



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 15 de julho de 19 91

ACORDÃO Nº 101-81.713

Recurso nº: 98.283 - IRPJ - Exercícios de 1986 a 1989

Recorrente: SILVA TINTAS LTDA.

Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BAURU (SP).

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - É im procedente a exigência formulada me diante ajuste da correção monetária do balanço, pela exclusão do patrimônio lí quido de valores de cheques com desti no não comprovado na fase de fiscaliza ção, considerados como retiradas não escrituradas, se resta provado nos au tos que grande parte dos valores glosa dos efetivamente integravam a regular' movimentação financeira da empresa.

IRPJ - OMISSÃO DE RECETAS - SUPRIMEN-- TOS DE CAIXA - As transferências de nu merário entre matriz e filial, não es clarecidos plenamente, não se consti tuem em suprimentos caracterizadores de omissão de recéitas nos termos do arti go 181 do RIR/80, mas representam sim ples indícios de irregularidades os quais demandam aprofundamento da ação fiscal com fito a evidenciaras omissões de recéitas.


IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixa ção de valor residual ínfimo, em fla grante desproporção com o preço de aqui sição dos bens junto ao fabricante e das prestações do "leasing", além de os prazos contratuais serem muito inferio res à expectativa do tempo de vida útil dos bens desvirtua a essência do contra to de "leasing" e dos princípios em que assenta, transformando-o, na realidade, em contrato de compra-e-venda a prazo, não obstante a roupagem formal de con trato de "leasing" financeiro, sendo in dedutíveis, em consequência, as contra prestações pagas a título de arrendamen to mercantil.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SILVA TINTAS 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\$ 239.252.330, Cz\$ 947.028,04, Cz\$ 955.015,26 e Cz\$ 10.101.327,30, nos exercícios de 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente (padrões monetários à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido, parcialmente, o Sr. Conselheiro Celso Alves Feitosa, que provia integralmente o recurso.

Sala das Sessões (DF), em 15 de julho de 1991.

  
MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- RELATOR

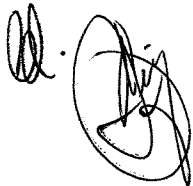
  
AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 18 JUL 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 10850-001.173/89-28

**RECURSO Nº:** 98.283  
**ACORDÃO Nº:** 101-81.713  
**RECORRENTE:** SILVA TINTAS LTDA.

**R E L A T Ó R I O**

SILVA TINTAS LTDA., CGC nº 45-011.442/0001-71, com sede em Bauru (SP), foi autuada em virtude das seguintes irregularidades, descritas no auto de infração de fls. 01/02:

1 - dedução, como encargo do exercício, apropriada indevidamente, na correção monetária do balanço, em razão da existência de cheques escriturados a débito da conta caixa, cujos valores não se identificam com os fatos registrados na escrituração contábil, consideradas como retiradas não escrituradas, que provocaram a redução do patrimônio líquido, procedendo-se aos cálculos dos efeitos na correção monetária do balanço, resultando os seguintes valores tributáveis, conforme demonstrativo de fls. 07/11:

- . Exercício de 1986 - Ano-base de 1985 . . . . . Cr\$ 136.431.594,
- . Exercício de 1987 - Ano-base de 1986 . . . . . Cz\$ 203.302,23
- . Exercício de 1988 - Ano-base de 1987 . . . . . Cz\$ 1.951.913,14
- . Exercício de 1989 - Ano-base de 1988 . . . . . Cz\$ 20.645.652,81

Acórdão nº 101-81.713

Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 165; 174; 347, III; e 387, I, do RIR/80, c/c. artigo 8º, "b", do Decreto-lei nº 5.844/43;

- 2 - Omissão de receita arbitrada com base em ingressos de numerários em caixa, registrados na contabilidade sem respaldo em documentos emitidos por terceiros, sem que o contribuinte, intimado, tenha prestado qualquer esclarecimento a respeito, conforme itens 2.1 e 2.2 do termo de intimação fiscal de 12-06-89, fls. 62/71, sendo os valores tributáveis:

. Exercício de 1986 - Ano-base de 1985 . . . . . Cr\$ 184.000.000,  
 . Exercício de 1987 - Ano-base de 1986 . . . . . Cz\$ 850.000,00

Enquadramento legal: arts. 157, § 1º; 165; 174, § 1º; 181; e 387, II, do RIR/80;

- 3 - despesas gerais apropriadas indevidamente, por se tratar de compra de bens do ativo permanente, dissimulados em contraprestações de arrendamento mercantil - "Leasing", conforme demonstrativo de fls. 13/14, sendo tributáveis os seguintes valores:

. Exercício de 1986 - Ano-base de 1985 . . . . . Cr\$ 25.318.571,  
 . Exercício de 1987 - Ano-base de 1986 . . . . . Cz\$ 329.901,38  
 . Exercício de 1988 - Ano-base de 1987 . . . . . Cz\$ 508.388,88

Enquadramento legal: arts. 193, § 2º; 231, II, § 1º; 235 e 387, I, do RIR/80.

