



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 09 de abril de 1987

ACORDÃO Nº 101-77.138

Recurso n.º - 91.031 - IRPJ - EXS: DE 1983 e 1984

Recorrente - EBEC - ENGENHARIA BRASILEIRA DE CONSTRUÇÕES S/A.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - (PR).

IRPJ - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - Não logrando o contribuinte esclarecer a necessidade da despesa para a manutenção da fonte produtora, é de se manter o lançamento realizado.

IMOBILIZAÇÕES LANÇADAS COMO CUSTOS - Bens que não se revelam, como alegado pelo autuado, como de aplicação esporádica. Manutenção do Auto de Infração.

OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA - No caso de glosa de despesas com bens que na verdade deveriam ser imobilizados, não tem lugar a exigência de omissão de receita de correção monetária pela não ativação dos mesmos.

PAGAMENTO DE COMISSÕES - Necessidade de demonstrar o autuado a razão do pagamento de comissões, sob pena de manter-se a exigência fiscal.

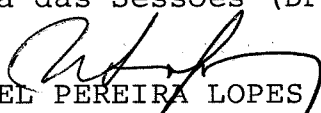
CONTRATO DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ENTRE EMPRESAS INTERLIGADAS - A falta de comutatividade em contratos de locação de equipamentos firmados entre empresas interligadas revela o propósito de onerar custos, sendo cabível a exigência de tributo em relação ao valor pago em excesso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EBEC - ENGENHARIA BRASILEIRA DE CONSTRUÇÕES S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conse

lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 1.418,01 e Cz\$ 31.932,22, nos exercícios de 1983 e 1984, respectivamente.

Sala das Sessões (DF), em 09 de abril de 1987


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 16 JUL 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.980-011.625/85-54

RECURSO Nº: 91.031

ACÓRDÃO Nº: 101-77.138

RECORRENTE Nº: EBEC - ENGENHARIA BRASILEIRA DE CONSTRUÇÕES S/A

R E L A T Ó R I O

O Auto de Infração de fls. 157/159, faz a seguinte descrição dos fatos ensejadores da ação fiscal:

"1. Prejuízos indedutíveis

Prejuízo verificado na alienação de investimentos adquiridos mediante dedução do imposto sobre a renda e não adicionado ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real;

2. Despesas desnecessárias à manutenção da atividade explorada

Valor correspondente às notas fiscais relacionadas no item 02 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, referente a aquisição de mercadorias apropriadas à custos e desnecessárias à manutenção das respectivas fontes produtoras;

3. Doações indedutíveis

Valores indedutíveis lançados como doações efetuadas à Loja Maçônica Rômulo Rampini nº 19 e à Capela do Sagrado Coração de Jesus de Várzea Grande - MT;

4. Correção monetária do PIS/Declaração

Valor correspondente a correção monetária do PIS/

Acórdão nº 101-77.138

Declaração lançado como despesa operacional do exercício sem que tenha sido adicionado ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real;

5. Imobilizações lançadas como custo/despesa operacional

Valor correspondente às notas fiscais relacionadas no item 05 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, referente às aquisições de bens que deveria ter sido imobilizados, e, que no entanto, foram lançados como custos dos exercícios de 1983 e 1984;

6. Omissão de receita de correção monetária

Correção monetária dos valores tributáveis descritos no item 5, referentes a gastos escriturados como custo quando deveriam ter sido registrados no Ativo Permanente-Imobilizado, bem como a correção monetária que deixou de ser contabilizada referente a participações societárias descritas no item 6, b, do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, em virtude de as mesmas não terem sido classificadas no Ativo Permanente-Investimentos;

7. Glosa referente a pagamento de comissões

Valor correspondente ao lançamento efetuado em 31 de março de 1982 na conta Custos Contábeis-Matriz-Encargos Locais-Comissões sub-empreiteiros (código 511.010714 00012), tendo em vista que o documento que serviu de base para o lançamento não indica a operação ou a causa que deu origem ao rendimento, conforme relatado no item 7 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal;

8. Glosa de pagamentos a título de aluguel de equipamentos

Conforme descrito no item 8 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, a fiscalizada efetuou pagamentos a título de aluguel de equipamentos à C.R. Almeida S.A. - Engenharia e Construções, a qual possui indiretamente o controle acionário da locatária, com base em disposição contratual de "horas mínimas", sem que houvesse em diversos casos a utilização efetiva do equipamento. Considerando que as horas efetivamente utilizadas representam apenas 39% e 50% do total faturado nos períodos base correspondente aos exercícios de 1983 e 1984 respectivamente, e considerando as demais razões expostas no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fica evidenciado que tal procedimento tinha como objetivo onerar os custos da fiscaliza

M. 7

Acórdão nº 101-77.138

da, razão pela qual concluímos pela indedutibilidade do aluguel pago em função do número de horas não trabalhadas."

