

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10680/000.687/91-18

SESSÃO de 24 de agosto de 1993

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

RECURSO Nº 103.899 - IRPJ Exs. de 1986 a 1989

RECORRENTE: DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM BELO HORIZONTE/MG

I.R.P.J. - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO
RECOLHIMENTO DA RECEITA EMPREITADA DE CURTO
PRAZO.

Verificada a inexatidão quanto ao período-base no qual foi reconhecido o rendimento, está configurada a postergação do pagamento do imposto, incidindo, no caso, o disposto no artigo 171 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.

I - ARRENDAMENTO MERCANTIL - "LEASING".

Desvirtua a essência de "leasing", por contrário aos princípios nos quais se assenta, a introdução de cláusula que permita concentrar, em até 12(doze) prestações iniciais, a quase totalidade do valor pactuado, distribuindo-se, simbolicamente, o saldo remanescente entre o restante do prazo do contrato. Sendo flagrante a desproporções entre o montante pago antecipadamente e o preço de aquisição do produto junto ao fabricante, transforma o contrato de "leasing" em compra e venda a prazo.

II - GASTOS COM EVENTOS - São dedutíveis, como despesas operacionais, os gastos suportados pela pessoa jurídica com a promoção de eventos, com vistas a captação de obras e serviços na área de sua especialização, desde que necessários e em limites razoáveis.

III - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS, SUPRIMENTOS DE CAIXA.



PROCESSO NR. 10680/000.687/91-18

Acórdão nr. 101-85.515

Tendo o sócio supridor regularizado, ao amparo dos artigos 18 a 21 do Decreto-lei no. 2.303/86, mediante tributação dos recursos utilizados em aumento de capital da sociedade da qual participa, em declaração de rendimentos tempestivamente entregue e não impugnada pela autoridade fiscal, im-procede o lançamento de ofício levado a efeito contra a pessoa jurídica, caracterizando o valor regularizado como omissão de receita da empresa, posto que o favor fiscal previsto no mencionado Decreto-lei considera o valor tributado nos moldes que estabelece incorporado ao patrimônio do supridor, em 31/12/86, para todos os efeitos fiscais. Mantém-se, contudo, a tributação sobre os suprimen-tos cuja origem e efetiva entrega dos recursos não restaram adequadamente comprovadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 594.655,00, Cz\$ 93.750.926,37, Cz\$ 45.215.831,12, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral (Relator), que excluía mais as importâncias de Cr\$ 580.580,00, Cz\$ 1.000.000,00, Cz\$ 25.053.314,74, nos mesmos exercícios, pela ordem. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mariam Seif.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 1993



MARIAM SEIF

— PRESIDENTE E RE-
RATORA DESIGNADA



Processo nr. 10680/000.687/91-18

Acórdão nr. 101-85.515

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
SESSÃO DE: 24 MAR 1995 ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO.

4

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

RECURSO Nº : 103.899

RECORRENTE : DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA.

RECORRIDA : D.R.F. em BELO HORIZONTE.

RELATÓRIO

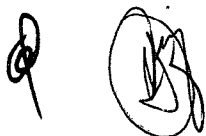
Contra a empresa em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 03/09, confinando uma exigência fiscal de 550.803,97 BTNF, de imposto de renda de pessoa jurídica, nos exercícios de 1986, 1987, 1988 e 1989/base 1985 à 1988, caracterizada por:

Postergação de Receita - por haver apropriado no exercício de 1986 o custo real relativo a Obra 007, sendo que a receita somente foi oferecida a tributação no exercício seguinte - Termo de Verificação, Cálculo da Postergação do Imposto, Nota Fiscal de Serviços e cópia de balancetes às fls. 16, 22, 23 e 24/26 - no valor de Cr\$ 137.356.561,00, no exercício de 1986 (art. 155, 157 e 1º, 171, 174 e 676 III do RIR/80);

Despesas em Duplicidade - pela apropriação em duplicidade da Nota Fiscal nº 59, em dez/86 e abr/86 - Termo de Verificação e Nota Fiscal às fls. 16 e 27 - No valor de Cz\$ 1.800,00, exercício de 1987, (art. 155, 157 e 1º e 191 e seu e do RIR/80);

Despesas Reduzidamente à Título de Arrendamento Mercantil tendo em vista estarem os contratos em desacordo com a Lei n 6099/74, resultado na descaracterização de leasing e configurando operação de compra e venda a prazo de bens do ativo permanente - Quadro Demonstrativo, Termo de Verificação e Contratos às fls. 28/29, 16/17 e 30/43 - no valor de Cz\$ 177.320,00 no exercício de 1987, e Cr\$ 23.893,11 no exercício de 1988, (art. 235 e seus §§ e 289 do RIR/80; Leis nºs 6099/74 e 7132/83; Portarias MF nºs 376-E e 564/78; Resoluções BACEN nºs 351/75 e 980/84 e Parecer CST nº 405/83);

Custo Indedutível - pela contabilização como custos da Obra 007, compra de tecidos, por desnecessária a atividade da empresa e não guardar relação com os serviços prestados - Termo de Verificação e Nota Fiscal às fls. 16/17 e 44 - no valor de Cz\$ 29.100,00, no exercício de 1988;



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Omissão de Receita - pela não comprovação da origem e efetiva entrega de numerário contabilizado à título de integralização de capital, em moeda corrente, - Alteração contratual, Demonstrativo elaborado pela autuada e Termo de Verificação às fls. 63/66, 45/46 e 18/21 - no valor de Cz\$ 1.175.235,00 no exercício de 1987, Cz\$ 10.217.697,37 no exercício de 1988 e Cz\$ 70.269.145,86 no exercício de 1989, (art. 154, 156/158, 165, 174 e 181 do RIR/80).

Postergação de Receita - pelo diferimento de receitas das obras 013, 014, 020, 021 e 023, tendo sido apropriado os custos respectivos no período-base de 1987 -0 Termo de Verificação, Cópias de Verificação, Cópias de Fls. do Diário e Balancetes Analíticos, às fls. 16/17, 230, 232, 233 - no valor de Cz\$ 83.643.319,00 no exercício de 1988 (art. 155, 157 e 1º, 1711, 174 e 676 III do RIR/80).

Despesas Indedutíveis - pela contabilização de gastos com serviços de recepção, por desnecessários a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora, e gastos com viagens de sócios sem benefícios efetivo para a empresa. - Termo de Verificação e Notas Fiscais às fls. 16/17, 234/235 e 236/237 - nos valores respectivamente de Cz\$ 890.000,00 no exercício de 1988 e Cz\$ 46.763,00 no exercício de 1989 (art. 157, 191 e §§ e 192 do RIR/80).

Excesso de Correção Monetária do Patrimônio Líquido - decorrente de saldo devedor de C.M. lançado a maior, pela indevida C.M. da conta Lucros Acumulados, efetuada no balanço de 31.12.88, decorrente da distribuição disfarçada de lucros - Termo de Verificação e Demonstrativo do Ajuste às fls. 17 e 238 - no valor de Cz\$ 64.321.685,00 no exercício de 1989, (art. 153, 154, 155, 347 I b e IV, 367 V e 370 IV do RIR/80).

Custos Apropriados Indevidamente - pela contabilização no resultado do exercício de custos relativos a Obra 029-Edifício Real Park, empreendimentos construído por administração, onde os custos efetivos são de responsabilidade dos condôminos - Termo de Verificação, Cópias de Contrato e Demonstração de Resultados às fls. 18, 241/246 e 248/249 - no valor de Cz\$ 6.831.449,59, no exercício de 1989, (art. 191 e §§ e 192 do RIR/80).

As fls. 306/324, a impugnação da interessada, levantando Preliminar de Nulidade face o auto de infração estar expresso em BTNF, em desrespeito ao art. 142 e seguintes do CTN e art. 10 V do Decreto nº 70.235/72, com o que, desconhecendo a autuada o valor devido em moeda corrente do país, inquina de imperfeita a autuação, prejudicando seu direito de ampla defesa o que acarreta a nulidade do processo.

Inobstante alegar que não cometeu infração alguma, não discute os valores lançados a título de Despesas em Duplicidade, Custo Indedutível, Despesas de Viagens Indedutíveis e Custo Indedutível Assumido de Condôminos, dos exercícios de 1987 e 1989, conforme cópias de DARF às fls. 337/338.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Com relação a Postergação de Receita, exercícios de 1986 e 1988, argumenta que o fisco deixou de considerar que tratam-se de contratos de construção de curto prazo, inferiores a um ano (docs. 339/404), onde os resultados serão reconhecidos ao final da obra, e não pelo regime de competência. Não podendo a receita ser oferecida a tributação, cabendo isto sim, a indetutibilidade dos custos no exercício, de tal sorte que fossem apropriados no mesmo período da receita.

Alega que houve até antecipação da receita, na maioria dos casos, conforme demonstra às fls. 405/410, com reconhecimento de receitas superiores aos custos apropriados em cada período, e que somente em um caso - Obra 007 - documento de fls. 339, 405 e 411, a receita reconhecida foi um pouco inferior aos custos apropriados, em razão da tendência deficitária do contrato, de qualquer modo, porém, os tributos foram devidamente declarados e recolhidos.

Para corroborar suas alegações requer prova pericial e indica, *a priori*, seu perito.(fls. 310). Alega, ainda, ter deixado a fiscalização de apurar a Reserva Oculta, cujo efeito de reclassificação viria refletir-se nos exercícios seguintes com o acréscimo do PL, e conseqüente redução do crédito tributário.

Insurge contra a glosa das Despesas Deduzidas Indevidamente a Título de Contraprestação de Arrendamento Mercantil alegando que os contratos seguiram as normas legais estabelecidas pela legislação em vigor, não havendo, nas mesmas, impeditivo quanto a desproporcionalização das prestações no tempo do contrato, nem obrigações de divisão linear do preço. Alega ainda a não apuração da chamada reserva oculta, que viria em seu benefício.

No tocante a Omissão de Receita/Integralização de Capital nos exercícios de 1987 e 1988, alegando que a fiscalização realizou-se na empresa, não cabendo a esta perquirir dos sócios a origem de seus recursos, uma vez que os mesmos deram entrada na empresa e assim foram contabilizados. A fiscalização não especificou que tipo de prova pretendia obter, estando certa a Impugnante que atendeu a contento fornecendo os comprovantes de que dispunha e que volta a juntar às fls. 457/515, e que a possível falta de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos não autoriza a presunção de Omissão de Receita.

Despesas Indedutíveis/Recepções, exercício de 1988. Trata-se de despesas intimamente ligadas a atividade da empresa, que necessita formar e manter clientela, oferecendo pequenas recepções à convidados previamente selecionados e em pequena monta, restando claro que tais gastos são necessários normais e usuais, como promoção de vendas, estando devidamente justificadas e comprovadas.

No que pertine ao Excesso de Correção Monetária do Patrimônio Líquido no exercício de 1989, esclarece que o valor depositado em conta de sócio em 27.12.88, corresponde a adiantamento para concretização de negócio em nome de autuada, sendo objeto de compensação subsequentes, e jamais poderia ser interpretada como DCL. O efeito da Distribuição de Lucros, no PL, limitar-se-ia à C.M. de quatro dias -27 à 31.12.88- ou quando muito a um mês, porém jamais ao ano inteiro, por expressa disposição legal que determina que os valores do PL devem ser corrigidos até o momento da baixa. Junta demonstrativo de fls. 518.

0 

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

As fls. 520/525, Informação Fiscal, opinando pela procedência do auto de infração.

Decisão do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, às fls. 528/537, fundamentando o descabimento da preliminar de nulidade levantada, cujos argumentos não se enquadram para tanto. Quanto a pretendida preterição de seu direito de defesa, pelo fato de estar o Auto de Infração representado em valores de BTNF, não sendo de seu conhecimento o valor da infração, é de se mencionar que criado por lei e utilizado para indexação de tributos, tem o BTNF o condão de manter sempre o valor atualizado, isto é, proporciona saber-se os valores reais a qualquer tempo.

Pelos documentos de fls. 339/410, juntados pela autuada, a mesma reconhece que houve apropriação de custo no exercício e a apropriação da receita no exercício seguinte - Obra 007-, e a apropriação do custo total e de parte da receita em um exercício, e a apropriação do restante da receita no exercício seguinte - Obras 013.014.020.021 e 023, pretendendo que, por tratar-se de contrato de curto prazo, ocorreu antecipação de imposto e não postergação, por tratar-se de antecipação de custos e não receita postergada, invocando o art. 37 da C.F. quanto ao princípio da moralidade da administração pública. Tal evento pretendido corresponderia a uma retificação de declaração dos dois exercícios, o que é inviável após o início da ação fiscal como previsto no art. 21 do DL. 1967/82, pelo que não assiste razão a impugnante, o que se confirma pelo art. 616 do RIR/80.

Por outro lado o tratamento para a receita apropriada a menor é o previsto no art. 154 do RIR/80, isto é, a adição ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real do período-base. Sendo certo que o acerto do imposto pago a menor é de natureza fiscal e não contábil, refletindo-se, por sua vez, no real e não no contábil. Portanto incorrendo a formação de Reserva Oculta no PL.

O art. 235 do RIR/80 reproduz as disposições da Lei nº 6.099/74 - arrendamento mercantil - dispondo quando são consideradas despesas operacionais as contraprestações pagas em decorrência de contrato de leasing, e os §§ 1º à 4º, do mesmo artigo, dispõe sobre as consequências fiscais advindas do arrendamento em desacordo com a Lei, determinando o 3º que as importâncias já deduzidas pelo adquirente, como despesas operacional, serão adicionadas ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real.

A descrição dos fatos às fls. 04/09 e do Termo de Verificação de fls. 17, item 3, e os Contratos de Arrendamento de fls. 30/41, encontram-se em desacordo com a lei por terem estipulado o pagamento de mais de 98% do valor do arrendamento nos 12 primeiros meses, o que os descaracterizam como tal, passando a serem considerados como simples operação de compra e venda a prazo, es que o intuito criado assim o foi para beneficiar o capital de giro das empresas deficitárias, e podendo a Impugnante pagar as aquisições em doze meses, vê-se claramente que o móvel de tal operação foi o da economia ilegal de tributo à sombra de formalismo jurídico enganoso, que contraria em essência o que pretende a lei incentivar, qual seja, a liberação de capital de giro. Do exame das condições pactuais sobressai a falta de atendimento aos prazos mínimos fixados pelas Res. BACEN 351/75 e 980/84, já que as prestações foram praticamente liquidadas nos 12 primeiros meses de vigência.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Não se está questionando a validade jurídica dos contratos, porém examinando as condições de dedutibilidade, sob pena de dano a Fazenda Nacional. Incabível, também a pretensão da autuada de que seja calculada a C.M. da chamada Reserva Oculta, e a depreciação dos bens, vez que incorre tais possibilidades.

As entradas em caixa, de recursos fornecidos pelos sócios, deverão ter sua origem e efetiva entrega comprovadas com documentação hábil e idônea e coincidente em datas e valores para que possam ser aceitas, cuja exigência está contida no art. 181 do RIR/80, sob pena de serem consideradas como Omissão de Receita da Pessoa Jurídica. As provas apresentadas pela impugnante de fls. 457/515 demonstram a capacidade financeira dos sócios através de suas declarações de rendimentos e de negociações em bolsa, o que não é suficiente para a comprovação pretendida, pois o que exige são documentos coincidentes em datas e valores, os quais não foram apresentados.

Não restou comprovada a necessidade das despesas de recepções nem sua estreita correção com as atividades da empresa. Trata-se de liberalidade que deve ser suportada exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar o lucro tributável. As notas fiscais de fls. 234 e 235 não estão em consonância com o PN CST 322/71.

Assiste razão a autuada em sua pretensão de que a C.M. glosada seja apenas correspondente ao período em que ocorreu a distribuição disfarçada -27.12.88- e o encerramento do período-base -31.12.88-, e não de todo o exercício como foi tributada, assim julga indevida a C.M. apurada no valor de Cz\$ 64.321.685,00.

A prova pericial requerida pela impugnante é desnecessária, estando os fatos devidamente esclarecidos e documentados.

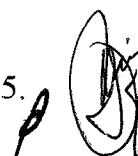
As fls. 337/338, foi juntado cópias dos DARF que comprovam o recolhimento da parte não litigiosa, a que se referem os itens 1 e 3 dos Exercícios de 1987 a 1988.

Finalmente resolve a autoridade de Primeiro Grau Indeferir a Perícia e Julgar Parcialmente Procedente a ação fiscal, para exigir da autuada o crédito tributário de IRPJ no valor de Cr\$ 65.974.755,62, atualizado até 01.02.91, e sujeito a multa e acréscimos legais.

Recorre de ofício ao Superintendente de 6ª RF.

Às fls. 540/541, Decisão Administrativa, datada de 06.07.92, negando provimento ao recurso de ofício interposto na Decisão de Primeira Instância.

Despacho esclarecedor quanto a tempestividade do Recurso, às fls. 555.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Regularmente notificada, insurge-se, a interessada, apresentando às fls. 558/569, Recurso à este Conselho, buscando reformar a Decisão de 1º Grau, trazendo aos autos, em síntese, sua argumentação como segue:

Preliminarmente volta a insistir na nulidade do processo por vir expresso aleatoriamente em título público (BTNF) atentando contra o disposto no art. 42 do CTN, e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, vez que a moeda, de curso forçado, era o cruzeiro, não importando que as declarações do imposto de renda venha expressa em títulos públicos, não admitindo a lei que o lançamento do tributo não venha expresso em moeda corrente. Também a não realização da perícia solicitada vem contribuir para cecear seu direito de ampla defesa, prejudicando a conclusão decisória. Por tudo reitera seu pedido de nulidade procedimental.

Postergação de Receita, exercício de 1986 e 1988. Considera absurdo a manutenção do lançamento, pretendendo a apropriação de resultados em ano anterior a conclusão da obra, em Contrato de Curto Prazo, contrariando o art. 281 do RIR/80 e a *inapropriados somente quando completada a execução da obra*. Não pode haver a indedutibilidade dos custos apropriados no exercício, e a aplicação da regra do art. 171 do RIR/80.

Com a argumentação expendida na impugnação, não pretendeu a recorrente retificar suas declarações, mas cancelar o lançamento do tributo antes da conclusão da obra, pois a autuação não questiona a apropriação dos custos no período anterior a conclusão da obra, e ainda assim, não haveria tributo a lançar, vez que a recorrente reconheceu receitas e valores superiores aos custos apropriados, resultando em antecipação de imposto. Somente no caso da Obra 007 os custos excederam a receita reconhecida, todavia a fiscalização não promoveu a glosa dos custos, exigindo a tributação de toda a receita. Assim, reitera o pedido de realização de perícia nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com o que provará suas razões de fato e de direito.

Volta, a recorrente, alegando que a autoridade deixou de apurar a reserva oculta e seus efeitos no exercício seguinte, pois é imputado a recorrente a prática de omissão de receita, onde o acerto necessariamente é contábil, além de ser fiscal, pelo que considera a análise efetuada insatisfatória e injusta e até mesmo incoerente com o julgamento.

Despesas de Arrendamento Mercantil, "leasing", pretende o fisco aplicar interpretação econômica nas operações realizadas descaracterizando os contratos de arrendamento mercantil, no entanto foram cumpridos os prazos estabelecidos pela legislação de regência, com contratos de 24 e até 38 meses, não havendo exigência quanto a linearização das prestações, com o que pretende, a autoridade, até ingerir-se na administração da recorrente, injustificadamente a decisão recorrida deixou de reduzir o crédito tributário lançado, ao argumento de que houve glosa das despesas. Ora necessário se faz o registro dos efeitos da conversão do contrato em compra e venda, como a C.M., apuração da Reserva Oculta e o reconhecimento das depreciações, e não a simples glosa das despesas. Socorre-se, arguindo em favor, os Acórdãos deste Conselho de nº 103-10073/90.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Omissão de Receita/Integralização de Capital, exercícios de 1987 e 1988 - Apresentou, juntamente com sua primeira peça defensiva, comprovações, da lisura de seu procedimento, e as cópias de recibos, cheques, extratos bancários, declarações de renda, dentre outros, os quais são hábeis e idôneos à comprovação exigida, havendo total identidade e coincidência entre datas e valores.

E nos autos, a autoridade, embora citando o art. 181 do RIR/80, nada provou, apenas presumiu, sem apresentar elementos de convicção, embasando o lançamento.

Despesas com Recepções - Restou demonstrado em sua peça inicial, a estreita correlação entre a atividade empresarial e a necessidade de promoção de vendas, com a recepção de clientela selecionada, sendo tal técnica de marketing, usual e costumeira, visando a aproximação de clientes, para a realização de futuras transações.

Mesmo diante do PN CST nº 322/71, a autoridade nega a necessidade e a correlação das despesas com a atividade da empresa, por falta de prova inequívoca, sendo de ressaltar o entendimento contido no art. 334, I do CPC, no sentido de que independem de provas os fatos notórios.

Exigência Canceladas - Embora falhando em grande parte a decisão recorrida, merece ser mantida no que concerne às exigências canceladas.

Finalmente requer a reforma da decisão recorrida e o conseqüente cancelamento das exigências constantes do presente processo e de seus reflexos.

É o Relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PROCESSO Nº 10680/000.687/91-18

ACORDÃO Nº 101-85.515

V O T O V E N C E D O R

Conselheira MARIAM SEIF

Prestando minhas homenagens ao ilustre Relator, peço venia para manifestar minha parcial discordância quanto a um dos itens em debate.

Refiro-me, especificamente, a omissão de receita caracterizada por suprimentos de caixa, e mais precisamente as parcelas de Cz\$580.580,00, Cz\$1.000.000,00 e Cz\$25.053.314,74, relativas aos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, cuja origem e efetiva entrega dos recursos a empresa não logrou comprovar adequadamente.

O ponto nodal de minha discordância em relação ao ilustre Relator é que, segundo seu entendimento, para que o fisco possa exigir que o contribuinte comprove a origem e entrada dos recursos no caixa, deve ele, anteriormente, produzir prova outra, além do próprio suprimento, de que a pessoa jurídica omitiu registro de suas receitas.

Data venia, não comungo com tal entendimento, uma vez que o artigo 181 do RIR/80 autoriza a autoridade tributária a promover o competente lançamento, por presunção legal, nos casos em que constatar suprimentos feitos à empresa, pelas pessoas que especifica, se estas não logram comprovar a entrega e a origem dos recursos questionados. Isto significa que o lançamento fiscal nestes casos prescinde da prova cabal da omissão de receitas a que alude o douto Relator por sorteio, bastando, para caracterizar a irregularidade a verificação do suprimento de numerário à empresa, o qual se constitui num dos indícios previstos no dispositivo em causa.

Nessa linha de raciocínio, conclui-se que, contrariamente ao entendimento manifestado pelo Relator por sorteio, o ônus da prova não é da autoridade fiscal, mas sim da pessoa jurídica, vez que trata-se de presunção "juris tantum", cuja caracterização só será infirmada se a contribuinte provar, com elementos concretos, os dois aspectos exigidos em lei, quais sejam, a origem e efetiva entrega do numerário suprido.



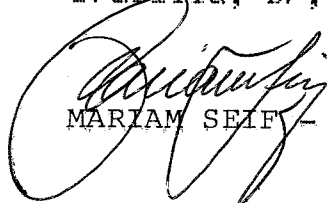
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10680/000.687/91-18

ACORDÃO Nº 101-85.515

Na presente hipótese, a empresa conseguiu comprovar apenas parte do valor questionado, nos montantes de Cz\$594.655,00, Cz\$9.217.697,37 e Cz\$45.215.831,12, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, conforme justificado no voto do ilustre Relator por sorteio.

Nesta ordem de jurizos, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$594.655,00, Cz\$93.750.926,37 e Cz\$45.215.831,12, nos mencionados exercícios, pela ordem.

Brasília, DF, 24 de agosto de 1993



MARIAM SEIF - RELATORA DESIGNADA

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

V O T O (V E N C I D O)

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

I - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IR

Consta do “TERMO DE VERIFICAÇÃO” de fls. 16/21, que:

“... a empresa prestou serviços a terceiros, não tendo obedecido ao regime de competência na apropriação dos custos e receitas (...).”

Ao impugnar a exigência, sustentou a pessoa jurídica autuada que se trata de contrato para execução de obra de curto prazo; que reconheceu a receita, como também percentual sobre o lucro; na verdade ocorreu antecipação de receita, sendo que apenas num dos casos a receita reconhecida foi pouco inferior aos custos apropriados no mesmo período; se infração houvesse, teria sido tão somente pela inexatidão quanto ao período-base na apropriação dos custos, e nunca do próprio Imposto de Renda; deixou de apurar a “reserva oculta”, onde o efeito da reclassificação deveria refletir-se nos exercícios subsequentes, com acréscimo no patrimônio líquido. Sustentou, ainda, a então impugnante, que teria passado despercebido à fiscalização:

“... tratar-se de obras de curto prazo, inferiores a um período ano (Docs. nº 10 a 17), onde os resultados devem ser reconhecidos por ocasião da conclusão da obra e não pelo regime de competência (art. 280 do RIR “contrário sensu”).”

Contestando tais argumentos, a autoridade lançadora asseverou:

“Analisando o lançamento do exercício de 1986, período base 01/09/84 a 31/08/85, verificamos que a empresa prestou serviços à SUDECAP - Obra 007- NÚCLEO DE APOIO, obra esta, com prazo inferior a um ano (docs. fls. 339/342). Como se trata de empreitada com entidade governamental, o contribuinte poderia diferir o lucro até sua realização, mas o procedimento utilizado tem que ser uniforme durante toda a execução do contrato.

A inobservância de procedimento uniforme, quanto ao registro de custo e receita, implica na postergação do imposto.”

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

É incontroverso, pois, que se trata de obra executada em prazo inferior ao período de um ano, até porque, conforme registrado às fls. 522, corroborado pelos cálculos de fls. 22, o prazo de duração foi de 45 (quarenta e cinco) dias, ou seja, de 01/08/85 a 15/09/85. Também não divergem Fiscalização e contribuinte quanto ao fato de que o contratante é entidade governamental (SUDECAP - Superintendência de Desenvolvimento de Capital), Autarquia Pública Municipal. Dessa forma, tem aplicação ao caso concreto o disposto nos artigos 281 e 282 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1989, "verbis":

"Art. 281 - O disposto no artigo anterior não se aplica às construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidade de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10, § 2º).

Art. 282 - No caso de empreitada ou fornecimento contratado, mas condições dos artigos 280 ou 281, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, I)

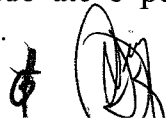
I - poderá ser excluída do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;

II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.

Parágrafo único - Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10, § 4º)."

A legislação de regência, como fácil é concluir, impõe à pessoa jurídica o dever de apurar e, de consequência, reconhecer o resultado na medida em que executar cada unidade dos bens ou serviços contratados, sendo irrelevante o fato consistente em que a execução tenha se iniciado em um período-base e concluído no período-base seguinte.

Ocorrendo a hipótese de a executante da obra ou dos serviços deixar de receber o preço contratado, e sendo o caso de empreitada ou fornecimento contratado com as entidades elencadas no artigo 282 "caput" retro transcrito, é facultado à pessoa jurídica (contribuinte) diferir a tributação do lucro apurado até o período no qual ocorra o efetivo recebimento do preço ou haja o ingresso da receita.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Apurar resultados, com é cediço, implica apropriar custos ou despesas operacionais de forma emparelhada com as receitas decorrentes da execução da obra ou dos serviços contratados. A antecipação dos custos ou despesas, como também o diferimento das receitas, acarretam postergação do pagamento do imposto, configurando a hipótese prevista no artigo 171 do Regulamento baixado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

Está comprovado nos autos do presente processado que ocorreu, efetivamente, inexatidão quanto ao período-base de escrituração do custo ou da empresa, vez que a autuada antecipou sua apropriação sem que tivesse reconhecido, no mesmo período-base, a correspondente receita. Também é certo que o Imposto de Renda já foi pago em razão do oferecimento da receita à tributação no exercício de 1987, configurando, no caso, a hipótese legal descrita pelo artigo 171 do RIR em vigor.

Conforme se constata através dos cálculos elaborados às fls. 22, a diferença apurada corresponde, na essência, à variação monetária verificada no período, tendo em vista que a autoridade lançadora converteu a parcela de CR\$ 184.856.355,00 em número de OTNS, considerados os valores desta nos meses de set/85 e abr/87, tomando a diferença como crédito exigível em razão da mencionada postergação.

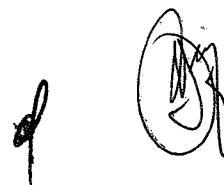
Tal assertiva pode ser demonstrada através de cálculos relativamente elementares:

a) diferença encontrada pela Fiscalização:	899,65 ORTN;
b) valor em Cz\$ da diferença, considerada abr/87	187.100,21;
c) imposto devido em set/85	64.699.724,25
d) inflação verificada no período	2,89184
e) correção monetária do imposto	187.101,31

(diferença existente em consequência da aproximação pelo arredondamento do índice)

O fato de haver a Fiscalização reconvertido o valor da diferença encontrada para o padrão monetário da época e, ainda, transformado tal parcela em base de cálculo ou valor tributável, não altera a natureza da matéria que é, na verdade, variação monetária do imposto recolhido com inobservância do período-base de competência. A correção monetária tem a mesma natureza do tributo pois se trata apenas de mera atualização deste.

A decisão recorrida, no particular, deve ser mantida.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

II - CONTRAPRESTAÇÃO DO CONTRATO DE "LEASING"

Sobre o assunto em referência fez constar a Fiscalização do "Termo de VERIFICAÇÃO" de fls. 16/21 que foram glosadas:

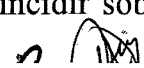
"3 - DESPESAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL, a empresa efetivou contratos de "Leasing" (anexos por cópias), com o Fininvest Leasing S.A. e Safra Leasing S.A., ajustados pelos prazos de 24 meses, sendo estipulado o pagamento de mais de 98% do valor dos arrendamentos, nos primeiros 12 meses, conforme se verifica naqueles contratos..."

A matéria já foi amplamente analisada no âmbito deste Colegiado, inclusive com manifestação da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, firmando-se o entendimento sintetizado nesta ementa:

"IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL ("Leasing") - A concentração do valor das prestações nos 12 (doze) primeiros meses de modo a atingir cerca de 75% do valor dos contratos, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações do "leasing", mais, ainda, o fato de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtuam a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante roupagem forma de "leasing" financeiro. Indedutíveis, por conseguinte as prestações pagas a título de arrendamento mercantil". (Ac. nº 101/77.908, de 1988)

Tendo em vista que adoto, quando comprovada a concentração de parte substancial do preço contratado nos primeiros meses de vigência do acordo de vontades, o mesmo entendimento consagrado por este Colegiado, voto, no particular, no sentido de que seja mantido o lançamento tributário contestado.

III - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA

A melhor exegese para o comando legal inserto no artigo 181 do RIR aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, é aquela que leva à conclusão de que cabe à Fiscalização do tributo, antes de exigir que a pessoa jurídica prove a origem e o efetivo ingresso dos recursos em seu giro normal, em momento anterior produza prova, ainda que indiciária, que permita dúvidas ou suspeitas da legalidade ou efetividade da operação ou negócio jurídico realizado entre a pessoa física do sócio e a pessoa jurídica suprida. Vale dizer, apenas quando dispuser de elementos convincentes e que indiquem na direção de negócios realizados pela empresa, dos quais resultem movimentação de recursos à margem da escrituração, aí sim, pode a Fiscalização exigir da empresa que comprove não só a origem como o efetivo ingresso dos recursos de caixa entregues pelo sócio. Caso contrário, a tributação acaba por incidir sobre o suprimento sem qualquer razão ou justificativa, o que não está permitido por lei. 

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Em inúmeros casos a Fiscalização chega ao cúmulo de só admitir, como prova da entrega dos recursos, aqueles efetivados através de cheque nominativo, de emissão do próprio supridor, o que implica, em última análise, negar ou inaceitar curso legal e poder liberatório à moeda nacional.

Registre-se, por oportuno, que qualquer investigação ou auditoria fiscal, quando realizada por técnico competente, produz com certa facilidade os elementos que a legislação de regência exige para que a pessoa jurídica fique obrigada a provar não só a origem como o efetivo ingresso dos recursos no seu empreendimento.

Os suprimentos, uma vez não produzidas as provas exigidas por lei, e nas condições por ela fixadas, servem tão somente de parâmetro ou de base para o arbitramento do montante da receita desviada (valor provável, aproximado). Nada mais.

No entanto, como a maioria dos Conselheiros desta Câmara entende de forma diversa da aqui manifestada, será feita análise de cada caso individualizadamente, o que espera possa permitir a cada um formar o seu livre convencimento e, de consequência, votar segundo sua própria convicção.

a) Exercício de 1987: Cz\$ 1.175.235,00

Parcela de Cz\$ 408.217,00, conforme se consta do "ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO", às fls. 18:

"1-11ª Alteração Contratual de 20/12/85 - integralização no montante de CR\$ 408.217.000,00 realizada pelo sócio Ricardo Valadares Gontijo - a origem do numerário ficou comprovada através do acréscimo patrimonial a descoberto, justificado com os benefícios do DL 2.303/86, entretanto, a entrega do numerário não foi comprovada, razão pela qual tributamos este valor."

Ao ser reconhecido o direito de Ricardo Valadares Gontijo usufruir do benefício da redução da alíquota do Imposto de Renda, de que cuida o Decreto-lei nº 2.303 de 1986, ficou legitimada a operação que resultou no acréscimo patrimonial a descoberto, representado pela aquisição de quotas do capital social da recorrente. Vale dizer, a integralização do capital social subscrito, por parte do sócio, restou efetivada para todos os efeitos legais.

Assim, está provada a efetiva entrega dos recursos à recorrente.

Parcela de Cz\$ 580.580,00, sendo Cz\$ 290.290,00 em nome de Ricardo Valadares Gontijo e Cz\$ 290.290,00, em nome de Ana Lúcia R. Valadares.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Consta às fls. 19 que:

"Com relação aos dois primeiros valores, que somam Cz\$ 580.580,00, alega o contribuinte que a origem foi proveniente da redução de sua participação no capital da empresa Construtora Rival Ltda. No entanto, consta da alteração contratual que anexa às fls. 225/229, que a redução ocorreu em 04/06/86, data posterior à referida integralização."

É certo que pela alteração contratual (fls. 63/64), a integralização da parcela de Cz\$ 580.580,00 ocorreu em data de 03/03/86, portanto, anteriormente à operação de redução do capital social da empresa construtora Rival Ltda.. Sob tal enfoque pode-se dizer que os documentos juntados às fls. 486/494 não guardam qualquer relação com as parcelas integralizadas pelos sócios, a não ser quanto à coincidência de valores.

Em razão de posição assumida quanto à tributação do denominado suprimento de caixa, entendo que referidas parcelas devam ser excluídas da base de cálculo do tributo, deixando consignado que os fundamentos do voto, no particular, serão posteriormente expostos.

Parcelas de Cz\$ 180.024,00 e Cz\$ 6.414,00 em nome dos mesmos sócios, pela ordem, citados no item precedente.

Os documentos acostados aos presentes autos, fls. 487/488, comprovam a efetiva entrega dos recursos, o que ocorreu em 28 de agosto de 1986.

Deve, pois, ser reformada a decisão recorrida, quanto à matéria sob exame.

No que se refere ao exercício de 1988, os suprimentos de caixa totalizaram Cz\$ 10.217.697,37.

A parcela de Cz\$ 217.697,37, integrante do total de Cz\$ 539.703,43, teve sua origem comprovada através do acréscimo patrimonial tributado com o benefício instituído através do Decreto-lei nº 2.303 de 1986. Pelas mesmas razões aduzidas anteriormente, entendo que também o efetivo ingresso dos recursos deve ser considerado comprovado.

Exclui-se, portanto, da tributação, a parcela de Cz\$ 217.697,37.

Considero comprovada não só a origem, como também a efetiva entrega dos recursos à empresa, no valor de Cz\$ 9.000.000,00, pois mencionada parcela foi entregue através de cheque sacado contra o Citibank, e resultou de operações realizadas no mercado financeiro, através da SPOT - Distribuidora de Título e Valores Mobiliários, conforme documentos juntados ao processo.

Já a parcela de Cz\$ 1.000.000,00, foi apresentada apenas cópia do cheque nº 075, sacado contra o Citibank. Conforme mencionado anteriormente, voto no sentido de que seja a mesma excluída da tributação, tendo em vista os fundamentos que serão apresentados em momento posterior. 

ACÓRDÃO Nº 101-85.515

Relativamente ao exercício de 1989 foi tributado a título de omissão no registro de receitas, o montante de Cz\$ 70.269.145,86.

Analisadas as provas carreadas para os autos do presente processado, podemos concluir que restaram comprovados origem e efetivo ingresso dos recursos correspondentes às parcelas de Cz\$ 25.394.164,12 e Cz\$ 20.821.667,00, totalizando Cz\$ 45.215.831,12. Os documentos comprovam que foram vendidas ações da Cia. Vale do Rio Doce e Banco do Brasil S.A.; o sócio supridor obteve rendimentos derivados da exploração da atividade agrícola ou pastoril.

As demais parcelas não foram objeto de comprovação.

Conforme referenciado, entendo que o comando legal inserto no artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, encerra: i) uma obrigação do fisco de, antecipadamente, produzir a prova, ainda que indiciária, da alegada omissão no registro de receitas; ii) uma faculdade ou autorização para, uma vez provada a omissão, arbitrá-la ou quantificar o seu montante, tomando por base os suprimentos de caixa efetuados pelos sócios, quando não for comprovada a origem e efetivo ingresso do recurso no giro normal do empreendimento. Vale dizer, para que o fisco possa exigir que o contribuinte comprove a origem e a entrada dos recursos no "caixa", deve ele, anteriormente, produzir a prova de que a pessoa jurídica omitiu, por qualquer forma, registro de suas receitas.

Com base nesses fundamentos, entendo que devam ser excluídas da base de cálculo do tributo, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, as parcelas de Cz\$ 1.175.235,00, Cz\$ 10.217.697,37 e Cz\$ 70.269.145,86, tributada como receita omitida, caracterizada por suprimentos de numerário ao caixa.

IV - DESPESAS INDEDUTÍVEIS

Foram glosados gastos suportados pela recorrente, no valor de Cz\$ 890.000,00 correspondentes a pagamentos por "serviços de recepção" por consideradas desnecessárias, sem que houvesse, por parte da Fiscalização, qualquer contestação quanto à efetiva prestação dos serviços.

Os documentos juntados por cópias às fls. 516/517 nos revelam que se tratam de locação de espaço físico e fornecimento de lanches, refeições e de apoio à realização de atividades grupais, nos períodos de 02 a 06, 09 a 13, 16 a 20 e de 23 a 27, do mês de março de 1987.

Com razão a recorrente quando afirma que gastos realizados com recepções oferecidas para clientes em potencial, visando não só aproximação mas, também, captação de obras e serviços na área de sua especialização, apresentam todas os requisitos exigidos pela legislação de regência para sua dedutibilidade: são necessárias, usuais e normais.



ACÓRDÃO Nº 101-85.515

A falta de averiguações mais aprofundadas, com vistas a afastar os argumentos e provas apresentadas pela pessoa jurídica autuada, entendo que deva ser mantida a dedução de tais gastos como despesas operacionais. Vale dizer as provas militam em favor da tese defendida pela recorrente.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para excluir da tributação, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, as parcelas de Cz\$ 1.175,235, Cz\$ 94.750.926,37 e Cz\$ 70.269.145,86.

Brasília-DF, 24 de agosto de 1993.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

