



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.010.639/92-82
Recurso nº. : 108.625
Matéria: : I.R.P.J. - Exercícios de 1988 a 1992
Recorrente : HORSÁ HOTÉIS REUNIDOS LTDA.
Interessada : DRF EM BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 18 de março de 1998
Acórdão nº. : 101-91.892

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA
- O indeferimento de pedido de perícia pela autoridade julgadora "a quo" não constitui cerceamento de direito de defesa, uma vez que o art. 17 do Decreto n. 70.235/72, coloca a questão no campo do livre discernimento da autoridade administrativa.

I.R.P.J. - OMISSÃO DE RECEITAS

I - PASSIVO FICTÍCIO - Constitui presunção de omissão de receita a manutenção no exigível de obrigações já pagas ou incomprovadas. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, a real existência do passivo, ainda que mediante cópias de cheques, recibos ou notas fiscais, deve o seu montante ser subtraído da incidência tributária.

II - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS ERRO DE CÁLCULO - São tributáveis as diferenças decorrentes de erros de cálculo, em função do critério de cálculo utilizado para cálculo da correção monetária sobre operações de mútuo, do qual resultara, apropriação a menor das variações monetárias ativas

DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL

I - DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE CRÉDITOS DE SÓCIO - Não é dedutível o encargo de correção monetária sobre pretensão crédito de sócio junto à empresa, na hipótese de ter restado comprovado que durante os 11 (onze) meses do período-base a empresa figurava como credora do sócio, passando a posição de devedora somente no mês de dezembro, quando o sócio quitou o empréstimo mediante entrega de imóvel de valor superior ao da dívida

II-BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADOS COMO DESPESAS: a) Arrendamento Mercantil - Valor Residual Ínfimo - Não configura prática desabonadora, que leve à descaracterização do contrato de arrendamento mercantil, a fixação; tão somente, de valor residual de importância ínfima. b) Despesas com Programas de Computação - Os gastos com instalação e implantação de programas de computação devem ser capitalizados para que sejam depreciados no prazo de vida útil e não lançadas como despesas no próprio exercício em que foram adquiridos.

GLOSA DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO - Incabível a constituição de reserva de reavaliação de imóvel cuja construção encontrava-se apenas projetada, sendo, procedente a glosa da despesa de correção monetária da reserva, por ter sido a mesma constituída em desacordo com a legislação de regência.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Se o contribuinte apresenta todos os elementos solicitados pelo Fisco para comprovar a efetiva prestação de serviços, sem qualquer questionamento quanto a autenticidade dos mesmos, descabe a manutenção da glosa da despesa pelo julgador singular, a pretexto de falta de apresentação de outro elemento não objeto da intimação fiscal.

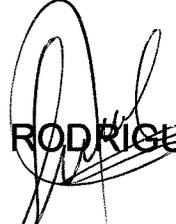
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - EMPRÉSTIMO A PESSOAS LIGADAS - Uma vez comprovada a distribuição disfarçada de lucros, em razão de empréstimos aos sócios, de acordo a caracterização prevista no art. 367, inciso V, do RIR/80, impõe-se o ajuste da conta de reservas, no patrimônio líquido.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
HORSA HOTÉIS REUNIDOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade argüida e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator e NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

HORSA HOTÉIS REUNIDOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o no.. 61.461.125/0001-03, não se conformando com a decisão que lhe foi parcialmente desfavorável, proferida pelo Substituto da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, o crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 01/08, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se descritas na peça básica, a fls. 02/05, nestes termos:

"1 - OMISSÃO DE RECEITA
1 - PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações com "Fornecedores" em 31-12-87, conforme item 03 do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 79 a 88: CZ\$ 3.430.897,18.

.....

2 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

1 - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA OMITIDA

Variação monetária ativa reconhecida a menor sobre empréstimo a título de mútuo a coligada HTG, no período-base 1987, no valor de CZ\$ 1.139.520,00, conforme item 04 (DOC. fls. 79/88).

.....

3 - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO REAL)

1 - PAGAMENTO A PESSOA VINCULADA

Glosa de despesa de correção monetária sobre o crédito do sócio, no período-base de 1988, no valor de CZ\$ 45.194.704,76, conforme item 09 do TVF (DOC. fls. 79/88).

.....

2 - GLOSA DE RESERVAS DE REAVALIAÇÃO

Glosa de reservas de reavaliação constituídas em desacordo com o artigo 8 da Lei no. 6.404/76, conforme itens 02 e 12 do TVF (DOC. 79/88) nos valores e datas:

02-01-87CZ\$ 65.289.026,00
28-02-91 CR\$548.111.615,87

.....

4 - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC.)