Por seu turno, o aludido Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal melhor esclarece os itens 07 e 08 do retrotranscrito Auto de Infração, aduzindo:

"7. Glosa referente ao pagamento de comissões

Valor correspondente ao lançamento efetuado em 31 de março de 1982, na conta Custos Contábeis - Matriz, Encargos Locais, Comissões Subempreitadas, código 511.010714.00012, tendo em vista que o documento que serviu de base para o lançamento não menciona qual o serviço prestado, não preenchendo, portanto, os requisitos para dedutibilidade. Além disso, a cláusula 4a. do contrato a que se refere o documento, obriga o C. R. Almeida S/A - Engenharia e Construções a subempreitar serviços à EBEC - Engenharia Brasileira de Construções S/A, tendo já recebido em função disto durante os anos de 1975 e 1976 a importância de Cr\$ 97.000.000 (noventa e sete milhões de cruzeiros), conforme cláusula 3a. do mencionado contrato;

8. Glosa de aluguel de equipamentos

Tendo em vista os valores lançados na conta Custos Contábeis Obras Serviços de Terceiros; Aluguel de Equipamento - Guaporé, código 541.023614.00008, intimamos a fiscalizada a comprovar a efetiva utilização dos equipamentos alugados (intimação de fls. 56), ocasião em que obtivemos a informação de fls. 57/59, complementada com os documentos de folhas 60/126."

Analisando a documentação apresentada, constatamos o seguinte:

- Que o primeiro contrato de locação de equipamentos é datado de 26.07.82, no entanto, em dezembro de 1981 já havia faturas de aluguel emitidas pela locadora.



Acórdão nº 101-77.138

- Que no segundo contrato de locação de equipamentos, datado de 03.01.83, embora conste uma relação de equipamentos que estavam disponíveis em seu parque de máquinas, não os quantifica para efeito de locação.
- Que em ambos os contratos é assegurado à locadora o recebimento de cotas mínimas, independente da efetiva utilização dos equipamentos.
- Que através das medições apresentadas, verificamos que durante o período de dezembro de 1981 a novembro de 1982, as horas utilizadas transformadas em Cr\$ representam apenas 39% do total faturado, representando no período de janeiro de 1983 a novembro de 50%.

"Considerando que a locadora C. R. Almeida S/A - Engenharia e Construções e controladora indireta da locatária através da Madeireira Santa Helena Ltda., com percentual de participação acima de 90%; considerando que no período fiscalizado a controladora apresentava prejuízos elevados; considerando a não utilização de diversos equipamentos por vários períodos conforme de mostrado nos relatórios apresentados; considerando que a fatura correspondente ao aluguel de equipamentos referente ao mês de novembro de 1982 foi emitida em 05 de novembro de 1982, portanto no 5º dia do mês a que se refere o aluguel, onde se evidencia a intenção de faturamento pelas quotas mínimas mensais, independentemente de sua utilização, concluímos pela indubitabilidade do aluguel pago em função do mínimo de horas não trabalhadas."

Cientificada da exigência fiscal em 25.09.85, a empresa fez protocolizar peça impugnatória em 23.10.85, em que sustentou a improcedência do Auto lavrado, argumentando que os motivos de fato invocados pela autoridade lançadora não se subsumem à precisão normativa típica, descritivas das situações ensejadoras de renda tributável ou denunciadoras de procedimentos contrários à legislação aplicável.

B.

f

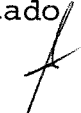
Acórdão nº 101-77.138

Após discorrer longamente a respeito do caráter vinculado ao ato administrativo do lançamento tributário, bem como acerca do princípio da reserva legal e da necessidade de estrita observância dos termos da lei pelo aplicador, a empresa passou a analisar o item referente à glosa de pagamentos de aluguel de equipamentos.

Inicialmente, classificou de apressadas (as críticas), se não preconcebidas, as ilações externadas pelos agentes fiscais de que o contrato de aluguel de equipamentos tinha como objetivo onerar custos da fiscalizada. Destacou que, em suma, tal assertiva equivale afirmar que tais contratos são simulados, para encobrir vontade diferente da manifestada nos pactos negociais, o que implica em típica interpretação do negócio privado, para efeito de aplicação de lei tributária. Isto posto, assinalou que o cerne da questão reside em verificar se o procedimento previsto no contrato foi insólito, contrário às práticas usuais de mercado, caso em que procederia a ação fiscal, ou se ocorreu o contrário.

