



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSS/

Sessão de 17 de outubro de 19 89

ACORDÃO Nº 101-79.259

Recurso n.º 94.556 - IRPJ EXS. de 1984 e 1985

Recorrente AUTOMÓVEIS ARAXÁ LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERABA - MG

IRPJ-Omissão de receita: saldo credor ' de caixa.

Para ser legítima a tributação, por pre sunção de omissão de receita fundada no artigo 180 do RIR/80, é imprescindível a demonstração de ocorrência do saldo ' credor de caixa.

Omissão de receita: estoque sem regis tro de entrada.

A existência, em estoque, de bem sem re gistro de entrada não revela, por si só, omissão no registro de receita.

Arrendamento mercantil: A promessa si nalagmática de venda ocorrente desde o início do contrato, mediante prévia fi-xação de valor residual simbólico , torna irrefutável a ocorrência de uma operação de compra e venda a prestação.

O documento comprobatório de despesa, pa ra garantir a dedutibilidade do valor, deve conter todos os requisitos indis pensáveis, inclusive o de identificação subjetiva.

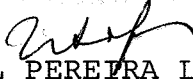
Recurso parcialmente provido.

Vistos , relatados e discutidos os presentes autos ' de recurso interposto por AUTOMÓVEIS ARAXÁ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro ' Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Ncz\$ 20,00 (Cr\$ 20.006.325,43) e Ncz\$ 50,66 (Cr\$ 50.668.164,57), nos exercí-

cios de 1984 e 1985, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam à integrar o presente julgado.

Sala das Sessões(DF), em 17 de outubro de 1989

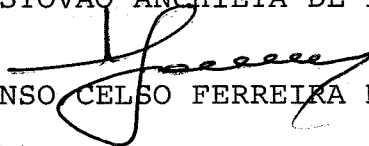

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA

- RELATOR

VISTO EM


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS- PROCURADOR DA FA-

SESSÃO DE: 18 JAN 1990

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13646-000.103/88-03

RECURSO Nº: 94.556

ACÓRDÃO Nº: 101-79.259

RECORRENTE: AUTOMÓVEIS ARAXÁ LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra Automóveis Araxá Ltda., foi lavrado o Auto de Infração de fls. 57, pelo qual se exige, em relação aos exercícios de 1984 e 1985, anos base de 1983 e 1984, o crédito tributário de 3.297,76 OTN, integrado por imposto de renda (1.799,39 OTN), juros de mora (598,68 OTN) e multa de 50% (899,69 OTN).

Determinaram a constituição do crédito autuado os seguintes fatos:

1 - Omissão de receita detectada através da ocorrência de saldos ' credores ~~das~~ seguintes contas bancos:

a. Banco do Brasil S.A.

Exerc. 1984 (maior saldo credor em 14.9.83): Cr\$ 1.453.555,30

Exerc. 1985 (idem em 29.11.84): Cr\$ 1.179.549,47

b. Banco Itaú S.A.

Exerc. 1984 (idem em 30.12.83): Cr\$ 3.396.146,76

Exerc. 1985 (idem em 22.3.84): Cr\$ 6.308.935,21

c. Unibanco

Exerc. 1984 (idem em 25.11.83): Cr\$ 12.382.599,71

Exerc. 1985 (idem em 21.12.84): Cr\$ 27.283.793,86

d. Mercantil de S. Paulo S.A.

Exerc. 1985 (idem em 17.10.84): Cr\$ 6.690.156,58

7.

hist. cont.

Acórdão nº 101-79.259

e. Crédito Real de M. Gerais

Exerc. 1985(idem em 29.11.84): Cr\$ 9.205.729,45

Enquadramento legal: art. 12 do Decreto-lei 1598 e art. 19, II, DL 1648/78.

2. Omissão de receita caracterizada pela existência em estoque na área reservada a mostruário de carros usados para venda de um carro Volkswagen, conforme Termo de Ocorrência nº 018160, lavrada pelo fisco estadual mineiro (fls. 2) (Art. 181 do RIR/80)

Exerc. 1984: Cr\$ 1.000.000,00

3. Glosa de despesas operacionais, "visto que os documentos (relacionados de fls. 18/24) não identificavam a pessoa que efetuou tais gastos" (art. 191 do RIR/80)

Exerc. 1984: Cr\$ 1.307.375,00

4. Glosa de despesas de arrendamento mercantil, porque o contrato firmado(fl. 3/8v) com Volkswagen Leasing S.A. traduz compra-e-venda, em face do valor residual irrisório (1% do valor do bem).

