e lucros acumulados, para fins de correção monetária.

Ciente da decisão em 05.01.89 (fls. 412), a contribuinte dela recorreu em 01.02.89. Na petição de fls. 414/417, a recorrente alega que os valores expressos em OTN na discriminação do débito estão totalmente errados; que deixou de anexar, na impugnação, o comprovante referente à Nota Fiscal da Indufor - Equipamentos de Indução Ltda., no valor de Cr$ 1.332.800,00, porquanto o mesmo se encontrava extraviado, mas faz a juntada de cópia da correspondência da citada firma comprovando a veracidade de suas afirmações; que a glosa da despesa financeira relativa ao empréstimo contraído pelo sócio é descabida, eis que o valor de Cr$ 7.990.000,00 foi repassado à empresa, conforme cópia do extrato do Banco Itaú S/A.; que inexistiu a omissão de receita referente ao depósito de Cr$ Cr$ 15.699.570,00, tendo ocorrido apenas que a recorrente, no final de dezembro de 1983, não dispunha de saldo suficiente para qu tar as guias de IAPAS, IRRF e IPI, tendo acertado com o gerente d Banco Itaú uma operação de crédito por 9 dias, já que estava em d der do Banco duplicata emitida contra a ELETROPAULO, vencível 06.01.84; que, diante do curtíssimo prazo do empréstimo, o Ba

Acórdão nº 103-11.138

Banco dispensou a celebração de contrato escrito, tendo exigido um cheque do referido valor, que constituiu simples garantia e, por isso, não foi compensado; que, na verdade, o Banco Itaú bancou a operação, ou seja, emprestou o dinheiro para pagamento dos citados tributos; que tudo isso está demonstrado nas cópias anexas da conta da ELETROPAULO, do extrato da conta do Banco Itaú e de declaração desse mesmo Banco; que, no tocante ao arrendamento mercantil, a decisão singular é contraditória, pois, de um lado afirma que o valor residual ínfimo descaracteriza o contrato e, de outro, assevera que o valor residual inferior ao de mercado não descaracterizaria o contrato.

Através da Resolução nº 103-1.068, de 24.05.90 (fls.425/430), esta Câmara converteu o julgamento em diligência para que:

a) o contribuinte fosse intimado a comprovar o efetivo repasse do empréstimo bancário à empresa;

b) o Banco Itaú comprovasse com documentação contábil todos os lançamentos feitos para tornar possível a operação que realizou com a autuada, no valor de Cr$ 15.694.570,00;

c) ficasse comprovada nos autos a distribuição disfarçada de lucro, vez que inexistia qualquer documento no processo;

d) o contribuinte esclarecesse o motivo pelo qual disse estar anexando ao recurso documentação comprobatória do passivo no valor de Cr$ 1.332.800,00, o que não ocorreu;

e) a repartição de origem se manifestasse sobre a divergência existente entre os demonstrativos de fls. 416/418 e os cálculos do imposto remanescente na decisão recorrida.

Além disso, a Resolução determinou que, à vista do que fosse apurado na diligência, a fiscalização emitisse parecer conclusivo.

Em cumprimento à diligência, foram anexados ao processo os documentos de fls. 436/459 e 463/465 relativos ao repasse do em

Acórdão nº 103-11.138

empréstimo, à operação de depósito em cheque no Banco Itaú e ao passivo no valor de Cr$ 1.332.800,00. Quanto à comprovação da distribuição disfarçada de lucros, um dos autuantes esclareceu, às fls. 460, que os respectivos documentos já se encontravam no processo às fls. 82, 91 e 93. No tocante à divergência de valores do imposto remanescente entre demonstrativo constante do recurso e a decisão recorrida, a repartição esclareceu (fls. 461/462) que tal divergência decorreu tão somente de haver a recorrente excluído da tributação, indevidamente, a receita de correção monetária oriunda da imobilização das parcelas contabilizadas como despesas de "leasing", a qual foi considerada sujeita ao imposto pela decisão, razão pela qual devem prevalecer os valores consignados no verso da intimação de fls. 411.

Ainda em razão da diligência, um dos autuantes emitiu o parecer de fls. 466, concluindo que foi comprovado o repasse do empréstimo à empresa e que a recorrente apresentou documento referente ao passivo, mas que, apesar dos documentos apresentados pelo banco Itaú, considera não comprovada a operação no total de Cr$ Cr$ 15.699.570,00, além de reafirmar que os documentos relativos à distribuição disfarçada de lucros constam do processo, como já indicado.

É o relatório

Acórdão nº 103-11.138

V O T O

Conselheira MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, Relatora.

O recurso é de ser conhecido, pois apresentado no prazo legal.

A diligência realizada esclareceu perfeitamente algumas das matérias compreendidas no litígio. Nela foi comprovado (fls. 436/449) que o empréstimo contraído por um dos acionistas foi repassado para a recorrente, pelo que se torna descabida a glosa da despesa financeira no valor de Cr$ 1.383.641,00, no exercício de 1984. Igualmente foi comprovada (fls. 459) a inexistência do débito junto à INDUFOR, no valor de Cr$ 1.332.800,00, o qual já havia sido baixado a crédito de Lucros & Perdas, e cuja tributação foi mantida em primeira instância apenas por falta de elementos comprobatórios. Em conseqüência, deve ser excluída de tributação a mencionada importância no exercício de 1985. Quanto à omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem do depósito através do cheque nº 193066, no valor de Cr$ 15.699.570,00, os documentos de fls. 443/458 e 463/465, anexados na diligência, evidenciam o seguinte: o referido cheque, sem fundos, foi depositado no Banco Itaú apenas para permitir que esse Banco quitasse o recolhimento de IRRF, IPI e Contribuições ao IAPAS, em valor igual ao do cheque; tal cheque não foi levado à compensação pelo Banco Itaú; o Banco debitou a conta da recorrente em 11.01.84, depois de nela ter sido creditado o montante correspondente ao valor da duplicata emitida contra a ELETROPAULO. Isso deixa bem claro que o Banco Itaú financiou o pagamento dos mencionados tributos, através de um empréstimo, provavelmente irregular em termos da legislação bancária, mas suficiente para invalidar a presunção de omissão de receita. Por conseguinte, também é de ser excluída de tributação a importância de Cr$ 15.699.570,00, no exercício de 1984.