Colocada a questão dessa forma, respondeu a impugnante que os contratos de locação são válidos e não representam abuso de forma ou uso de forma aparente, encobrendo ato de vontade diferente do declarado no instrumento contratual. Em reforço de tal argumento, ressaltou que o próprio Auto atacado, ao afirmar que os equipamentos foram utilizados 39% (entre dezembro de 1981 e novembro de 1982) e 50% (entre janeiro e novembro de 1983) das horas faturadas, reconheceu que efetivamente as máquinas se encontravam em poder da locatária, sendo utilizadas em suas finalidades, com o que se há de concluir que a existência do contrato é real.

Desta forma, continuou a empresa, a simulação só poderia residir no elemento preço, sendo relativa, e não absoluta, mas também aí não colhe a pretensão fiscal, pois para que tal simulação fosse comprovada seria necessária a demonstração de que a prática do mercado desconhece esse critério remuneratório de locação de equipamentos, o que não foi feito. Na verdade, frisou, o critério adotado



Acórdão nº 101-77.138

é usual, já que nesses casos normalmente a remuneração é fixa ou mediante preço certo mensal em função de um número mínimo de horas de uso ou de unidades produzidas com a utilização dos aparelhos.

Como exemplo de contratos desse tipo, a autuada citou o oferecido pela BASF Brasileira S/A na locação de equipamentos eletrônicos, em que o valor mensal do aluguel é previamente determinado, sem se considerar se o equipamento é efetivamente utilizado ou não. Mençou também o aluguel de máquinas reprográficas pela XEROX do Brasil, em que se prevê o pagamento mensal de uma cota mínima de cópias, ainda que aquele número não tenha sido atingido. Igualmente a CESP - Companhia Energética de São Paulo aluga equipamentos, exigindo a garantia da remuneração de um número mínimo de horas, a ser pago em qualquer hipótese. Lembrou, outrossim, o caso de locação de automóveis, em que as empresas cobram um valor pelo veículo quer o locatário o utilize 24 horas por dia, quer o deixe estacionado em sua garagem.

Aduziu, de outra parte, a empresa não ser possível aos locatários mencionados pretender em juízo a redução do preço pelo não uso integral dos bens locados. Isto porque tal critério remuneratório é usual e decorre de fatores como a vida útil do equipamento, a taxa legal de depreciação, da obsolescência técnica etc. Assim, tal forma de negociação é lógica, usual, coerente, consagrada e tem inteiro amparo econômico, tal é a universalidade de seu uso no mundo negocial.

Frisou, também, a impugnante que os custos correspondentes ao valor locatício estão computados na receita das locatárias, integrando sua receita, pelo que o acolhimento da glosa fiscal equivaleria, transformar o lançamento tributário em atividade administrativa discricionária, manipuladora do conceito constitucional de rendimento tributável e da base de cálculo do imposto, o que seria inadmissível.



Acórdão nº 101-77.138

No tocante ao fato apontado pela fiscalização de que desde dezembro de 1981 foram emitidas faturas, embora o primeiro contrato date de 26.07.82, acentuou a contribuinte que não há de confundir instrumento de contrato com o contrato. Invocando lição de FRAN MARTINS, in "Contratos e Obrigações Comerciais", aduziu que forma escrita não é de essência do contrato, consoante os arts. 121 e 122 do Código Comercial, e 129 do Código Civil, em face do que se conclui que a interpretação restritiva em matéria contratual é desautorizada pela lei.

Isto posto, ressaltou que os valores pagos à locadora - correspondendo a contratos válidos e obedientes aos usos comerciais, devem ser integralmente admitidos como custos de serviços produzidos pela impugnante, já que não se pode falar, no caso, em nulidade decorrente exclusivamente de lei tributária, respeitando-se "a esfera de liberdade dos particulares a ensejar a livre escolha dos meios pelos quais buscam a consecução de seus interesses", conforme ensinamento de ALBERT HENSEL. A própria legislação do imposto de renda em reiterados preceitos demonstra que os atos negociais são respeitados fiscalmente, na forma em que são disciplinados privatisticamente e desde que não existam vícios que os tornem nulos e que os critérios pelos quais se pautam sejam ordinários, que a prática dos negócios observa. Como exemplo do afirmado, lembrou que o artigo 71 da Lei 4.506/64 assim como o art. 60 do Decreto-lei nº 1598/77 admitem a dedução dos alugueis que não excedam o valor do mercado, sublinhando que no caso disso não se tratou. Por estas razões, pediu a decretação da improcedência do Auto, no particular.