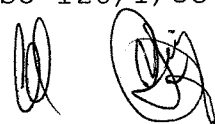
O feito fiscal está instruído com os mapas "quadro nº 02 - identificação dos pagamentos contabilizados", fls. 15/59, e com os documentos de fls. 60/87.

Ciência no próprio auto de infração em 27-11-89.

Acórdão nº 101-81.713

A exigência foi impugnada em 26-12-89, fls. 90/98, mais os documentos de fls. 101/254, através de advogado, habilitado pelo instrumento de fls. 99.

Arguendo, em síntese, como intróito, que nos termos do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional; a respeito cita a lição do professor Geraldo Ataliba, no artigo intitulado "Lançamento - Procedimento Regrado" inserto nos Estatutos e Pareceres de Direito Tributário; conclui, nesta parte, que o auto em questão, bem como os dele decorrente, calçam-se na presunção de omissão de recêitas desprezando a evidência de que, no campo do Direito Tributário, esta figura é a última "ratio fisci"; quanto aos pagamentos não contabilizados, os documentos carreados aos autos demonstram que os cheques escriturados a débito de caixa, longe de serem considerados retiradas não escrituradas, representam a canalização de recursos para: a) - as próprias contas correntes mantidas pela impugnante em vários estabelecimentos bancários; e b) - o pagamento de compromissos com fornecedores de materiais e/ou serviços; os valores apontados não tiveram o condão de reduzir o patrimônio líquido; com relação aos suprimentos de caixa é comum o suprimento de numerário efetuado pelo Caixa da cidade de Marília a favor do Caixa da Cidade de Bauru e vice-versa; estas transferências entre matriz e filial e vice-versa, na sua grande maioria expressam-se em cheques pré-datados, devidamente contabilizados; transcreve trecho do trabalho do professor Eduardo Domingos Bottallo, na Revista do Direito Tributário, segundo o qual "... o que importa é saber se estas entradas e saídas de dinheiro foram refletivas e documentadas na contabilidade da empresa ..."; aportou jurisprudência judicial sobre o assunto; relativamente às digressões sobre o arrendamento mercantil não se conforma com os termos do auto de infração, o qual simplesmente resolveu rotular os contratos de "Leasing" com a Companhia Real de Arrendamento Mercantil, como de compra de bens do ativo permanente; transcreveu trechos de parecer específico fornecido a ABEL - Associação Brasileira das Empresas de Leasing pelos juristas Geraldo Ataliba e Aires F. Barreto; invocou excertos da sentença proferida pelo eminente juiz Sacha Calmon Navarro Coelho nos autos do processo 120/I/88; e



Acórdão nº 101-81.713

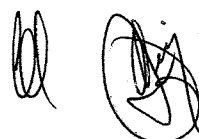
concluiu, nesta parte, que é impositiva a reforma do auto de infração; por derradeiro urge examinar a questão pertinente à tributação das pessoas físicas dos sócios; no que se refere à propalada omissão de receita em razão de retiradas não escrituradas invoca o magistério de Eduardo Domingos Bottallo, segundo o qual "... abstraindo-se a discussão relativa à validade do procedimento instaurado contra a referida pessoa jurídica, tem inteira aplicação a iterativa e remansosa jurisprudência, segundo a qual, ainda quando caracterizada a omissão de receita, a mesma não se reflete na pessoa dos sócios, sempre quando, como aqui ocorre, o respectivo produto tenha sido utilizado para pagamento de créditos da sociedade e não em benefício dos sócios. ..."; quanto à tributação decorrente da autuação da pessoa jurídica, por parte do fisco estadual, que ensejaria eventual retenção do IR na fonte, a questão deve ser rechaçada por dois principais motivos: a) - os documentos anexos, xerox das fls. 099 e 100 do Livro de Registro de Saídas, comprovam que todas as notas fiscais emitidas em razão do oferecimento à tributação ao fisco estadual, foram devidamente lançadas; e b) - os valores a elas correspondentes foram carreados à própria pessoa jurídica, inexistindo, assim, qualquer base para o enquadramento pretendido na presente ação fiscalizadora; pede a reforma e extinção do procedimento e protesta pelo direito de produzir outras provas.