1 - BENS DO ATIVO PERMANENTE REGISTRADO C/DESPESA

Glosa da importância registrada indevidamente como despesa operacional por se referir a aquisição de bem(s) do ativo permanente nos valores de CZ\$2.045.559,79 (1987), CZ\$22.212.828,28 (1988), NCZ\$5.630.850,75 (1989), CR\$112.555.567,94 (1990) e CR\$623.135.786,36 (1991), conforme itens 1 e 11 do TVF (DOC fls. 79/88)

.....

5 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

1 - DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Glosa de despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, das despesas escriturada no(s) ano(s)- base de 1987, no valor de CZ\$14.339.316,90, conforme itens 5, 6, 8 e 10 do TVF (Doc. fls. 79/88).

.....

6 - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

1 - EMPRÉSTIMO A PESSOAS LIGADAS

Correção monetária indevida do patrimônio líquido caracterizada pela distribuição disfarçada de lucros, decorrente de empréstimo ao(s) sócio(s) Leo Henrique Tjurs, Cláudio Isaac Tjurs, Marcelo Tjurs e Luiz Carlos Tjurs, no(s) valor(es) de CZ\$21.136.758,26, CZ\$309.509,25, CZ\$720.031,66 em 1987 e CZ\$17.215.051,37, CZ\$22.746.858,19 e CZ\$7.576.451,62 em 1988, uma vez que a empresa possuía lucros acumulados na data do referido empréstimo, conforme item 07 do TVF (Doc. fls.79/88)

Valores Tributados: 1987 (CZ\$3.009.987,10); 1988 (CZ\$2.045.641,94)

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 108/129, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 168/186), cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA

A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou não comprovada, caracteriza omissão de receita.

O não oferecimento à tributação de variações monetárias ativas decorrentes de empréstimos efetuados à empresa ligada, constitui omissão de receita.

GLOSA DE RESERVAS

Incabível a glosa de correção monetária da Reserva de Reavaliação constituída em exercício já alcançado pela decadência.

Procedente a glosa de valor correspondente à Reserva de Reavaliação constituída em desacordo com a legislação de regência.

GLOSA DE DESPESAS

Indedutíveis as prestações pagas a título de arrendamento mercantil quando for fixado, no contrato, valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante e o valor das prestações.

Só são dedutíveis como operacionais as despesas devidamente comprovadas através de documentação hábil e idônea.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A dedutibilidade de despesas correspondentes a serviços contábeis, de engenharia, de comunicação e de representação comercial requer a comprovação de efetividade da prestação dos mesmos."

No que pertine à parcela do crédito tributário exonerado na decisão de Primeira Instância, correspondente a CZ\$.65.289.826,00, relativa à reserva de reavaliação glosada pelo Fisco e cancelada pela Autoridade Julgadora *a quo*, mencionada Autoridade interpôs Recurso de Ofício a este Conselho.

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada em 28/02/94 e, inconformada, ingressou com Recurso Voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 30/03/94, às fls. 191/204, onde sustenta, em síntese, que a Decisão de Primeira Instância, na parte que manteve as demais exigências, não pode prosperar, vez que não tem respaldo na legislação vigente e na Jurisprudência Administrativa acerca das matérias em questão, pelas seguintes razões, aqui resumidas:

1. DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Em preliminar ao mérito a Recorrente argüi nulidade da Decisão *a quo* em razão do indeferimento da perícia contábil de seus livros e documentos, ou mesmo, realização de diligências e investigações solicitadas na peça impugnatória, com vistas a apurar o descabimento das acusações fiscais nos moldes em que foram formuladas, notadamente, no que respeita à Glosa da Reserva de Reavaliação, à não aceitação de inúmeros Recibos firmados por Pessoas Jurídicas regularmente estabelecidas, para comprovar dispêndios efetuados pela Recorrente e da Glosa maciça de Custos e Despesas Operacionais, sob a alegação de desnecessidade dos mesmos, não comprovação da efetividade dos serviços, etc..

2. DO MÉRITO

2.1. Primeiramente, no que respeita à Omissão de Receita por Passivo Fictício e Despesas glosadas por falta de comprovação, através de documentação hábil e idônea, de sua realização, bem como necessidade e

efetividade dos serviços, transcreve os Parágrafos 1º e 2º do Artigo 174 do RIR/80, para respaldar a sua alegação de que a desconsideração dos recibos apresentados como prova dos dispêndios contabilizados não tem sustentação na legislação de regência, a qual não estabelece o tipo do documento, impondo apenas sejam estes hábeis e idôneos.