No que respeita ao item referente aos bens que deveriam ter sido incluídos no Ativo Imobilizado, salientou a defendente que o art. 13, § 2º, do Decreto-lei 1.598/77 prevê que a aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a 5% do custo total dos produtos vendidos no exercício social anterior, poderá ser registrado indevidamente como custo. Ora, no período-base de 01 de

7.

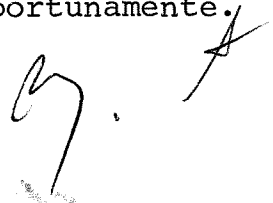
4

Acórdão nº 101-77.138

dezembro de 1981 a 30.11.1982 os bens em questão somam apenas Cr\$ 4.749.814, e manifestamente estão dentro do limite legal. Igualmente no período de 01.12.82 a 30.11.83 as despesas somaram Cr\$ 23.359.342, encontrando-se igualmente no limite legal. Assim, a opção feita en contra-se integralmente amparada pela lei, conforme, aliás, reconhece o Parecer Normativo CST 70/79. De qualquer sorte, ainda que assim não fosse, os valores das notas fiscais não poderiam ser integralmente lançados como bens do ativo imobilizado, pois, conforme o § 3º do art. 225 do RIR/80, o valor dos imposto pagos pela pessoa jurídica, na aquisição dos bens do ativo permanente, poderá — a exclusivo cri tério da empresa — ser contabilizado como custo de aquisição ou como despesa operacional, sendo de se salientar que no referido dispositivo legal a palavra imposto está empregada na acepção de tributo indireto, como faz também o art. 166 do CTN. Em razão do exposto, con cluiu a contribuinte que o valor do IPI, do ICM destacado nas notas' fiscais aludidas não pode ser imobilizado.

Em relação a outro item do Auto, concernente às comis sões pagas lançadas contabilmente em 31.03.82, aduziu o sujeito passivo que a origem da obrigação foi admitida pela própria fiscaliza— ção, ao reconhecer que o documento correspondente ao lançamento alu— de à cláusula 4a. do contrato respectivo. Ora, estando o pagamento de comissão vinculado a contrato cuja validade não se questionou, im põe-se a manutenção da despesa contabilizada, já que o art. 2º da Lei nº 3.470/80 — reproduzido no art. 197 do RIR/80 — só impede a contabilização de comissão paga como despesa, se não se demonstrar a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante não indi vidualizar o beneficiário, requisitos estes plenamente atendidos pelo' contrato em tela.

Já quanto às despesas consideradas indedutíveis, alegou a impugnante serem elas manifestamente necessárias à manutenção' da atividade social da explorada, sendo, conseqüentemente, dedutíveis, de acordo com demonstração a ser feita oportunamente.



Acórdão nº 101-77.138

Finalmente, quanto a omissão de receita de correção monetária, assinalou que o Auto de Infração deixou de considerar a depreciação prevista em lei, donde a ilegalidade do ato.

E encerrou sua defesa pedindo a exclusão do Auto de Infração das exigências impugnadas.

Instada a se manifestar a respeito da reclamação apresentada, a Fiscalização ressaltou não ter a autuada apresentado qualquer manifestação de inconformismo em relação aos itens 01 (Prejuízos Indedutíveis), 03 (Doações Indedutíveis) e 04 (Correção Monetária do PIS/Declaração), o que dá ensejo a entender-se que a empresa se conformou com a ação fiscal, no particular. Igualmente, em relação à correção monetária das participações societárias (item 06, 2a. parte).

No que respeita ao item 02 (despesas desnecessárias à manutenção da atividade explorada) ressaltou que a impugnante limitou-se a afirmar que tais despesas eram manifestamente necessárias à manutenção da atividade, sendo conseqüentemente dedutíveis. No entanto, ao se examinar as despesas que foram glosadas, verifica-se que são elas referentes a aquisição de 31.200 camisas, 98.880 cadernos de linguagem com os impressos "Governador Júlio Campos - Unidos Venceremos", além de móveis e eletrodomésticos, portanto, despesas absolutamente desnecessárias à manutenção da respectiva fonte produtora.