A diligência também deixou claro que às fls. 91/92 já se encontravam os comprovantes do empréstimo ao acionista. Sobre esta matéria, cabe observar que, embora o acionista dispusesse de crédito na sua conta-corrente, a operação realizada, em vez de cons

constituir simples retirada, foi caracterizada contabilmente como empréstimo, configurando a distribuição disfarçada de lucros, que justifica a tributação da importância de Cr$ 2.152.800,00 no exercício de 1985.

Por fim, a diligência deixou evidente não ter havido erro no cálculo do tributo na decisão de primeira instância e de que a recorrente excluiu o valor da correção monetária sobre os bens imobilizados, apesar de ter a decisão recorrida mantido a tributação não só sobre a glosa da despesa, mas também, sobre a receita de correção monetária.

Sobre o arrendamento mercantil, os respectivos contratos revelam que os valores residuais foram fixados em percentuais muito inferiores àqueles correspondentes ao valor não depreciado dos bens. Para exemplificar, equipamentos com vida útil superior a 5 anos foram arrendados por 36 meses, com valor residual correspondente a 1%, quando o razoável seria um valor residual não inferior a 50%; automóvel arrendado por 24 meses com valor residual de 1%, quando, admitindo-se a vida útil de 5 anos, esse percentual deveria ser de 60%.

A meu ver, esses dados deixam claro que ocorreu, no caso, uma completa desfiguração do instituto do arrendamento mercantil, conceituado na lei como o negócio jurídico que tenha por objeto o arrendamento de bens.

É verdade que, como alega a recorrente, a legislação não estabelece limites para a fixação dos valores residuais. Entretanto, a lei nº 6.099/74 com alterações da lei nº 7.132/83, atribui relevância a esse ponto, ao prever que o Conselho Monetário pode estabelecer índices máximos para a soma das contraprestações (art 6º), bem como ao determinar que o Conselho Monetário, ao estabelecer as normas para registro do contrato celebrado com entidades miciliadas no exterior, deve observar, dentre outras, as seguin condições:

Acórdão nº 103-11.138

a) a razoabilidade da contraprestação e de sua composição;

b) os critérios para a fixação do prazo da vida útil do bem;

c) a compatibilidade do prazo de arrendamento do bem com a sua vida útil;

d) a relação entre o preço internacional do bem e o custo total do arrendamento (art. 16, § 1º).

Como se vê, todos esses elementos são considerados importantes, nos termos da lei, para a configuração do arrendamento. Convém citar sobre o assunto o Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes nº 105-05.010 de 20.11.90 que dispõe: "Arrendamento Mercantil - A ocorrência de concentração do pagamento do valor do contrato, nos primeiros meses de sua vigência, e a estipulação do ínfimo valor residual, divorciado do verdadeiro valor remanescente do bem, determinado pela correta depreciação do mesmo, são causas suficientes para descaracterizar o contrato como sendo de arrendamento mercantil; e, por isso, é legítima a presunção fiscal de tratar-se de um contrato de compra e venda de bens a prazo, não se aplicando a tal simulação o regime tributário previsto na lei 6.099/74".

Assim sendo, entendo que dever ser mantida a decisão singular no tocante à glosa dos pagamentos efetuados, registrados como despesa operacional, assim como a imobilização dos bens para fins de correção monetária.

A respeito desse item, partilho da orientação de que a imobilização de valores glosados como despesa somente gera saldo credor de correção monetária no próprio exercício em que se efetua a inclusão nó imobilizado. Ocorre que, como está claro nos demonstrativos de correção monetária de fls. 36/37 e 57/82, a fis

calização adotou o procedimento de calcular a correção monetária não só no primeiro exercício, mas em todos os demais. É verdade que a receita de correção foi atenuada pela correção do patrimônio líquido, o qual foi considerado, porém, como sendo igual ao valor do aumento do imobilizado menos a provisão para o imposto de renda. Considero que esse procedimento não é o mais apropriado, tendo em que o imposto não pago nos exercícios apropriados e que, quando o pagamento vier a ocorrer, haverá uma redução do patrimônio líquido que terá reflexos nos resultados de exercícios futuros. Tenho a convicção de que a metodologia adotada implica a redução do patrimônio líquido por duas vezes em decorrência do mesmo fato. Conseqüentemente, defendo que o valor da correção monetária seja reduzido de Cr$ 28.967.094,01 para Cr$ 19.242.888,02, no exercício de 1984 e de Cr$ 64.889.259,75 para Cr$ 38.759.922,28, no exercício de 1985, mediante a exclusão, nos demonstrativos de fls. 57/77 dos montantes correspondentes à correção sobre o valor do balanço de abertura.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr$ 26.807.416,99, correspondente a 3.552,54 OTN's no exercício de 1984, e de Cr$ 27.462.137,47, correspondente a 1.124,02 OTN, no exercício de 1985, devendo nos valores correspondentes à ativação das contraprestações de arrendamento mercantil, ser admitida a depreciação do exercício.

É o meu voto.

Brasília-DF., em 15 de abril de 1991

MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO-RELATOR