2.2. Alega, ainda, que a fiscalização houve por bem exigir, arbitrariamente, outras provas, mesmo porque os documentos carreados aos Autos não padecem de falsidades ou inexatidão e, caso isto ocorresse, caberia à Receita a prova a respeito. Aduz, por outro lado, que o Fisco ao pretender que a cada caso, deveria o contribuinte apresentar contratos formais, relatórios e/ou agendas de trabalho e outras provas auxiliares ou secundárias, além daquelas já apresentadas, pratica o arbítrio puro e simples, especialmente devido aos anos decorridos desde a ocorrência dos fatos inquinados de suspeição.

2.3. Conclui, a esse respeito, que as glosas generalizadas das despesas resultantes da desconsideração dos documentos carreados aos Autos pela Recorrente não devem ser mantidas nesse Colegiado porque arbitrárias, ilegais e sem respaldo em investigações, diligências e/ou perícias que pudessem vir a comprovar as irregularidades apontadas pelo Fisco.

2.4. Relativamente à Glosa das Despesa consideradas desnecessárias, alega a Recorrente que, por mera presunção fiscal, foram glosados legítimos gastos operacionais, arvorando-se o douto Julgador Singular em juiz plenipotenciário do que seja ou não necessário e indispensável às atividades da empresa. Observa, de outra sorte, que a Contribuinte relacionou os documentos impugnados indicando destinação e natureza dos mesmos e que, portanto, caberia ao Fisco provar e não simplesmente alegar que aludidos gastos não

seriam normais, necessários e usuais às atividades da empresa. Sobre esse tópico e também sobre os abordados nos itens precedentes, a Recorrente invoca diversos julgados deste Egrégio Conselho que militam em prol de suas alegações.

2.5. No que diz respeito à alegada Omissão de Receita Financeira caracterizada pela não tributação de variações monetárias ativas de mútuo junto a empresa ligada, alega a Recorrente que, mais uma vez, engana-se o Julgador Singular, ao manter o feito. Adenda que silenciou a Autoridade em seu decisório sobre a aplicação equivocada de índice superior ao oficial, suscitado e demonstrado, claramente, na Peça Impugnatória.

2.6. Reitera a alegação de que o lançamento contábil em determinado mês, demonstrado em planilhas extra-contábeis, mas compreendendo a correção monetária devida, não pode ser desconsiderado sob o argumento fiscal simplista de que tais registros deveriam ser diários ou mensais. A Contribuinte, *in casu*, pelos saldos devedores das planilhas, contabilizou no Diário toda a variação do período, utilizando os índices corretos. A Fiscalização, mais uma vez, arbitrariamente, desprezou os demonstrativos a ela oferecidos aplicando, como visto, índice maior que o correto, na tentativa de exigir Imposto suplementar indevido, razão por que espera a Recorrente que este Egrégio Conselho cancele a exigência nos moldes em que foi formulada.

2.7. Quanto à parcela de Cr\$.548.111.615,97, relativa à Reserva de Reavaliação tributada no Ano-Base de 1991, a Digna Autoridade monocrática manteve o lançamento sob o argumento de que não há como constituir reserva de reavaliação em função de bens que ainda não foram construídos, isto é bens que não existiam até a data da Autuação. Inconformada, a Recorrente tenta

explicar que tal Reserva de Reavaliação havia nascido de uma "permuta sem torna", afirmando, ainda, que cometeu "erro excusável (*sic*) ao contabilizar uma reserva pertinente às unidades oferecidas e comprometidas pela Gomes de Almeida em troca pelo dito terreno". Assevera que nenhum prejuízo resultou ao Erário, na medida em que a equivocada contabilização não ensejou distribuição de lucros e que não ocorreram depreciações sobre sua mais valia, impondo-se o estorno da operação em razão do desfazimento do negócio, o qual teria sido realizado sob condição suspensiva.

2.8. Ressalta a Recorrente ser claro, na espécie, que a tributação somente poderia ocorrer se a operação irregular contivesse renda auferida pelo Contribuinte representada por acréscimo patrimonial, segundo o Artigo 43 do C.T.N. e que o erro praticado pela Empresa ao contabilizar o valor dos imóveis que receberia na permuta, ao invés de contabilizar o valor do terreno que era de sua propriedade não representou renda porquanto à mais valia atribuível ao terreno se contrapõe idêntico valor no Patrimônio Líquido, anulando-se assim as correções monetárias dos balanços e pugnando pela improcedência da Autuação.

2.9. Relativamente à Glosa de Correção Monetária Devedora no valor de Cr\$.45.194.704,76, mantida pelo Dr. Delegado da Receita sob o argumento de que a Recorrente não conseguiu provar que o gasto era necessário às atividades da Empresa, sustenta o Contribuinte que o Sócio, que era antes Devedor da Empresa, conforme planilhas de cálculo e documentos juntados com a Impugnação, num valor de Cz\$.23.540.730,03, correspondentes a quantias rotineiramente a ele entregues, acrescidas de correção monetária, em virtude da transferência de um terreno de sua propriedade (daquele Sócio), o mesmo passara a ser Credor da Empresa Recorrente, num valor de Cz\$.46.459.269,97, o

qual deu suporte às correções monetárias impugnadas pelo Fisco no montante supra, de Cr\$.45.194.704,76.