Com relação ao item 05 (Imobilizações lançadas como custos), observou que a impugnação carece de qualquer fundamento, tendo em vista um Grupo Gerador para 60 KVA, equipado com motor Mercedes, acoplado a gerador GE, ou a instalação de equipamento rádio transmissor-receptor em aeronave, ou um conjunto de ferramentas para uma sala de recuperação de injetores, jamais teriam a característica de bens de consumo eventual a que se refere o invocado art. 183, § único do RIR/80. Concernentemente ao montante do IPI e ICM, com exceção de uma nota fiscal (Maquigeral), todas as outras não possuem des-



Acórdão nº 101-77.138

taque dos referidos tributos. Mas mesmo que houvesse não teria razão a contribuinte, já que a opção prevista no § 3º do art. 225 do RIR/80 é para impostos pagos na aquisição de bens do ativo permanente, dos quais o adquirente seja contribuinte. Isto posto, mantido o item 05 o mesmo deve ocorrer com o item 06.

No tangente ao item 07 (Comissões), observou a Fiscalização que jamais admitiu, ao contrário do que afirmou a suplicante, que o documento que fundamentou o lançamento contábil tem base na Cláusula 4a. do Contrato de Subempreitada firmado pela C. R. ALMEIDA S/A Engenharia e Construções e a EBEC - Engenharia de Construções. Na verdade, a autuação neste ponto, prendeu-se exatamente ao fato de que o documento que serviu de esteio ao lançamento não indica a operação ou causa que deu origem ao rendimento. O fato de reportar-se à Cláusula 4a. do Contrato nada significa, pois ali apenas se dispôs que a C. R. ALMEIDA ficaria obrigada a subempreitar serviços à autuada, e em razão disso já havia anteriormente recebido a quantia de Cr\$ 97.000.000, conforme Cláusula 3a. do mesmo instrumento contratual.

Finalmente, em concernência ao item 08 (aluguel de equipamentos), aduziu a informação que o critério de horas mínimas realmente é usual no mercado, porém, tratando-se de negócio entre controladoras e controladas não pode o Fisco se sujeitar que, mediante simples pretexto de existência do pacto, as controladas distribuam indiretamente os resultados, mormente quando a controladora vem apresentado elevados prejuízos. Ademais, contratos como esses assumem características peculiares, onde devem estar presentes diversos fatores, como o da comutatividade. Ora, isto posto, o comportamento da controlada foi abusivo ao locar equipamentos durante longo período de tempo sem sua efetiva utilização, quebrando a comutatividade do contrato. Tendo em vista a externa ociosidade dos bens locados, deveria a autuada redimensionar o contrato, devolvendo os equipamentos desnecessários. Ao assim não proceder, a contribuinte deixou evidente o seu intento de onerar custos e transferir indiretamente re-

17. f

Acórdão nº 101-77.138

sultados a sua controladora. Por outro lado, a inexistência de instrumento de contrato durante certo período não interferir em nada, já que as importâncias pagas em função do número de horas trabalhadas também foram levadas em consideração.

Submetido o processo à consideração do Delegado da Receita Federal em Curitiba - PR, este houve por bem manter a autuação, em decisão assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - Exercícios 1983 e 1984; períodos-base 12/81 a 11/82 e 12/82 a 11/83. CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS: a) Despesas com mercadorias, não enquadráveis como custos nem necessárias à manutenção da fonte produtora, não podem ser deduzidas; b) Bens não enquadráveis como de consumo eventual, e que não preencham os requisitos para serem considerados como custos ou despesas operacionais, devem ser imobilizados; c) o pagamento de comissões só se valida se demonstrado qual o serviço prestado e identificada a operação que lhe deu origem; d) Só se admite o custo de locação de equipamentos efetivamente aplicados na produção dos bens ou serviços. Ação fiscal procedente."

Em suas razões de decidir, a Autoridade julgadora analisou cada item do Auto impugnado, tecendo, em resumo, as seguintes observações:

a) AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESNECESSÁRIAS À MANUTENÇÃO

Apesar de ter alegado que as referidas despesas eram manifestamente necessárias, comprometeu-se a interessada a juntar outros elementos comprobatórios, porém não produziu prova alguma, com o que é de manter-se o lançamento;

b) IMOBILIZAÇÕES LANÇADAS COMO CUSTOS

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 70/79, bens



Acórdão nº 101-77.138

de consumo eventual, dispensados de controle, são aqueles utilizados de forma esporádica no processo produtivo e que, normalmente, a empresa não empregava; dessa forma, a acidentalidade é o traço distintivo dos bens de consumo eventual. Ora, os bens descritos no Auto não podem ser considerados de emprego acidental na produção (grupo diesel gerador, sistema de resíduo transmissor-receptor em aeronave, conjunto de ferramentas, etc.), especialmente levando-se em conta tratar-se de empresa dedicada a construção e manutenção de estradas de rodagens.

Por outro lado, não cabe a exclusão de parcela referente a IPI e ICM, pois a empresa não é contribuinte de tais impostos (PN CST 2/79);

c) PAGAMENTO DE COMISSÕES

Falta pormenores à operação que deu causa ao pagamento. O lançamento respectivo indica como "Av. db Rondon comiss. sub-empr.", conta Encargos Locais - Comissões Sub-empregadas, sendo que o documento que embalsou tal lançamento foi a fatura emitida pela C. R. ALMEIDA S/A, em 21.12.81, em que se mencionou serviços prestados no período de 16 de dezembro de 1980 a 15 de dezembro de 1981, de acordo com a Cláusula 4a. do contrato firmado em 29 de dezembro de 1975.

No entanto, o referido contrato, que tinha por objeto a obrigação da C. R. ALMEIDA S/A perante a Rondon Agropecuária, de subempreitar à autuada, contrato de subempreitada até 1982, previsto no valor anual de Cr\$ 100.000.000, aos preços de mercado, teve como contraprestação o pagamento do preço certo de Cr\$..... 97.000.000. Portanto o pagamento de comissões não po-

7.

+

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.980-011.625/85-54

Acórdão nº 101-77.138

de ter tido causa na subempreitada, pois esta já se encontrava paga. Daí a manutenção da exigência;

d) LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

A coisa locada não foi definida, pois embora na cláusula segunda do contrato se tinha especificado equipamentos e valores a serem cobrados a título de depreciação, juros e desgaste natural, não se quantificou o número de aparelhos colocados à disposição, o mesmo ocorrendo em relação à exigência de pagamento de "horas mínimas" mensais, já que não ficou definido o número de máquinas alugadas. Assim, o máximo que a locadora poderia exigir a tal título e a locatária estaria obrigada a pagar seria em relação a uma unidade de cada equipamento mencionado na cláusula segunda, por força do próprio contrato de locação.

Além dessas irregularidades (indefinição do número de máquinas locadas e do preço de locação), observa-se que falta ao contrato em tela o princípio da comutatividade, essencial em se tratando de acordo entre controladora e controlada, pois o Fisco não pode ficar prejudicado por contratos dessa espécie em que falte o mencionado requisito.

De outra parte, tendo em vista que a locação de equipamentos não figura entre as finalidades sociais da locadora, não deveria ela visar lucro com tais operações. Daí se indagar, qual o critério utilizado para a fixação do preço? Este não foi demonstrado.

Ademais, as controladoras ao negociarem com suas controladas devem ter cuidados especiais, para legitimar tais atos, visto que estão em gozo, não apenas, os interesses recíprocos mas, e sobretudo, o do Estado, que será sempre o interessado no resultado da operação

67.

4

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.980-011.625/85-54

Acórdão nº 101-77.138

ção. Como consequência de tal fato, e salvo prova em contrário, isto é, demonstração inequívoca de que o montante transferido da controlada para a controladora, ainda que indevida, corresponde à locação efetiva ou equivale o preço que esta cobraria de terceiros na locação de iguais equipamentos, estará quebrada a comutatividade quando, para remunerar tal locação, se estabelecer um preço fixo, mensal, mínimo, que não corresponde à realidade, além de ser genérico o contrato, inclusive quanto à quantidade de cada tipo de máquina e equipamento locado.

É de se ressaltar, ainda, o disposto no art.192 do RIR/80 que dispõe aplicarem-se aos custos e despesas operacionais as condições de dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros.

Com relação à prática de mercado invocada pela interessada para efeito de justificar o pagamento de horas mínimas, esta em nada aproveita à empresa, que não demonstrou terem sido efetuados os contratos correspondentes em condições idênticas às do presente processo, nem que se tratasse de operações com empresa controladora.

Isto posto, a falta de enumeração dos equipamentos revela a falta de comutatividade, ainda mais se se considerar que em determinados casos, como o do caminhão SCANIA, ocorreu o pagamento de mais de uma unidade, não obstante sua ociosidade grande parte do tempo.

Desta forma, com base no art. 183, III, do RIR/80 é de manter-se a glosa.

Inconformada a empresa interpôs apelo a este Colegiado, renovando os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

É o relatório.