Exerc. 1984: Cr\$ 3.432.168,00

Exerc. 1985: Cr\$ 1.430.070,00

5. Diferença de receita entre a declarada e a constante do Livro de Apuração do ICM e Diário, conforme demonstrativo de fls. 25 (arts. 178/179 do RIR/80)

Exerc. 1984: Cr\$ 1.774.023,66

O auto foi cientificado à parte, por via postal, em 21.7.88(fl. 60v) e impugnado em 2 de setembro(fl. 62), em face da prorrogação do prazo deferida pelo despacho de 19 de agosto(fl. 61).

Em síntese, diz a impugnante:

1. O fiscal atuante, partindo de simples prática contábil que conduziu à ocorrência de saldos credores de bancos, presumiu omissão

9.

est

Acórdão nº 101-79.259

de receita em igual montante e a tributou.

Tal procedimento contraria nosso Direito Tributário, que veda desde a Constituição e Leis Complementares a tributação por presunção. Em abono, invoca doutrina de Ives Gandra e Ac. CSRF 01-0584.

2. Em seguida, apoiado no Ac. 101-77.015, desta Câmara, cujo acórdão teve por relator o eminente Conselheiro José Eduardo Rangel de Alckmin, sustenta que, ainda que existisse veículo usado para venda sem documentário fiscal no pátio da impugnante, de tal fato não decorreria omissão de receita.

3. Prosseguindo, insurge-se contra a glosa das despesas por falta de indicação no documento da pessoa que efetuara os aludidos gastos. Para tanto, afirma que a documentação levada a débito de resultado confirmam que as despesas "eram indispensáveis aos objetivos sociais da autuada" e, como tal, dedutíveis.

4. Quanto à glosa das despesas com leasing, diz: a) que não pode defender-se inteiramente pelo fato de o fiscal não haver indicado a norma do tributo que tivesse sido infringida e b) que a competência para fixar as percentagens mínimas e máximas das prestações, bem como os valores residuais é o Banco Central e, uma vez obedecidos esses limites, as prestações pagas são dedutíveis (art. 235 do RIR/80).

5. Por fim, contesta a tributação da diferença na receita declarada, alegando que a simples juntada da demonstração do resultado do exercício (fls. 73), parte A do LALUR (fls. 74/75) e declaração apresentada (fls. 76/80v) infirmam a exigência.

Pede a improcedência do auto.

Contraditando, informa o autor às fls. 82/83.

Quanto à omissão de receita apurada através dos saldos credores de bancos, o informante diz que de fato presumiu a omissão de receita. Mas que nada há de ilegal nisso, eis que a presunção está autorizada nos artigos 180 e 181 do RIR/80. Ademais ante a falta de prova em contrário, está convicto da omissão. Com

3.

aut

Acórdão nº 101-79.259

feito, Caixa e Bancos representam as disponibilidades da empresa. Saldo credor em bancos só seria possível se houvesse contrato para utilização de cheques especiais. Não havendo, o procedimento da empresa de emitir cheques a débito de caixa na realidade transferia para bancos o saldo credor de caixa.

O autuante opina também pela manutenção do feito quanto à omissão de receita apurada através da existência em estoque do Volkswagen, tal como apurado pelo fisco mineiro. É que a exigência estadual foi paga e ninguém paga o que não deve. Abona sua posição no Ac. 102-18.400/81.

A seguir sustenta a imprestabilidade dos documentos de despesa que não identificam a pessoa que as efetuou. Pede nos termos da jurisprudência deste Conselho, também a procedência da glosa das despesas ditas de leasing. Opina, por fim, pela tributação da diferença da receita bruta.

A autoridade monocrática confirma integralmente o auto, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

1- Quanto aos saldos credores de banco;

- a) que em caixa transita apenas dinheiro ou equivalente de disponibilidade imediata;
- b) que os cheques emitidos pela impugnante, sem os correspondentes fundos, lançados a débito de caixa não tinham, na data da contabilização, poder de aumentar a disponibilidade de caixa;
- c) que, assim, "quem financiava a entrada de numerário no caixa, relativamente aos cheques emitidos sem que houvesse disponibilidade em bancos, eram recursos cuja origem externa à empresa não foi demonstrada, o que caracteriza omissão de receita, com fulcro no artigo 181 do RIR/80;
- d) Ademais, a explicação da empresa, por falta de comprovação, é incapaz de invalidar o auto;

Acórdão nº 101-79.259

- 2- que, quanto à omissão de receita constatada pelo fisco estadual em face do veículo em estoque (sem documentação), a infração ' foi ali recolhida, impondo-se em consequência a exigência federal, mormente porque aqui não se provou a inexistência da omissão;
- 3- que a glosa das despesas de leasing está perfeitamente justificadas e descrita nos autos, tanto que dela a autuada se defendeu, e é procedente, porque o contrato firmado não é de leasing, em face do valor residual ínfimo e o prazo de vida útil do bem; que compete à S.R.F. a fiscalização dos aspectos tributários ' presentes nos valores formadores do lucro real.
- 4- que as despesas operacionais foram glosadas não em função de sua natureza, mas porque calcadas em documentação inábil, por não especificar quem efetuou os pagamentos;
- 5- que, quanto a diferença de receita não declarada, a impugnação ' não apresentou elementos que ilidissem o lançamento.

Ciente da decisão em 25.04.89 (fls. 98v), a autuada ' recorre em 26 de maio, pelo arrazoadado de fls. 100/107, onde nega o auto quanto às omissões de receita (por saldo credor e estoque), glosa de despesas, inclusive de leasing e diferença de receita.

Quanto às receitas omitidas, alega que a exigência ' mantida não se coaduna com o princípio da reserva legal estabelecido na Constituição e ao qual deve se sujeitar toda a legislação. É que a exigência se funda no artigo 181 do RIR/80, que contraria as normas legais superiores. E mesmo que assim não fosse, a matéria ' autuada não se conforma com a materialidade definida abstratamente nesse artigo, que compreende "os recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores". Em verdade, continua, os fatos autuados seriam fatos geradores do imposto nos termos do artigo 180 (se este fosse legal). Mas para tanto impunha-se a reconstituição da conta "caixa", com estorno dos cheques a ela debitados e creditando-a pelo valor do veículo. Os saldos credores de caixa que então ' porventura surgissem é que seriam imponíveis nos termos do ilegítimo artigo 180. Jamais, porém, os montantes autuados com embasamen-

Acórdão nº 101-79.259

to no artigo 181.

Quanto ao leasing, sustenta a recorrente que o contrato firmado obedece sob todos os aspectos (prazo, valor de cada contraprestação, opção de empresa, preço) as condições legais do contrato de leasing. Ademais, todas as operações de arrendamento mercantil subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central. "In casu", a recorrente acatou integralmente a lei, cabendo ao poder tributante cumprir a lei, que reconhece a dedutibilidade das contraprestações pagas pelo arrendamento mercantil pactuado.

Igualmente, continua, são dedutíveis as demais despesas glosadas. É que o artigo 191 do RIR/80 não condiciona a dedutibilidade das despesas à identificação de quem as efetua. Basta que sejam necessárias, usuais e comprováveis através de documentos idôneos. Tal foi o procedimento da recorrente, diz.

Com os documentos de fls. 108/110 (Demonstração de Resultado e Balanço), pretende evidenciar a inexistência da diferença de receita tributada no auto e mantida em 1ª instância. A receita foi integralmente declarada. Inexiste a diferença. Pede a realização de perícia, para comprovação do fato, caso os documentos anexados sejam insuficientes.

Pede inteiro provimento para o recurso.

É o relatório.



Acórdão nº 101-79.259

V O T O

Conselheiro CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, Relator:

O recurso é tempestivo. Conheço dele.

A primeira infração autuada diz respeito à presunção de omissão de receita a partir da constatação da ocorrência de saldo credor em várias contas bancos. A imposição se deu com fulcro no artigo 12 do Decreto-lei nº 1598/77, segundo a redação que lhe foi dada pelo artigo 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1648/78, que diz:

"A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receitas, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

O auto não especifica com clareza qual desses fatos

3.

ew

Acórdão nº 101-79.259

constitui a base da imposição. Não esclarece se a tributação se dá com base no parágrafo 2º (matriz legal do art. 180 do RIR/80), ou com fulcro parágrafo 3º, origem do artigo 181 do mesmo Regulamento. Entretanto, como não se imputa às pessoas descritas no parágrafo 3º o fornecimento de qualquer recurso de caixa, que autorizasse a pesquisa de sua origem e a efetividade da entrega, é de se concluir, ao contrário da autoridade recorrida, que a imposição do auto se lastrea no artigo 180 do Regulamento, originário do retrocitado parágrafo 2º.

Essa conclusão encontra apoio na contradita fiscal, quando o estudioso agente fiscal afirma:

"c) com o procedimento adotado pela autuada de emitir cheques e lança-los a débito de caixa, na realidade estamos transferindo o saldo credor de caixa para a conta Bancos c/Movimento."

Ora, a permissão do artigo 180 do RIR para se presumir omissão de receita exige a prévia demonstração de ocorrência do saldo credor de caixa. A existência comprovada deste é que a lei toma fato indiciador daquela. A comprovação do saldo credor pelo autor do feito lhe autorizaria presumir a omissão de receita, remetendo o onus da prova contrária para a empresa autuada.

O agente fiscal, entretanto, ao arrepio do dispositivo, não evidenciou saldo credor de caixa. Não demonstrou que este emergiria ante o estorno dos lançamentos autuados, caracterizadores do saldo credor de bancos.

Ante isso, dou provimento ao recurso neste ponto, como também o dou em relação à omissão de receita vislumbrada na existência de um veículo em estoque, tal como levantado fisco estadual através do "Termo de Ocorrência" nº 018160 de fls. 2.

A omissão de receita não está caracterizada naquele termo, que fala apenas na existência do veículo, sem documentação fiscal. O autor do feito sustenta que a omissão foi confessada pelo pagamento ao fisco estadual da infração levantada. Esqueceu-se, po-

17.

cur

Acórdão nº 101-79.259

rém, de fazer a prova do referido pagamento.

Ademais, a existência de mercadoria em estoque não registrado contabilmente, não traduz comprovação de omissão de receita. Se o bem existe em estoque, ele ainda não foi vendido e não gerou lucro imponível. Se, porém, se tributa venda anterior que teria ocasionado os recursos necessários à aquisição não registrada, impunha-se uma prévia intimação para que a fiscalizada comprovasse a origem dos recursos utilizados. A ausência dessa intimação deixa entrever uma presunção de omissão de receita a partir de um bem não contabilizado. Essa presunção, porém, só seria admissível se tivesse fundamento legal. Não o tendo, constitui ofensa ao princípio da reserva legal.

Assim, também aqui a exigência improcede, a meu ver.

No que diz respeito à diferença de receita bruta não oferecida à tributação no exercício de 1984, base 1983, o agente fiscal, inobstante preencha um mapa demonstrativo às fls. 25, não traz qualquer elemento comprobatório dos valores utilizados, contenta-se com a afirmativa de que os dados foram extraídos do Livro Registro de Apuração de ICM, Diário e Declaração do Imposto de Renda. Por seu turno, a recorrente, com fulcro na Demonstração de Resultado de fls. 73 e 109, na Demonstração do Lucro Real (Parte A - LALUR - fls. 75v), evidencia a compatibilidade de seus dados com a Declaração apresentada.

Uma vez mais o auto improcede, ante falta de comprovação pelo autuante do fato imputado à recorrente.

Já com referência à glosa das despesas operacionais no valor de Cr\$ 1.307.375, a razão está com o autuante.

Para que as despesas sejam dedutíveis, não basta, como quer a recorrente, que os dispêndios sejam usuais e necessários. É imprescindível que a documentação comprobatória evidencie que as despesas registradas foram suportadas pela empresa que as contabilizou. Como bem acentuou a autoridade monocrática, o que justificou a glosa não foi a "espécie de despesa", mas a falta de comprovação'

7.

cdw

Acórdão nº 101-79.259

de que elas constituíram ônus da recorrente.

Também é de se manter o auto no que diz respeito a glosa das despesas com arrendamento mercantil.

É tranquila a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a existência de valor residual ínfimo em relação ao prazo de vida útil do bem dado em arrendamento mercantil, constitui abuso de forma jurídica, porque tal fato traduz uma compra e venda mercantil a prestação.

A bem da verdade, o "leasing" é um contrato que visa propiciar ao arrendatário o uso de um bem, sem a contrapartida da descapitalização que a compra e venda ocasionaria. Ora, tomar em arrendamento mercantil, por 24 meses, um bem de vida útil de 5 anos, como fez a recorrente, e atribuir um valor residual de 1% do valor do bem, torna irrefutável a ocorrência de uma compra e venda a prestação.

É competência da Secretaria da Receita Federal extrair a natureza dos contratos celebrados para dar-lhes o tratamento fiscal previsto em lei. Não lhe inibe a atividade a indevida denominação de contrato de arrendamento mercantil ao contrato que na essência é de compra e venda a prestação.

Essa é a lição da jurisprudência administrativa deste Conselho, de que servem de exemplos os seguintes acórdãos:

- 1) A promessa sinalagmática de venda ocorrente desde o início do contrato de arrendamento mercantil (leasing), mediante a fixação prévia de um valor residual insignificante ou simbólico, torna irrefutável a ocorrência de uma operação de compra e venda a prazo (Ac. 101-76.599/86 e 101-76.600/86).
- 2) Ao fixar-se, no contrato dito de arrendamento mercantil, valor residual mínimo revela-se que na verdade houve abuso de forma para encobrir negó —

3.

cur

Acórdão nº 101-79.259

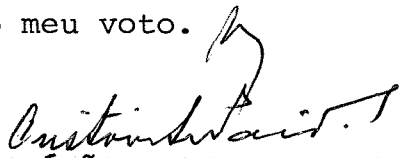
cio de compra e venda a prazo, com o só objeto de desfrutar de situação tributária vantajosa. Descaracterização do contrato com a correspondente glosa das despesas. Acerto do procedimento contábil. (Ac. 101-77.599/88 e Ac. 101-77.767/88).

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir a tributação sobre os seguintes valores:

Exercício de 1984, base 1983:Cr\$ 20.006.325,43

Exercício de 1985, base 1984:Cr\$ 50.668.164,57

E o meu voto.


CIRSTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA - RELATOR.