2.10. A Recorrente, neste ponto, investe contra a Fiscalização, pondo em dúvida a capacidade dos profissionais da Receita responsáveis pela lavratura do Auto, mencionando arbítrio, confisco e excesso de exação, argüindo que o Sócio deve, paga à Empresa com a transferência de um bem, torna-se Credor e, em consequência, sofre uma Glosa fiscal.

2.11. Referindo ao "arrendamento mercantil", à "distribuição disfarçada de lucros" e à "compensação de prejuízos" a Recorrente reitera e ratifica os argumentos expendidos na peça inicial de defesa, pedindo lhe seja dado provimento.

2.12. Finalmente, quanto aos cálculos elaborados pelo Fisco para quantificar o crédito tributário exigido, argüi a Recorrente que a T.R.D. não pode ser utilizada como indexador de tributos, após a extinção do B.T.N.F., conforme já declarado pelo S.T.F., sendo ilegal a sua aplicação para a atualização de lançamentos da administração fiscal e que a UFIR, que somente foi criada ao início de 1992, não pode ser aplicada àquele ano, em razão do princípio da anterioridade da Carta Magna.

2.13. Encerra seu breve arrazoado pugnando pelo provimento de seu apelo para que seja cancelado o lançamento, invocando a "festejada (*sic*)" justiça.

È o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: uma preliminar, pela qual a Recorrente argüi cerceamento do seu direito de defesa; outra, relativa ao mérito da exigência.

A preliminar levantada pela Recorrente deve-se ao fato da autoridade de Primeira Instância ter indeferido a realização de perícia contábil, com a finalidade de se avaliar a idoneidade dos documentos acostados aos Autos para comprovar a realização e necessidade das Despesas Glosadas.

Entende que a Autoridade Recorrida, ao indeferir a sua realização, violou uma garantia que lhe é outorgada pelo Artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis." (destaques nossos).

Como se vê, contrariamente ao que entende a Recorrente, o dispositivo atribui ao poder discricionário da autoridade fiscal a realização de diligências ou

de perícias, posto que estas não constituem direito líquido e certo do contribuinte, mas apenas se destinam a formar a convicção do julgador. Por isso mesmo, dá-lhe a Lei a faculdade de decidir, discricionariamente, se é o caso de deferir o pedido do contribuinte ou não, e mesmo sem pedido do contribuinte, determinar as que julgar necessárias, de ofício.

No presente caso, a autoridade recorrida, louvando-se na competência que a Lei lhe confere, indeferiu a realização da perícia requerida, por considerá-la prescindível, o que foi considerado pela Recorrente cerceamento do seu direito de defesa.

Entendo de todo improcedente tal alegação: a uma porque, como já ressaltado, a Lei relaciona a determinação ou não de perícia com o livre discernimento do julgador, que mandará realizá-las "quando entendê-las necessárias"; a duas porque não ocorreu qualquer agressão ao direito de defesa consagrado na nossa Carta Magna, pois ao ingressar com a Impugnação e Recurso, a Empresa demonstrou, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do Processo Fiscal, contra o qual exerceu, inclusive, o mais amplo direito de defesa.

Rejeito, pois, a preliminar de cerceamento de defesa argüida.

Passo, assim, ao exame do Mérito do litígio, que se situa nas matérias a seguir examinadas.

1.1 - Omissão de Receita - Passivo Incomprovado

Do montante que serviu de base para incidência do Imposto de Renda, a autoridade julgadora singular, tendo presente os documentos juntados na fase impugnativa, admitiu como comprovado parte das obrigações figurantes no balanço encerrado em 31.12.87, totalizando Cz\$298.954,17. Para manutenção do valor restante do lançamento tributário relativo a este item, a autoridade "a quo", além de sustentar que parte da documentação exibida já havia sido examinada durante os trabalhos de auditoria fiscal, consigna (fls. 175):

"Cumpre esclarecer que a documentação hábil e idônea para comprovar os saldos da conta "Fornecedores" é, por excelência, a duplicata, emitida em um exercício e devidamente quitada no exercício seguinte ao do encerramento de balanço".

Em seu apelo a Recorrente contesta veementemente tal conclusão sob o argumento de que, os dispositivos legais de regência (art. 174, parágrafos 1o. e 2o. e art. 678, parágrafo 2o. do RIR/80) exigem apenas que o registro contábil tenha por respaldo documento hábil, sem defini-lo ou limitar que hábil seria apenas notas fiscais e que, por outro lado, citados dispositivos outorgam à autoridade lançadora o poder impugná-los tão só mediante prova cabal de falsidade e inexatidão dos documentos, o que incorreu na espécie.