Acórdão nº 101-77.138

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

A contribuinte foi intimada da decisão de primeiro grau em 21 de novembro de 1986, tendo protocolizado seu apelo em 4 de dezembro seguinte, portanto com respeito ao prazo de trinta dias estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Isto posto, tempestivo o recurso e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Em relação ao mérito, passo a analisar o apelo item a item conforme feito no decisório recorrido para melhor compreensão de meu raciocínio.

I- MERCADORIAS CONSIDERADAS DESNECESSÁRIAS À
MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA

Não obstante tenha a Autoridade julgadora de primeiro grau acentuado que a contribuinte não carreu para o processo qualquer prova da necessidade de despesas, limitou-se a recorrente a asseverar, em seu apelo, que foram elas manifestamente necessárias à manutenção das atividades da empresa.

Ora, não se pode aceitar que camisetas, cadernos de linguagem com a inscrição - Governador Júlio Campos, Unidos Venceremos -, colchões, turbo circulador de ar, móveis diversos, berços, copa fórmica, televisor, guarda-roupa, ferro elétrico, enceradeira, liquidificador, fogões etc. sejam, em princípio, necessários à manutenção da fonte produtora. Havia, assim, necessidade, de que a autuada esclarecesse a destinação de cada um dos bens aludidos, especificando sua destinação. Ora, não tendo sido feita a aludida demonstração, não é possível acolher-se as razões do recurso, no particular.

II - IMOBILIZAÇÕES LANÇADAS COMO CUSTOS

Também neste aspecto parece-me acertada a conclu

7.

f

Acórdão nº 101-77.138

são a que chegou a decisão recorrida. De fato, os bens objeto da autuação não se adequaram aos requisitos estabelecidos pelo art. 183, parágrafo único do RIR/80, uma vez que não se pode dizer que sejam bens de aplicação esporádica, eventual, na obtenção dos serviços da empresa. Mantenho, nessa linha de raciocínio, a autuação.

Igualmente ocorre quanto à aplicação do art. 225, § 3º, do RIR/80. O Parecer Normativo 2/79 esclarece, a propósito, que a opção a que se refere o parágrafo, alcança os impostos de que a pessoa jurídica seja contribuinte, como o imposto de transmissão de imóveis, não alcançando, porém, o IPI e o ICM pago na aquisição dos bens, nem os impostos recuperáveis.

III - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Conforme o item 6 do Auto de Infração, foi exigido da contribuinte valor referente à omissão da correção monetária pela não imobilização dos bens referidos no tópico anterior, além da parcela referente às participações societárias.

Em concernência ao primeiro aspecto, a interessada rebela-se pelo fato de não ter sido levado em consideração a depreciação dos aludidos bens.

Na verdade, já tem decidido este Conselho que no caso de glosa de despesa com bens que na realidade deveriam ser imobilizados não tem lugar a exigência de receita de correção monetária nos anos subsequentes. Entre outros, o Acórdão número 101-77.016, relator o eminente Conselheiro SILVIO RODRIGUES, sendo de se destacar o seguinte trecho das razões de decidir:

"É claro que, em não se corrigindo valores que deveriam constar do ativo permanente, o crédito da conta de correção monetária se reflete por um ajuste menor, em proporção à descarga dos valores que deixaram de ser submetidos ao cálculo da



Acórdão nº 101-77.138

atualização monetária, e isto, visto por ótica isolada, dá a perceber que prejudicado fica o resultado do exercício.

Todavia, o critério de considerar-se a recomposição do resultado do exercício, através de bens registrados indevidamente como despesas operacionais, em decorrência dos acertos referentes ao enquadramento contábil deles no ativo permanente, com reflexos na insuficiência do crédito da conta de correção monetária, não dispensa o exame em conjunto dos efeitos compensatórios da correção monetária relativa à depreciação total deles com que se houve a recorrente, ao escrevê-los como despesas operacionais.

No primeiro exercício, isto é, naquele em que ocorreram os acertos, estes levam para o ativo permanente o valor de aquisição do bem ou direito e a respectiva correção monetária e como reflexos, que se repercutem no patrimônio líquido, por valor redutor do ativo corrigível, a depreciação total, acumulada com a depreciação do valor de aquisição do bem e com a correspondente correção monetária da depreciação. Os efeitos inflacionários relativos ao crédito e ao débito da conta de correção monetária pela recomposição do resultado do exercício, se compensam, portanto, por iguais valores da atualização monetária.