Informação fiscal, fls. 271/275, opinando pela manutenção parcial da exigência mediante exclusão do montante correspondente aos valores das provas aceitáveis em consonância com os quadros 01 e 02, fls. 256/270.

Decisão de primeiro grau, fls. 276/293, julgando o lançamento parcialmente procedente, excluídos do ajuste do patrimônio líquido os valores indicados na informação fiscal, segundo mapas de fls. 256/258.

O decisório recorrido tem a seguinte ementa:

"IRPJ - DEDUÇÃO INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - Expurgados do Patrimônio Líquido o valor correspondente aos cheques



emitidos, e que, não se comprovam o seu destino, consuetudinariamente, altera-se o montante da Correção Monetária de Balanço, e por conseguinte, a base de cálculo do tributo.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Tributa-se como omissão de receita os ingressos de numerário em caixa, sem qualquer documento emitido por terceiros, dado que a pessoa jurídica não provou com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada de dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - Tornam-se indedutíveis, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil, quando não obstante a roupagem formal de contrato de "Leasing", ocorra desde o início do acordo bilateral, ajuste de uma operação de compra e venda a prazo mediante a fixação prévia de um valor residual insignificante ou simbólico. Junte-se a isso, o fato de que os prazos dos contratos de arrendamento mercantil, são muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens adquiridos."

Ciência da decisão em 24-08-90, fls. 295.

Irresignada, a contribuinte, em 25-09-90, interpôs o apelo de fls. 297/307. Ratificou as razões de impugnação e aduziu esclarecimentos a respeito do destino de diversos cheques enumerados às fls. 300/302.

Pede a reforma e extinção do procedimento, pelas razões ora expostas, bem como pelas da impugnação e protesta pelo direito de produzir outras provas.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator:

O recurso é tempestivo.

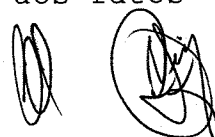
1 - Retiradas não escrituradas.

Nesta parte, entendo que assiste razão à recorrente.

Com efeito, o fato da empresa não ter conseguido comprovar, quando da ação fiscal, o destino de alguns cheques escriturados a débito da conta Caixa, por si só, não autoriza ao Fisco a conclusão a que chegou, ao considerá-los como retiradas não escrituradas e ato contínuo refazer a correção monetária do balanço excluindo os valores do patrimônio líquido para efeito de correção monetária.

Assim como tais valores foram "considerados" retiradas não escrituradas, poderiam ser considerados relativos a qualquer outro evento. Tratou-se de mera presunção, não autorizada em lei, com base na qual a Fiscalização exigiu tributo. E tanto é verdade esta constatação que a impugnante comprovou que diversos cheques, que haviam sido considerados pelo Fisco como retiradas não escrituradas, na realidade integravam a movimentação financeira da empresa, e foram excluídos da tributação.

Compulsando os autos, especialmente a documentação acostada com a impugnação, fls. 101/251, convenci-me de que diversos outros cheques autuados e não excluídos da exigência e relacionados nos subitens 5.2.3.1 a 5.2.3.4 da decisão, fls. 280/282, também integram a movimentação financeira da empresa sem caracterizar irregularidade, porém não foram aceitos pelo Fisco, sob diversos argumentos, alguns muito singelos, como exemplo não integrar relação de depósitos, ou não aceitar que seus valores possam integrar depósitos de valores maiores. Nestas circunstâncias seria o caso de se aprofundar as investigações, para se adquirir segurança quanto aos fatos ocorridos,



Acórdão nº 101-81.713

quer intimando a autuada a complementar suas provas ou diligenciar junto aos bancos no sentido de examinar fichas de depósitos, existência das contas correntes, ocorrência das operações indicadas, etc. do que não se cuidou.

Outro aspecto me convence da improcedência do lançamento, nesta parte, da forma em que foi efetuado. Houvesse o aprofundamento dos trabalhos, além da constatação da regularidade de algumas transferências de numerário, certamente, também seria evidenciada omissão de receita, quer pela ocorrência de saldo credor de caixa em razão da reconstituição do seu saldo, quer pela constatação de pagamentos não escriturados, tributáveis em bases menos gravosas e com reflexos no IRFON a teor do disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

O decisório singular deve ser revisto para se excluir da tributação as parcelas remanescentes, nesta parte.

2 - Omissão de receitas - suprimentos de caixa não comprovados.

A recorrente contestou a decisão, nesta parte, alegando que as caixas da matriz de Bauru e da filial em Marília se supriam mutuamente, muitas vezes através de cheques pré-datados e em mercadorias.

Tratam-se de quantias vultosas dadas como movimentadas entre matriz e filial em moeda corrente, conforme escriturado.

Observa-se também, pelo vulto das quantias apontadas, valores "arredondados" e periodicidade que se referem a operações atípicas, fora da rotina operacional de simples transferências momentâneas de numerário entre estabelecimentos.

~~Não tenho dúvidas de que procedimentos como estes se prestam a acobertar irregularidades, entretanto, são indícios que apontam no sentido de um aprofundamento dos trabalhos fiscais com vistas à comprovação, ou não, de omissão de~~

Acórdão nº 101-81.713

receitas, como por exemplo a reconstituição da conta "Caixa", com vistas a detetar ocorrência de saldo credor de caixa, do que não cuidou a Fiscalização.

A decisão recorrida deve ser revista neste par ticular.

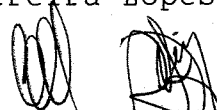
3 - Glosa de despesas com arrendamento mercantil.

A fiscalização glosou as despesas com arrendamento mercantil, por ter entendido que os contratos respectivos cujos extratos encontram-se às fls. 13/14 dos autos, embora sob a forma de "Leasing", na realidade evidenciam tratar-se de compra e venda a prazo, em virtude do valor residual de 1%, para opção de aquisição, ser irrisório face à expectativa do tempo de vida útil do bem.

Dos mencionados extratos constata-se que os bens são dois veículos, com prazo de vida útil previsto para 60 (sessenta) meses, cujos valores foram amortizados em 24 (vinte e quatro) meses.

A jurisprudência administrativa, a respeito, é no sentido de que a fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante e das prestações do "Leasing", além dos prazos contratuais serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens desvirtua a essência do contrato de "Leasing" e dos princípios em que se assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra-e-venda a prazo, embora se revista formalmente em contrato de "Leasing", sendo indedutíveis como despesas operacionais as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

A questão já foi apreciada inúmeras vezes pelas diversas Câmaras deste Conselho, cujo entendimento predominante está brilhantemente fundamentado no voto, proferido pelo então presidente desta Casa, Dr. Urgel Pereira Lopes, no Acór--



Acórdão nº 101-81.713

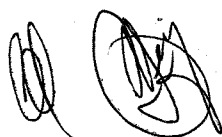
dão nº CSRF/01-1.106, de 27-11-90, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo voto, concessa vênia, incorporo ao presente, solicitando à Secretaria da Câmara a juntada por cópia.

Deve ser aduzido que a desconsideração do contrato de "Leasing" ocorre tão somente no que diz respeito a sua repercussão fiscal, em virtude dos fatos que contrariam a legislação do imposto de renda, como a amortização integral do bem em prazo reduzido em contraste com o seu tempo de vida útil, dentre outros, não significando, em hipótese alguma, interferência no contrato entre as partes.

A legislação que disciplina o arrendamento mercantil deve ser interpretada no contexto maior do sistema jurídico-tributário no qual se insere. Ela não concede direitos ao arrendatário, que não os previstos na legislação comercial/fiscal.

Assim, as empresas tributadas com base no lucro real sujeitam-se à observância das disposições das leis comerciais fiscais, entre outras disposições, a da observância do regime de competência, na apuração do resultado do exercício, que engloba os princípios contábeis da realização da receita e do confronto das despesas com as receitas e com os períodos contábeis, consagrados na legislação comercial, Lei nº 6.404/76, lei das S/A., § 1º, art. 187, e na legislação fiscal, Decreto-lei nº 1.598/77, para a determinação do lucro líquido do exercício a partir do qual se determina o lucro real, base de cálculo do IRPJ.

O procedimento adotado pela recorrente, computando como despesa o valor dos veículos, em 24 (vinte e quatro) meses sob a forma de contraprestação de arrendamento mercantil quando a despesa deveria ser apropriada em 05 (cinco) anos, prazo de vida útil previsto para os bens, implicou em ofensa ao princípio da contraposição de receitas e despesas, majorando os ~~despesas dos primeiros exercícios, do que resultou menor lucro líquido e por consequência menor lucro tributável neses exercícios.~~




Acórdão nº 101-81.713

A decisão singular deve ser mantida, nesta parte.

A questão relativa ao IRFON será tratada no processo específico, nº 10825-001.174/89-91.

Pelas razões expostas voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 239.552.330,00 (Cr\$ 55.552.330,00 + Cr\$ ... 184.000.000,00); Cz\$ 947.028,04 (Cz\$ 97.028,04 + Cz\$ 850.000,00); Cz\$ 955.015,26 e Cz\$ 10.101.327,30, nos exercícios de 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - RELATOR