Entendo que assiste razão, em parte, à Recorrente, quando alega que a legislação de regência não define o tipo ou a natureza do que seja documento hábil para os fins fiscais voltados à verificação da correta escrituração comercial e fiscal do contribuinte. Aliás, como bem ressaltou a suplicante em seu recurso, a jurisprudência deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, desde há muitos anos, vem consagrando o entendimento no sentido de ser aceitável a

dedutibilidade do gasto, desde que a pessoa jurídica consiga comprová-lo por qualquer meio lícito de prova, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, consoante declarado na ementa do Acórdão CSRF/01-900, de 29.06.89, "in verbis":

"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE-NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO- O art. 47 da Lei no. 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa, ou, muito menos taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há que se glosar tal gasto."

Sendo assim, considero aceitáveis para fins de comprovação das despesas glosadas os documentos e valores a seguir especificados.

DOCUMENTO	FLS.	VALOR (CZ\$)
Cópias de Cheques p/pagamentos	16/21	21.540,00
Recibo passado em 22/02/88	22	765,12
Nota Fiscal de 30/12 pag. 08/01	303.900,00
Processado p/pag. 30/12/87 + Recibo de fls. 44, de 10/01/88	37/38	5.189,54
Recibo de quitação	54	12.340,00
Recibos	55/56	10.263,00
Recibo	65	25.262,77
Recibos/Notas Fiscais	67/75	19.110,00
Recibo/Nota Fiscal	76/79	4.750,00
Recibo	90	716,00
Diversos	91/99	2.437,20
Diversos	100	48.623,20
Recibo	109	6.000,00
	15	



Recibos c/ cheques	120/123	11.432,80
Recibo/Nota Fiscal	137/138	8.600,00
Diversos	139/147	11.980,00
Diversos	156/167	96.565,00
Recibo	171	18.740,00
Recibo	172	3.680,00
Recibos	173/175	79.799,49
Recibo	176	2.800,00
Nota Fiscal/Recibo	177	20.900,00
Nota Fiscal/Recibo	181/182	67.500,00
Cheque/Recibo/Nota Fiscal	183/186	49.012,60
Recibos/Notas Fiscais	245/262	39.039,50
Notas Fiscais/Recibos	273/277	18.137,90
Recibo	278	19.572,50
Recibo/Nota Fiscal	279	9.599,00
Nota Fiscal/Recibo	280/281	51.100,00
Duplicata de 31/12/87	282	840.744,00
Nota Fiscal/Recibo	284/285	29.002,00
Recibo/Duplicatas	289/292	48.790,00
Nota Fiscal de 30/12/87	297	73.218,60
Nota Fiscal/Fatura - venc.14/01/88	300/301	5.961,60
Nota Fiscal/Recibo	302/303	1.500,00
Nota Fiscal/Fatura	304/306	3.276,00
Nota Fiscal processada em 11/01/88 (comprova o total de Cz\$ 97.940,00)	307	39.176,00
Nota Fiscal/Recibo	310/312	41.263,30
Recibo	313	193.211,80
Recibos/Nota Fiscal	314/318	22.000,00
Recibo/Nota Fiscal	324/325	9.440,00
TOTAL		1.976.938,32

Isto posto, deve ser excluído da base de cálculo da exigência formalizada a título de Passivo Fictício a parcela de Cz\$.1.976.938,32 (Hum milhão, Novecentos e setenta e seis mil, Novecentos e trinta e oito Cruzados e Trinta e dois Centavos).



1.2 - Variações Monetárias Ativas Omitida

Em sua Impugnação, a Contribuinte sustentou que, tendo por base as operações realizadas no período de 1ª a 30 de julho de 1987, foi calculada a correção monetária a maior do que o devido. A prevalecer a pretensão fiscal, haveria duplicidade de incidência sobre os mesmos fatos.

Ocorre que, conforme demonstrado e comprovado, a apropriação do valor da correção monetária incidente sobre os créditos decorrentes das operações de mútuo, realizadas ao longo do ano de 1987, foi efetivada a menor, daí resultando a diferença submetida à tributação.

Não é verdadeiro que a Autoridade Julgadora Singular tenha silenciado a propósito do alegado equívoco cometido pela utilização de índice indevido, ou a maior, sobre as operações realizadas durante o mês de junho de 1987. Acontece que, como registrado na Decisão recorrida, a diferença apurada e tributada ocorre, mesmo levando em conta o excesso apropriado pela Recorrente naquele período, vez que, do critério utilizado pelo cálculo da correção monetária durante todo o ano de 1987 é que resultou a apropriação a menor da correção monetária.

Nesta ordem de juízos deve ser mantida a Decisão Singular relativa a este item, negando-se provimento ao Recurso.

1.3 - Despesa de Correção Monetária sobre Crédito de Sócio

Entendendo haver ocorrido equívoco, por parte da Autoridade Lançadora, a Contribuinte sustentou na fase impugnativa que, em razão do Sócio haver liquidado sua obrigação mediante entrega de um bem cujo valor era substancialmente superior ao débito, a diferença, ou seja o crédito resultante da diferença estaria sujeito a correção monetária, o que legitimaria a despesa apropriada.

A Recorrente não contesta o fato em si, ou seja, que o empréstimo ocorreu em dezembro de 1987 e, somente em dezembro de 1988, é que foi dado o imóvel em pagamento da dívida, ficando o sócio credor da Pessoa Jurídica, em razão da torna, isto é, em consequência da diferença a maior entre o valor do imóvel e o saldo da dívida.

Resta evidenciado, portanto, que durante todo o ano de 1988, a Recorrente figurava como credora de seu Sócio, o que implicaria, em razão da legislação vigente à época, obrigação de reconhecer eventuais créditos pela atualização. Somente com o pagamento da dívida pelo Sócio a situação se inverteu, vale dizer, a Recorrente passou de Credora para a posição de Devedora, o que poderia lhe assegurar o direito de apropriar eventuais acréscimos no valor de sua Dívida, como Despesas. Enquanto Credora, não há como admitir que possa corrigir e, muito menos, apropriar a correção monetária de uma dívida futura.

Nestas circunstâncias, deve ser improvido o Recurso, também neste Item.

1.4 - Glosa de Reserva de Reavaliação

A tributação da Reserva de Reavaliação constituída pela Recorrente, segundo entendimento da Fiscalização, ocorreu por desatendimento ao comando legal inserto no Artigo 8º da Lei nº 6.404/76, vez que inobservados os seguintes aspectos:

"Não é fundamentado nem apresenta os critérios de avaliação adotados.
O Contribuinte não comprovou a presença dos peritos, ou do representante da Empresa Avaliadora, nas Assembléias que aprovaram o Auto."

Além de sustentar que a constituição da Reserva de Reavaliação obedeceu a todos os princípios legais, a então Impugnante discordou da data indicada na peça básica como sendo aquela em que teria o fato apurado, afirmando textualmente que "... a referida RESERVA não foi constituída na data a que se refere o Auto de Infração, 02/01/87 e sim na data da A.G.E., isto é, 16/12/86...". Aduz que, se o fato pudesse ser tomado como irregular, não mais comportaria qualquer questionamento, porquanto protegido pelo instituto da Decadência.

Com acerto a Autoridade Julgadora monocrática reconheceu que a Reserva restou constituída no ano de 1986 e os fatos resultantes de situação que a lei erigiu como suficiente e necessária para fazer incidir o I.R. já estariam alcançados pela Decadência. A exclusão da parcela de Cz\$. 65.289.026,00 no Exercício de 1988, era imperativa, devendo pois ser negado provimento ao

Recurso de Ofício interposto pelo Julgador *a quo* , no que pertine à exoneração do crédito tributário relativo a esta parcela.

Relativamente à Reserva constituída no Ano de 1991, a Pessoa Jurídica Autuada sustentou na fase impugnativa que, tendo presente Laudo elaborado pela Câmara de Valores Imobiliários do Estado de São Paulo, foram atendidos todos os preceitos e condições formais e legais para a sua validade. Ocorre que, conforme ressaltado pela Decisão recorrida, o imóvel objeto de avaliação através do Laudo de fls. 367/384, não estava e ainda não está especificado. Com efeito, o citado documento, em diversas oportunidades registra:

"O objeto do presente estudo é a avaliação de 50% (cinquenta por cento) das lojas, inclusive sobrelojas, primeiro, segundo e décimo-quinto andares ocupados por apartamentos , e 60 (sessenta) vagas de garagem do Edifício "Anexo Hotel Nacional" a ser construído em Brasília - Distrito Federal

.....
O Edifício será erigido no Lote 1-A da Quadra ES do Loteamento

.....
O Edifício "Anexo Hotel Nacional" será erigido no Lote 1-A que mede 8.749,28 m2 de superfície

PROCESSO Nº 10680-010.639/92-82

ACÓRDÃO Nº 101-91.892

.....
A especificação técnica prevê para construção um acabamento médio superior com os seguintes equipamentos e serviços"



Resta evidenciado, portanto, que a Recorrente constituiu Reserva de Reavaliação de Imóvel cuja construção estava apenas projetada, e que sequer foi concretizada, até a presente data.

Nego, pois, provimento ao apelo da Contribuinte, neste particular, para manter a Decisão Singular recorrida, mantendo-se por seus próprios e jurídicos fundamentos.

1.5 - Bens do Ativo Permanente Registrados como Despesa

1.5.1 - Contraprestações de Arrendamento Mercantil

O "Termo de Verificação e Esclarecimento Fiscal"(fls. 79/88), nos dá conta de que a Glosa resultou de entendimento manifestado pela Fiscalização, no sentido de que os Contratos de Arrendamento Mercantil, por apresentarem valor residual ínfimo são, na essência, Compra e Venda a Prazo.

A matéria já foi por demais debatida e analisada no âmbito deste Colegiado, não comportando maiores indagações. Para o deslinde da controvérsia é suficiente que se invoque a Jurisprudência firmada, a qual está, inclusive, ratificada pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais. A propósito, vale transcrever ementas de Arestos que versaram sobre o assunto em comento.

"VALOR RESIDUAL ÍNFIMO - A fixação de valor residual mínimo, nos contratos de arrendamento mercantil, por si só não justifica a glosa da despesa correspondente. O valor residual atribuído só tem relevância

fiscal quando do final do contrato, em havendo alienação do bem, para se apurar ganhos ou prejuízos na arrendadora. " (Ac. 1º CC nº 101-84.165/92).

"VALOR RESIDUAL ÍNFIMO - No negócio jurídico contratado, do qual resulte operação de arrendamento mercantil, o fato de as partes, mediante acordo de interesses fixarem como valor residual quantia irrisória, quando comparada com o custo financeiro do "leasing" não descaracteriza a essência do contrato. " (Ac. 1º CC nº 101-86.902/94).

"VALOR RESIDUAL ÍNFIMO - O simples fato de contrato intitulado de arrendamento mercantil estabelecer cláusula de valor residual irrisório em relação ao prazo de vida útil estimado restante não desvirtua sua natureza jurídica nem o tipifica como de compra e venda a prestação. " (Ac. 1º CC nº 103-12.725/92).

"VALOR RESIDUAL ÍNFIMO - Incabível a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceituá-la como compra e venda a prestação, sob pretexto de que nos contratos são fixados valores residuais mínimos, quando estão presentes todas as condições legais que regulam esse tratamento fiscal favorecido. " (Ac. CSRF/01-1.451/92).

Portanto, tendo a Autuação se fundado tão somente na fixação do valor residual ínfimo nos Contratos de Arrendamento Mercantil firmados pela Recorrente, considero improcedente o lançamento pelos sólidos fundamentos consignados nas Ementas acima transcritas, devendo ser provido o Recurso neste particular, para excluir-se da base de cálculo da exigência o valor objeto deste tópico.

1.5.2 - Programa de Computador - Software

Além das Contraprestações de Arrendamento Mercantil a Fiscalização glosou valor apropriado como Despesa correspondente à aquisição de Programa de Computador - Software, por entender que o mesmo deveria ser ativado.

Diante do argumento expendido na fase impugnativa, no sentido de que o pagamento se referia a Prestação de Serviços de Manutenção do citado Programa a Autoridade Julgadora de Primeiro Grau, firma das cláusulas do Contrato cuja cópia está às fls. 228/232 do Anexo III ao presente Processo registrou:

"Os gastos com instalação e implantação de programas de computação devem ser capitalizados para que sejam depreciados no prazo de vida útil e não lançados como despesa no próprio exercício em que foram adquiridos ((Acórdão 1º CC - nº 105-3.511/89 e 101-77.852/88).

.....
Esclareça-se que o objeto de contrato com a Tempo Informática S/C Ltda. foi o desenvolvimento de um sistema, compreendendo sua elaboração e implantação, e não uma simples manutenção, como afirmou a interessada, estando correto o procedimento fiscal."

A Jurisprudência deste Colegiado, como ressaltado pela Autoridade Julgadora monocrática, é firme no sentido de inadmitir a dedutibilidade dos gastos suportados com a aquisição e desenvolvimento de programas de computação eletrônica de dados, principalmente quando de uso exclusivo do adquirente.

Nestas circunstâncias, considero procedente a Glosa dos Gastos relativos à aquisição de Programa de Computador - Software devendo, pois, ser negado provimento ao Recurso na parte relativa à matéria.

1.6 - Despesas não Comprovadas



A Fiscalização, segundo o relatório de fls. 83 intimou o Contribuinte a apresentar Contratos de Prestação de Serviços com a finalidade ou objetivo de comprovar a efetiva prestação dos mesmos. Na sua avaliação, não restaram comprovados, "de forma hábil e idônea", os serviços prestados pelas empresas elencadas a fls. 83.

Sustentou a Autuada que a documentação apresentada é suficiente para comprovar a legitimidade dos gastos suportados e, em caso de dúvida, bastaria confrontar os serviços descritos na documentação fiscal exibida e a natureza dos mesmos, o que poderia ser realizado mediante levantamento pericial.

Entendendo haver sido comprovada a efetiva prestação de serviços pela Empresa Tavares Kowarick Promoções S.A., a Autoridade *a quo* exclui da base de cálculo a parcela de Cz\$.1.790.007,,00, mantendo a exigência quanto às demais.

Como registrado acima, as Autoridades Lançadoras desconsideraram a apropriação das Despesas em razão de falta de apresentação, pela Recorrente, dos Contratos de Prestação de Serviços firmado com as Empresas elencadas a fls 83. De fato a fls. 59 consta da Intimação expedida pela Fiscalização:

" 2. Apresentar Contrato de Prestação de Serviços assim como indicar o Código da Conta, Data, Valor e Fls. do Diário em que foram feitos os lançamentos de pagamentos feitos às seguintes Empresas, durante o Ano de 1987. "

A menção feita a outros elementos considerados essenciais para aferir a efetiva prestação dos serviços, já na fase decisória da controvérsia, deve ser

tomada apenas como justificativa para manutenção da exigência, vez que tais aspectos não foram sequer cogitados quando da formalização do crédito tributário, via lançamento de ofício.

Trilhando entendimento firmado pela Jurisprudência deste Conselho, e contradizendo o ponto básico da Autação, a Autoridade Julgadora Singular afirma não bastar a existência de Notas Fiscais e Contrato escrito para comprovar a efetiva prestação dos serviços, sendo imprescindível que se demonstre haver relação entre despesa com o serviço prestado. Rigorosamente falando, a decisão recorrida no tocante a este item, está a cercear o exercício do direito à ampla defesa, vez que mantém o lançamento por não satisfeitas exigências que sequer foram objeto de Intimação ao Sujeito Passivo.

Considerados os elementos trazidos para os presentes Autos entendo que, no particular, a decisão recorrida, na parte que confirma a Glosa das Despesas apropriadas, merece reforma, devendo em consequência ser excluída da base de cálculo da exigência o valor das Despesa glosadas neste tópico.

1.7 - Distribuição Disfarçada de Lucros

Por haver constatado que a Recorrente concedeu Empréstimos a seus Sócios, quando dispunha de Lucros Acumulados, o que caracteriza Distribuição Disfarçada de Lucros, a Fiscalização glosou Despesas de Correção Monetária do Patrimônio Líquido, conforme demonstrado a fls. 100.

Reconhecendo que a apreciação do fato sob litígio deve estar conforme com o que resultou decidido nos Processos instaurados contra as Pessoa Físicas beneficiárias da disfarçada distribuição de lucros, a Pessoa Jurídica Autuada vincula o deslinde da controvérsia ao resultado alcançado naqueles Autos.

A Autoridade Julgadora *a quo* manteve o lançamento sob o argumento de que a Contribuinte não apresentou qualquer documento para comprovar que os valores entregues aos Sócios corresponderiam aos títulos nos quais foram contabilmente registrados e que, portanto, os Fiscais Autuantes concluíram, com acerto, que se tratava de Empréstimos, sendo procedente a exigência correspondente ao excesso do Saldo Devedor de Correção Monetária do Patrimônio Líquido.

Não merece qualquer reparo de nossa parte a Decisão monocrática, no tocante a este item, eis que a mesma se processou conforme a legislação de regência e as provas carreadas aos Autos, devendo, pois, ser negado provimento ao Recurso neste particular.

Finalmente, no que respeita ao Recurso de Ofício interposto pela Autoridade Julgadora monocrática, o mesmo deve ser improvido posto que citada Autoridade decidiu corretamente nos itens em que exonerou a Contribuinte da parcela do crédito tributário alcançada pela Decadência, bem assim aquela relativa às Despesas de Prestação de Serviços, cuja efetiva realização restou cabalmente comprovada no Processo.



Por todo o exposto, Voto no sentido de rejeitar a preliminar de Nulidade argüida e, no Mérito, pelo improvimento do Recurso de Ofício interposto pela Autoridade *a quo* e, pelo provimento parcial do Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo para excluir da tributação as parcelas de Cz\$.16.433.706,21, Cz\$.22.212.828,28, Ncz\$.5.630.850,75, Cr\$.112.555.567,94 e Cr\$.23.135.786,36, nos Exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991e 1992, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

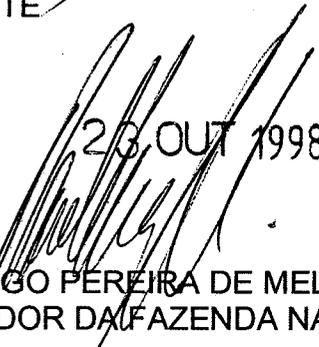
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 19 OUT 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em


23 OUT 1998

RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL