

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sessão de : 26 de abril de 1995 - Acórdão nº 105-9.290
Recurso nº : 105.220 - IRPJ - Ex. 1987 a 1990
Recorrente : TRANSPETRÓLEO - TRANSPORTADORA DE PETRÓLEO LTDA
Recorrida : DRF em SANTA MARIA - RS

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A existência de cláusula fixando valor residual garantido mínimo, por si só, não descaracteriza contrato de arrendamento mercantil. Entretanto, se além do valor residual irrisório, tiver também ocorrido concentração de pagamentos nos primeiros meses do contrato, caracterizada fica o abuso de forma, com repercussões no campo tributário.

- SALDO CREDOR DE CAIXA - Constatado saldo credor de caixa, é correto presumir ocorrência de omissão de receita.

- DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Presume-se a ocorrência da distribuição disfarçada de lucros quando se constata empréstimos a pessoas ligadas se, na data da ocorrência dos mesmos, possuía o sujeito passivo lucros acumulados ou reservas de lucros (art. 367, V, do RIR/80).

- TRD - Inaplicável a TRD, como juros, no período anterior a agosto de 1991, quando era exigível juros de 1% ao mês-calendário ou fração (Acórdão CSRF nº 01-1.773).

- MULTA DE OFÍCIO - É obrigatória a proposta de aplicação de multa de ofício em todos os procedimentos administrativo-fiscais que impliquem exigência tributária formalizada por lançamento de ofício. Distinção entre ação fiscal direta e procedimentos de revisão sumária.

- UFIR - É legal a aplicação da UFIR, como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, a partir do exercício de 1992, eis que instituída pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, publicada no DOU do dia seguinte.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

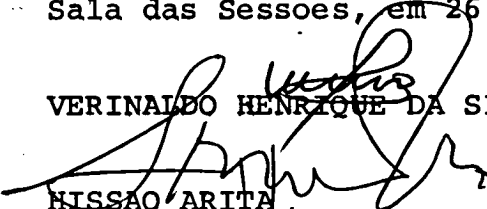
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso, interposto por TRANSPETRÓLEO - TRANSPORTADORA DE PETRÓLEO LTDA.



Acórdão nº 105-9.290

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provi—
mento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as
parcelas de Cz\$ 735.593,87 Cz\$ 3.289.197,14 e Cz\$2.645.165,52,
nos exercícios financeiros de 1987, 1988 e 1989, respectiva—
mente, bem como para que os juros de mora sejam cobrados à
razão de 1% ao mês ou fração, no período anterior a agosto/
91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Edmundo Cardoso
Barbosa, que provia a TRD integralmente.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 1995


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


NISSAO ARITA - RELATOR

VISTO EM AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA FAZEN
SESSÃO DE: 29 NOV. 1995 DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con—
selheiros: Afonso Celso Mattos Lourenço, Jackson Medeiros de
Farias Schneider e João Aprígio Bizerra (Suplente convocado).

RECURSO Nº 105.220

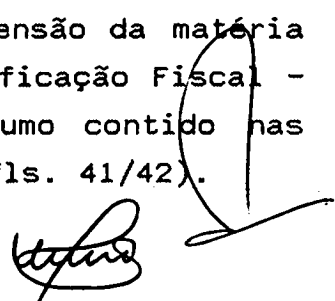
ACÓRDÃO Nº 105-9.290

RECORRENTE: TRANSPETRÓLEO - TRANSPORTADORA DE PETRÓLEO LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa acima identificada, já qualificada nestes autos, interpôs recurso a este Conselho contra decisão da autoridade de primeira instância (fls. 100/110), que manteve a exigência tributária formalizada no auto de infração de fls. 40.

O auto foi lavrado em virtude de haver a fiscalização identificado as seguintes infringências à legislação de regência: 1) apropriação como despesa dos pagamentos realizados a título de arrendamento mercantil, que o autuante entendeu como contratos de financiamento; 2) omissão de receitas no volume apurado como saldo credor de caixa; 3) empréstimo a pessoa ligada, caracterizando distribuição disfarçada de lucros; e, 4) falta de oferecimento à tributação de receitas provenientes de venda de bens do imobilizado. Para melhor compreensão da matéria em litígio, leio em sessão o Termo de Verificação Fiscal - Descrição dos Fatos (fls. 32/34) e o resumo contido nas folhas de continuação do auto de infração (fls. 41/42).



Acórdão nº 105-9.290

Em tempestiva impugnação, a autuada alegou que a aplicação da TRD é indevida e ilegítima, que a correção monetária com base na UFIR está aplicada de forma ilegal e, ainda, que não cabe a multa proposta, sendo, assim, o referido auto de infração nulo de pleno direito.

No que respeita às matérias de mérito, alega, em resumo:

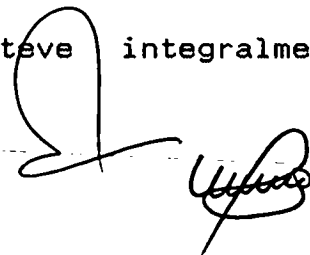
- quanto ao arrendamento mercantil: os contratos foram elaborados com observância da legislação em vigor, especialmente a Lei nº 6.099/74, não sendo possível caracterizá-los como financiamentos, e que dos contratos enumerados, apenas um apresenta concentração de pagamentos;

- quanto à omissão de receita: o empréstimo realizado, no valor de Cr\$ 1.500.000,00 foi efetivamente utilizado para aquisição de caminhões, como faz prova os documentos de fls. 95/96 (números 8 e 9 dos anexados com a impugnação), sendo irrelevante, portanto, que esse montante tenha sido utilizado para pagamentos de notas promissórias, eis que não desvirtua a idoneidade do negócio realizado; e

- finalmente, a distribuição de lucros, imaginada pelo autuante, resulta na assunção, pela pessoa jurídica autuante, do débito não assumido pelos adquirentes, não podendo assim caracterizar o empréstimo aos sócios e nem a distribuição disfarçada de lucros.

Requer, face às alegações, cancelamento do auto de infração contestado.

A decisão singular manteve integralmente a exigência, ao argumento de que:



Acórdão nº 105-9.290

- a TRD e a UFIR foram aplicados com estrita observância das normas legais em vigor, não competindo à esfera administrativa decidir sobre a constitucionalidade das leis; e a multa de ofício é devida sempre que se lavra um auto de infração, em decorrência de ação fiscal, iniciada de ofício;

- quanto ao mérito propriamente, entendeu a autoridade julgadora singular que:

- arrendamento mercantil: os contratos que prevêem prestações não uniformes e valor residual mínimo constituem claros contratos de compra e venda, e não de "leasing"; diz que, conquanto a Lei nº 6.099/74 não tenha conceituado valor residual mínimo, o Decreto-lei nº 1.598/77 conceituou o valor contábil, como sendo o custo do bem corrigido, diminuído da depreciação acelerada, sendo, assim, inaceitável que todos os contratos tenham predeterminado valores ínfimos, de 1% do valor do bem, especialmente face à vida útil restante de cada um dos bens adquiridos, que calcula com base na metodologia estabelecida para dedução fiscal; encerra suas razões de decidir entendendo que a empresa não necessitava desta forma de financiamento para aquisição de seu ativo fixo, à vista dos pagamentos concentrados nos primeiros meses, quer pelos valores decrescentes, quer pelos valores fixos, em épocas inflacionárias, e que, portanto, aproveitou-se de mero formalismo jurídico para promover, ilegalmente, economia de tributos;

- omissão de receita operacional: a análise dos documentos de fls. 19, 21 e 24 revela a ocorrência de empréstimo a interligada sem o respectivo crédito na conta caixa, que não foi descaracterizada pelos argumentos da autuada, eis que não logrou apresentar elementos que



Acórdão nº 105-9.290

afastassem a existência do saldo credor de caixa, razão para se presumir a ocorrência de omissão de receita;

- distribuição disfarçada de lucros: caracterizada pelo fato de os sócios haverem recebido o crédito pela alienação de empresa pertencente a eles próprios, sem que o débito da alienada para com o alienante fosse também assumido por eles, sócios, tendo resultado, em consequência, num patrimônio líquido contábil a maior, gerando saldos devedores indevidos decorrentes de correção; e

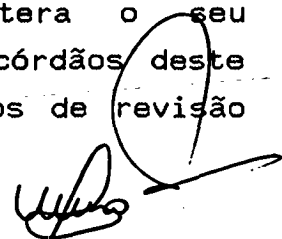
- venda de bens do ativo permanente: não foi objeto de impugnação, havendo a autuada oferecido espontaneamente à tributação, corrigindo lapso ocorrido.

Contra essa decisão da autoridade singular, que manteve a exigência tributária na sua integralidade, comparece a ora recorrente, com a sua peça recursal de fls. 114/130, reprisando basicamente os mesmos argumentos expendidos na fase impugnatória e acrescentando alguns argumentos complementares, que resumimos abaixo.

Quanto à TRD, entende ser esta inaceitável a título de correção monetária ou indexador, reforçando seus argumentos à base de citações de doutrinas em seu prol.

No que se refere à UFIR, quer fazer o mesmo entender ser inaplicável no exercício de 1992, eis que a Lei nº 8.383/91 só foi publicada no dia 02.01.1992, logo, não alcançando o próprio exercício, face ao princípio constitucional da anualidade.

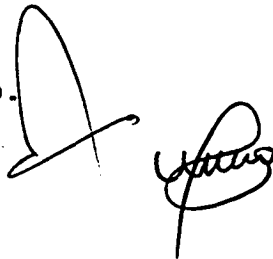
Quanto à multa de ofício, reitera o seu entendimento sobre o não cabimento, citando acórdãos deste Conselho, relativas à matéria, em procedimentos de revisão sumária.



Acórdão nº 105-9.290

Sobre a matéria de mérito, diz que a glosa das despesas pagas em decorrência de contrato de arrendamento mercantil utilizou-se de mera presunção, repudiada por vários autores que invoca. No tocante à omissão de receita, diz que o saldo credor de caixa foi fabricado, eis que a decisão recorrida entendeu como sendo um empréstimo em dinheiro e com isso ajustou o caixa da empresa, gerando, daí o saldo credor. No que se refere à distribuição disfarçada de lucros, repete os mesmos argumentos da primeira fase de defesa, e diz, finalmente, em relação à compensação de prejuízos e venda de bens do ativo permanente, que tendo a decisão recorrida somente as mencionado, entende "que ela tacitamente concordou com a posição da Suplicante.", razão pela qual deixa de fazer maiores comentários.

É o relatório.



Acórdão nº 105-9.290

V O T O

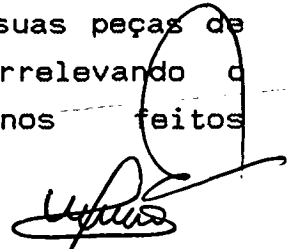
Conselheiro HISSAO ARITA, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Examino, em primeiro plano, as questões que a ora recorrente, impropriamente, chamou de preliminares, e que são objeto do presente recurso, quais sejam, a aplicação da TRD como indexador, a utilização da UFIR no exercício de 1992 e a multa de ofício aplicada.

Registro, inicialmente, que se equivocou a nobre, culta e douta recorrente ao entender que a autoridade autuante propôs a aplicação da TRD a título de correção monetária ou indexador para corrigir os valores nominais da moeda. Está claramente demonstrado às fls. 39, no quadro demonstrativo de multa e juros de mora do imposto exigido, que a TRD foi proposta como juros, fato que pode ser verificado inclusive em face do embasamento legal da exigência.

Entretanto, e apesar de patente impropriedade e incompreensão que a recorrente demonstrou nas suas peças de defesa, passo a examinar esta matéria, irrelevando o formalismo jurídico, por incabível nos feitos



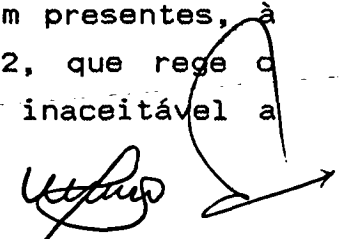
Acórdão nº 105-9.290

administrativos, onde a prevalência da verdade material é um princípio salutarmente observado neste Colegiado.

Registrada a observação acima, tenho a observar que esta matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, especialmente a partir do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de nº 01-1.773, que definiu, por unanimidade, não ser aplicável a TRD, a título de juros, no período compreendido entre 04.02.1991 a 31.07.1991, quando era exigível somente juros de 1% ao mês ou fração, de acordo com a legislação de regência. Deixo de entrar nas razões de proferir este meu voto, porque se encontram perfeitamente explicitadas no Acórdão acima mencionado e seria de todo ocioso reproduzir.

Já no que se refere à UFIR, não procede a alegação da recorrente, de que é ilegal a sua aplicação no exercício de 1992, pois que esta medida de valor e parâmetro de atualização monetária foi instituída pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, publicada no DOU do dia seguinte, e não, conforme afirma a recorrente, em 02.01.1992, incorrendo em grosseiro erro de informação. Aliás, esta matéria já foi objeto de exame pela magistratura togada e sua total legalidade constitui, hoje, pacífico entendimento. Inacolhível a pretensão da recorrente.

No que concerne à aplicação da multa de ofício, não há sequer o ser discutido. A nobre, culta e douta recorrente não conseguiu distinguir procedimentos administrativos que determinam exame sumário de matérias tributáveis com ação fiscal direta, ou procedimento de ofício, como no caso presente, onde todos os pressupostos deste tipo de ato administrativo se encontram presentes, à luz do que prescreve o Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal. Incabível e inaceitável a alegação do sujeito passivo.



Acórdão nº 105-9.290

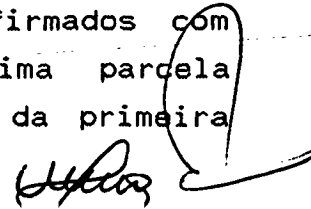
Quanto à matéria de mérito.

Em primeiro lugar, examino o item relacionado ao arrendamento mercantil, que a decisão recorrida entendeu ser uma operação de compra e venda, mantendo, assim, a glosa das despesas realizadas com base nestes contratos.

Esta matéria comportou grandes debates nos meios administrativo e judicial, estando hoje praticamente pacificada neste Colegiado, no sentido de que a fixação de um valor residual garantido mínimo, por si só, não é suficiente para descaracterizar o contrato de arrendamento mercantil.

Entretanto, diferente é a situação no caso de ocorrência de concentração de pagamentos nos primeiros meses do contrato, porque aí se consubstancia, inequivocamente, o abuso de forma. É óbvio que este raciocínio pressupõe referência a valores reais, e não a valores nominais, que sofrem notável distorção por força do fenômeno inflacionário. Assim, é de se concluir que o estabelecimento de parcelas fixas significa, na realidade, o estabelecimento de parcelas decrescentes, como, aliás, ocorreu no caso em exame, conforme demonstrado às fls. 28 pelo autuante. Nesse sentido, nada mais ilustrativo do que os próprios contratos juntados pela ora recorrente na primeira fase de defesa, onde se pode notar, à exceção de um único contrato, cláusulas prescrevendo "sem reajuste" ou "sem correção".

Como se pode constatar do quadro demonstrativo das importâncias pagas às fls. 28, desprezando o contrato que a própria recorrente confessa haver ocorrido concentração nos primeiros meses (fls. 71/76), os contratos firmados com valores nominais fixos indicam que a última parcela correspondeu a menos de 20% do valor nominal da primeira



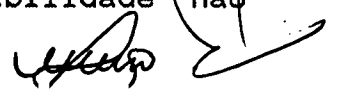
Acórdão nº 105-9.290

parcela paga. Considerando que as instituições financeiras que estão autorizados a praticar o "leasing" são empresas que operam com base de seguras projeções no que concerne a retorno de seus financiamentos, levando em conta a importante "variável" inflação, parece irrefutável que, nestes casos, efetivamente, ocorreu também a concentração de pagamentos, que este Conselho tem entendido caracterizar abuso de forma e, portanto, fora da tipificação conferida aos contratos de arrendamento mercantil para efeitos de tratamento tributário.

Diferente é, todavia, a curva dos valores nominais dos pagamentos efetuados quando o contrato previu cláusula de correção monetária (no caso, à base de ORTN), como no contrato firmado com a Companhia Real de Arrendamento Mercantil. Conforme se pode notar, a primeira parcela correspondeu a valor nominal pouco superior a 11% do valor nominal da última prestação, ou seja, uma relação totalmente inversa àquela observada nos demais contratos.

Tenho, face ao acima exposto, que, mesmo abraçando a tendência maior deste Conselho, à qual me filio, não há como aceitar os contratos relacionados como de arrendamento mercantil, para efeitos de dedutibilidade, ressalvado os valores pagos em função do já mencionado contrato firmado com a Companhia Real, que entendo devam ser excluídas da base de cálculo da exigência, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989.

Quanto à questão da omissão de receita, temos que a fiscalização identificou um empréstimo em dinheiro a uma interligada, a I. J. BARRICHELO & CIA. LTDA., mas este valor não transitou pela conta caixa da empresa tomadora, mas sim em outra empresa interligada, a BAMBINO AUTOMÓVEIS LTDA, indicando ter havido aquisição de veículo para a tomadora (I.J. BARRICHELO), mas cuja contabilidade não



Acórdão nº 105-9.290

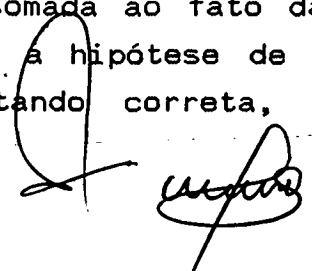
apresenta entrada de veículo, e sim utilização desse valor para pagamento de notas promissórias à Petrobrás, no exato valor do empréstimo - Cz\$ 1.500.000,00. Como a autuada apresentava, nesta data, saldo de Cz\$ 111.032,39 e promoveu saída no montante acima, restou um saldo credor de caixa no valor dessa diferença, ou seja, Cz\$ 1.389.157,61.

A recorrente discute esta questão sob a ótica da utilização dos recursos emprestados, mas em nenhum momento enfrenta a acusação de omissão de receita, apurada através da existência de saldo credor de caixa, acima descrito, razão pela qual mantenho este item de exigência.

No que concerne à distribuição disfarçada de lucros, ocorreu que a empresa Fornecedora Sul Riograndense de Combustíveis Ltda., cujos sócios eram os mesmos da recorrente, devia, na data da alienação, Cz\$ 2.630.446,45 à empresa autuada (fls. 26), tendo esta simplesmente transferido tal crédito com a interligada para a conta dos sócios (fls. 27), recebendo estes, portanto, o valor total da transação, no valor de Cz\$ 10.000.000,00 (fls. 32), fato não contestado pela recorrente.

Como, nesta data, a autuada apresentava saldo de lucros acumulados (fls. 25) e deixou de efetuar qualquer distribuição ou mesmo compensação com a conta dos sócios quando estes assumiram o débito da pessoa jurídica vendida, restou caracterizada, de fato, um empréstimo aos sócios, no exato valor do débito lançado em conta corrente, ou seja, Cz\$ 2.630.446,45.

Esta circunstância, somada ao fato da existência de lucros acumulados, tipifica a hipótese de que trata o art. 367, V, do RIR/80, estando correta, portanto, a exigência formulada neste item.



Acórdão nº 10549.290

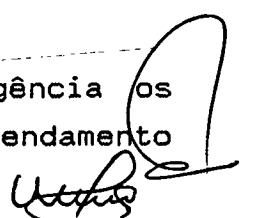
Registre-se, ainda, que tal subterfúgio serviu para manter a conta de lucros acumulados no patrimônio líquido pelo seu valor total, que continuou gerando saldos devedores decorrentes das correções monetárias, diminuindo, dest'arte, o lucro real.

Por fim, estranhamente, a recorrente diz deixar de tecer maiores comentários sobre compensação de prejuízos e venda de bens do ativo permanente, acusando que a decisão recorrida apenas as mencionou, silenciando completamente a respeito de seus conteúdos, para retirar a esdrúxula conclusão de que a autoridade singular concordou tacitamente com a posição da então impugnante sobre a matéria.

Como se pode notar da primeira peça de defesa, esta matéria não integrou sequer a lide, e constitui matéria preclusa nesta esfera administrativa, por ausência de questionamento, além de constar, expressamente, documento firmado pela douta e culta recorrente de que, por lapso, deixou de oferecer à tributação a receita de alienação de vendas de bens do ativo, oferecendo, no mesmo documento, à tributação regulamentar, tudo conforme se depreende às fls. 31 deste feito. Se alguém poderia, efetivamente, deixar de tecer maiores considerações seria este Conselho, a exemplo da autoridade julgadora monocrática, simplesmente porque não há o que se discutir em litígios não formalmente instaurados em primeira instância.

Face ao exposto, em resumo, voto no sentido de rejeitar as matérias apresentadas como preliminares, à exceção daquela relativa à aplicação da TRD, e, no mérito, dar provimento parcial ao presente apelo, conforme abaixo sintetizado:

1) excluir da base de cálculo da exigência os pagamentos realizados em virtude do contrato de arrendamento

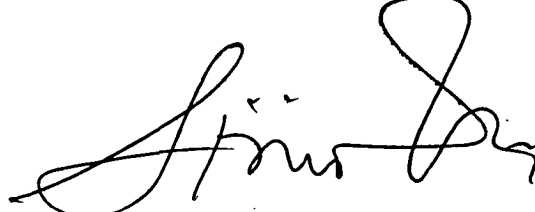


Acórdão nº 105-9.290

mercantil firmado com a Companhia Real de Arrendamento Mercantil (cópia às fls. 89/91), nos valores de Cz\$ 735.593,83 - 3.289.197,14 e 2.645.165,52, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente; e,

2) excluir a incidência da TRD, como juro, no período anterior a agosto de 1991, quando era exigível 1% ao mês-calendário ou fração.

Brasília (DF), em 26 de abril de 1995



HISSAO ARITA - RELATOR