Ora, se assim é no primeiro exercício, em que ocorreu a retirada de valores de despesas operacionais para reputá-los em conta do ativo permanente, anulando-se os efeitos inflacionários do crédito e do débito de correção monetária, não surgindo daí nenhuma consequência tributária de corrente da atualização de valores da mesma forma é de entender-se que, no caso, em relação aos exercícios subsequentes, o fato implica levar-se em linha de conta a reserva oculta de lucros que se devia incorporar, no primeiro exercício, ao patrimônio líquido e que de igual modo resulta em efeitos inflacionários compensatórios.

Haverá, pois; sempre compensações a se fazerem por valores iguais entre o crédito e o débito da conta de correção monetária do balanço. Se assim não fosse considerado, estar-se-ia indefinidamente procedendo, por exercícios a fio, e desde o primeiro exercício, à tributação por um mesmo fato, se não se levar em linha de conta, como deve, os efeitos inflacionários contrários aos da classificação do bem no ativo permanente, repercutíveis no patrimônio líquido do balanço."

Assim, a mencionada parcela deve ser excluída, razão por que voto pelo provimento do recurso, neste aspecto, para excluir da tributação os valores de Cr\$ 1.418.015,00 e Cr\$

B

J

Acórdão nº 101-77.138

31.932.220, relativamente aos exercícios de 1983 e 1984, respectivamente.

IV - PAGAMENTO DE COMISSÕES

O que motivou a autuação, em relação a este tópico, foi o fato de as comissões foram pagas com base em documento que absolutamente não previa tais prestações.

Com efeito, o contrato apontado como autorizador' do pagamento das comissões não continha previsão para tanto, pois pelas subempreitadas que a C.R. ALMEIDA ali se comprometeu, já havia sido feito o correspondente pagamento, não havendo, assim, lugar para pagamento de outras comissões.

A interessada limitou-se a afirmar que a própria Fiscalização teria reconhecido que as comissões em tela estariam relacionadas com o referido contrato de subempreitada.

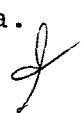
No entanto, realmente tem razão a decisão recorrida, data venia, pois pelos contratos de subempreitada que a C.R. ALMEIDA se obrigou a fazer, no montante de Cr\$ 100.000.000, foi ela remunerada na forma prevista do próprio instrumento firmado pela autuada, cláusula 3.1.

Nego, pois, provimento ao recurso, quanto a este ponto.

V - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS

A controvérsia aqui se refere a admissibilidade de contratos de equipamentos feito por empresa controladora à controlada, com previsão de pagamento por número de horas utilizadas, estabelecendo-se pagamento mensal de pelo menos certo número de horas, ainda que sem efetiva utilização.

Acentua a autuação que na prática o número de horas mínimas ficou bem acima do de efetiva utilização, revelando assim o propósito de onerar os custos, repassando parte de seus resultados para a controladora.



Acórdão nº 101-77.138

Já a contribuinte argumenta que o contrato feito está de acordo com a prática de mercado, não sendo possível ao Fisco pretender interpretar negócio jurídico de direito privado a fim de determinar imposição tributária.

A matéria se encontra longa e brilhantemente debatida no processo, sendo despendendo maiores considerações. No meu modo de ver, conquanto seja prática usual de mercado a locação de equipamentos na forma realizada, não se pode negar que faltou ao referido contrato elemento essencial, qual seja, a comutatividade, conforme acertadamente assinalou a decisão de primeiro grau.

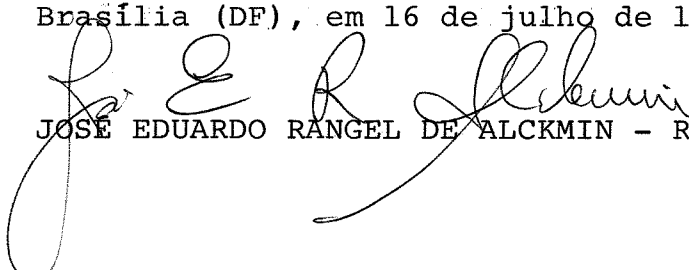
De fato, ficou patenteado que a empresa manteve a locação de vários equipamentos totalmente sub-utilizados, o que não se pode admitir como prática comum no mercado.

Na verdade, o procedimento da autuada caracterizou claramente o objetivo de onerar os custos, como assinalou a Fiscalização.

Dessa forma, também quanto a este item, não entendendo possível prosperar a irresignação da interessada.

Em face de todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de excluir de tributação os valores de Cr\$ 1.418.015,00 e Cr\$ 31.932.220,00, nos exercícios de 1983 e 1984 respectivamente.

Brasília (DF), em 16 de julho de 1987


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR