

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

AFA

Sessão de 21 de julho de 1992 ACORDAO NR. 103-12.513

Recurso nr.: 100.349 - IRPJ - EXS: DE 1987 a 1989

Recorrente : TERRAMAR PAULISTA HOTEIS E TURISMO LTDA.

Recorrida : DRF EM TAUBATE (SP)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS - EMPRESA NÃO SOCIA - PRO-LABORE - 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 de empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

Quando o suprimento é feito por empresa não-sócia, não se realiza a hipótese do artigo 181 do RIR/80. Parcelas de pró-labore declarados como recebidas, sem o registro contábil, não autoriza a presunção do artigo 181 supra, a título de suprimento.

IRPJ - PASSIVO FICTICIO - DUPLICIDADE - A manutenção de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receita.

A simples omissão do sócio no declarar determinado crédito contra a pessoa jurídica, por si só, não autoriza a presunção de omissão de receita.

IRPJ - BENS E MERCADORIAS A INVENTARIAR - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA - Para que presunção de omissão de receita, nesses casos, possa firmar-se, é necessário o devido aprofundamento da ação fiscal, trazendo outros elementos confirmatórios, em homenagem aos princípios da segurança e certeza que devem presidir o ato de lançar.

IRPJ - INVERSOES DE CAPITAL - Devem ser imobilizados para posterior depreciação, sendo inadmissível, lançá-las diretamente em despesa.

IRPJ - DESPESAS COM PUBLICIDADE - Existentes e necessárias, normais e usuais, são dedutíveis.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

02.

IRPJ - DESPESAS COM VEICULOS - Não provada qualquer vinculação com a empresa, são indedutíveis.

Recurso parcialmente provido.

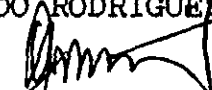
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TERRAMAR PAULISTA HOTEIS E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 242.306,00, Cz\$ 1.990.384,94 e Cz\$ 4.667,531,00 (padrão monetária à época) nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 21 de julho de 1992.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


DICLER DE ASSUNÇÃO

- RELATOR

VISTO EM PEDRO OTO DE QUADROS

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

SESSAO DE: 20 MAI 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, SONIA NACINOVIC, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR e ILCENIL FRANCO.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

03.

RECURSO NR.: 100.349

ACORDAO NR.: 103-12.513

RECORRENTE : TERRAMAR PAULISTA HOTEIS E TURISMO LTDA.

R E L A T O R I O

Esse caso encontra-se relatado da seguinte forma (fls. 173/174):

"A empresa supra foi, em decorrência da ação fiscal, intimada a recolher imposto e encargos no montante de 35.249,63 BTNF, base novembro/90, consubstanciados no Auto de Infração à fls. 43, relativo a omissão de receitas decorrentes de empréstimos de sócios sem comprovação e passivo fictício, glosa de despesas com veículos, bens para os quais deixou-se de proceder à respectiva ativação, e mercadorias sem registro no Livro de Estoques.

Tempestivamente, a interessada contesta a autuação, às fls. 45/60, alegando, em síntese:

- a) as declarações de rendimentos dos sócios evidenciam a existência de recursos advindos de outras atividades que provam a origem dos empréstimos e, quanto à efetividade, a escrituração faz prova pela relação jurídica entre sócio e empresa;
- b) quanto aos empréstimos obtidos da empresa Modeval, não integrante da interessada, não cabe suspeita, pois referida empresa está no papel de terceiro;
- c) não cabe à interessada responder pelos valores declarados pelo sócio como pro labore em sua declaração de rendimentos;
- d) o passivo fictício contém parte já tributada como omissão, assim figurando em duplicidade, e a parte como pro labore creditado a sócio não pode ser considerada como passivo fictício;
- e) a c/c relativa a pro labore e aluguel improcede, pois os locadores são estranhos à empresa e esta deve efetuar normalmente o pagamento do aluguel;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

04.

f) também não compete à interessada controlar eventual importância tida como omitida nas declarações dos locadores;

g) as despesas de propaganda (posters) se enquadram perfeitamente à atividade da interessada;

h) nas mercadorias a inventariar como faltantes, existe erro na Nota Fiscal número 14031 de 22.12.88, cujo valor correto é Cz\$ 148.733,00, e citadas mercadorias se referem a consumo diário do hotel, de uso imediato, realmente consumidas pela interessada, e se forem inventariadas comporão o resultado do exercício seguinte;

i) os bens não ativados possuem vida útil inferior a um ano e são utilizados na conservação do imóvel locado, por obrigação contratual;

j) as despesas com veículos foram de valor insignificante e, embora não possuísse veículos, utilizava de terceiros fato comum e necessário em qualquer empresa.

Opina o autuante pela manutenção integral do lançamento às fls. 79 a 81.

E o relatório. Decido."

A decisão de primeira instância tem esses fundamentos e conclusão (fls. 174/176):

"Acolhe-se parte da argumentação.

A omissão de receita mediante empréstimos dos sócios, exercícios 87/88, cuja origem e efetividade questionada deixou de satisfazer a indagação fiscal, permanece incólume, ante a inexistência de documentação que comprove, coincidentemente em data e valor, a procedência dos referidos recursos de origem externa à empresa, como a real transferência do patrimônio da pessoa física à empresa; sendo irrelevante a existência de capacidade financeira suficiente para cobrir os recursos mencionados, porquanto se questiona evento identificável e mensurável, ao qual, cômoda e genericamente, descabe com-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

05.

preendê-lo vagamente incluso nos diversos recursos, consoante alegado.

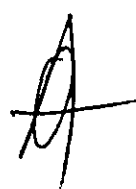
Quer a interessada fazer transparecer desconhecimento do quão manipuláveis se apresentam determinados fatos registrados pela empresa, de situações diversas do escriturado, em face, obviamente, do total e incontestável controle da empresa pelos sócios, inexistindo, dessa forma, ante a simples alegação de mera escrituração, meios de subverter, como quer a interessada, a prova exigida pela saliente relação devedor/credor. Ora, exige-se documentação e a mesma não se substitui pela escrituração, esta apenas reflete ditos documentos.

No que tange aos recursos obtidos junto à empresa Modeval - Modelos para Fundação Ltda., a mesma não possui cadastro no Ministério da Fazenda, tornando a operação fictícia.

O pro labore informado pelo sócio, exercício de 87, e não contabilizado pela interessada, confirma utilização de recursos originários da empresa e não oferecidos à tributação.

O passivo fictício, exercícios de 87 a 89, merece reparos no tocante à parcela de Cz\$ 180.000,00 (exercício 1987) que deve ser segregada, devido já estar computada como suprimentos não comprovados, à vista da documentação de fl. 61 e, quanto ao saldo remanescente, deve ser mantido devido:

- a) inexistir crédito para com a empresa pelo sócio Hélio Audi em suas declarações de rendimentos;
- b) a firma Modeval, inexistente conforme documento de fl. 82, estava impossibilitada de conceder empréstimos ou haver créditos de aluguéis, constando essa empresa como c/c sócios, doc. fls. 33 a 35;
- c) os demais sócios não informaram ter créditos junto à empresa, conforme documentos de fls. 94/100 e 101/137;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

06.

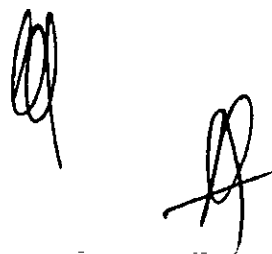
d) contrariamente ao alegado à fl. 50, item 2.7, a empresa Modeval não consta nas escrituras de fls. 64 a 71.

As mercadorias não constantes do inventário, exercícios de 87 e 88, conforme documentação indicada, merecem exclusão de parte lançada pela Nota Fiscal número 14031, de 22.12.88, em virtude na Nota Fiscal objeto de questionamento informar valor inferior (Cz\$ 148.773,00) ao utilizado das mercadorias constantes, sendo o outro valor o do total de compras, além de constar indevidamente no lançamento do exercício de 1988, quando deveria ter sido lançada no de 1989, procedendo-se à sua correta alocação.

O excesso de estoques, em relação ao contabilizado, evidencia-se como omissão de receita utilizada por ocasião de sua aquisição, resusando-se o entendimento exposto, baseado em imediato consumo, como de determinadas aquisições de mercadorias tivessem tratamento diferenciado no enfoque atinente ao necessário registro de todas as operações realizadas pela empresa, que possam envolver a determinação do lucro líquido. Restava, pois, à interessada amparar, mediante comprovação documental, que as mercadorias das Notas Fiscais em pauta foram regularmente adquiridas, com recursos devidamente escriturados, tiveram seu registro nos livros competentes de aquisição e, por ocasião do inventário fiscal de encerramento do ano-base, compuseram o estoque, em razão de ainda não utilizadas para consumo; entretanto, teceu comentários desprovidos de razão e silenciou em documentar o ocorrido, em sua versão.

As despesas de veículos, mesmo de valor insignificante, exigem perfeita identificação e razão para sua dedutibilidade, sendo inaceitável apenas alegar sua necessidade.

A documentação acostada ao presente, para integrar o resultado do exercício como despesa, não consegue elidir a infração fiscal, quer no aspecto de que referidos bens ultrapassaram, em seu conjunto, os valores limites para dedutibilidade no exercício, bem como contém larga margem de duração superior a um ano, infringindo, assim,



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

07.

duplamente, o texto legal em vigor.

As despesas com publicidade, na modalidade questionada, não inibem a autuação em exigir cabal comprovação de sua necessidade, bem como a obrigação de ativar, já que suas características assim s enquadram.

Ante o exposto, conheço da impugnação, por tempestiva, para, no mérito, em parte deferi-la, determinando a manutenção parcial do lançamento.

A ARF em PINDAMONHANGABA, para alterar os valores tributáveis constantes dos demonstrativos de fls. 38/40, correspondentes aos exercícios de 1987, 1988 e 1989, para, respectivamente, Cz\$ 553.793,23, Cz\$ 1.429.160,10 e Cz\$ 9.327.030,05, e intimar a interessada a recolher o crédito tributário remanescente no prazo de 30 dias, salvo interposição de recurso voluntário ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes."

Recorrendo a empresa argumenta (fls. 180/200):

"1. Houve por bem o ilustre Delegado da D.R.F. de Taubaté, julgar procedente, quase que na sua totalidade, a Ação Fiscal relativa ao processo número 13883/000.178/90-71, no qual, a requerente é intimada a recolher I.R.J. sob as acusações de:

a) Omissão de Receita.

Ano 1986 - Exercício de 1987

"Valores lançados como empréstimos em 31/12 sem comprovar a origem dos recursos e a efetividade da entrega, 180.000,00.

Ano 1987 - Exercício de 1988

"Valores lançados como empréstimo em 30.06, sem comprovar a origem dos recursos e a efetividade da entrega, Manoel Moreira Giesteira, 125.000,00, Walter Luiz Lapietra, 125.000,00 = 250.000,00."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

08.

2. Foram apontados como infringidos os artigos 181 e 676 inciso III do RIR aprovado pelo Decreto número 85.450 de 04.12.80.

3. Todavia, tal decisão não merece prosperar, porque contraria a Lei e estabelece cobrança sem a presença de fato gerador, como provaremos a seguir.

4. Em preliminar, há que se reiterar que, durante o transcurso da diligência fiscal, foram exibidos ao AFTN, todos os livros, documentos contábeis e para-contábeis, a fim de que ao mesmo não fosse colocado nenhum embaraço no exercício das suas atividades, tendo sido facultado e facilitado o acesso a todos os elementos julgados necessários à elaboração do feito fiscal, fato este nao contestado na r. decisão.

5. Manifesta-se a Autoridade Fiscal pela manutenção do crédito tributário referente a "Omissão de Receita" deixando de considerar que, os sócios credores, não possuem somente os recursos auferidos nas atividades da autuada. Ao contrário, possuem outras e bem mais substanciais fontes de renda, representadas por variadas participações societárias, inclusive recursos auferidos no exercício de atividades de profissionais liberais.

6. Questiona-se a prova da origem dos recursos. Ora, o acima enunciado é respaldado pela prova documental constituída pelas Declarações de Renda Pessoa Física dos sócios-credores anexas ao processo, que, comprovam sobejamente a origem dos recursos emprestados à requerente.

7. Quando à efetividade do ingresso de tais recursos, a escrituração da requerente, efetuada com a observância de todos os preceitos legais, faz prova incontestante de que tais recursos, efetivamente, lhe foram entregues, cabendo lembrar, a determinante do Decreto-lei número 1598/77, artigo 9º parágrafos 1º e 2º.

Art. 9º - A determinação do Lucro Real pelo Contribuinte, está sujeita à verificação, pela Autoridade Tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuin-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

09.

tes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte, dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

2º - Cabe a autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do parágrafo 1º. (grifos nossos).

8. Tal prova não foi feita pelo Fisco, que embasou seu trabalho em meras conjecturas, contrariando frontalmente a determinante legal, bem como a prova documental de fls. 33 e 34, que, ao contrário do que é afirmado a fls. 79vº, (e seu canto superior direito) rubricado pelo Senhor Auditor Fiscal durante o transcurso de sua diligência, fato que, sem qualquer sombra de dúvida lhes empresta os pressuposto da legalidade exigida, como prova da efetividade da entrega dos recursos.

9. Destarte, lembre-se o determinado no RIR/80 - Artigo 181 - 'Provada por indícios na escrituração do contribuinte, ou qualquer ou elemento de prova a omissão de receita...'

O texto é claro. Exige, para a lavratura do Auto Fiscal, a prova por indícios.

10. Não é o que se denota no presente, onde provas documentais, sucumbiram perante meras suposições, que não têm, sequer, as qualidades mínimas de simples indícios (aliás somente definidos e admitidos para a área Penal e não Civil).

11. Se o Fisco suspeitasse de que o negócio jurídico tivesse sido realizado com o vício da simulação, deveria utilizar-se, obrigatoriamente, do comando contido no artigo 105 do Código Civil que diz: 'Poderão demandar a nulidade dos atos simulados os terceiros lesados pela simulação, ou os representantes do poder público, a bem de lei ou da Fazenda'.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

10.

12. A lição é bem exposta na obra 'CONTRATOS' de Arnaldo Rizzardo - Vol. I - Aid Edilloc - 1988 onde recomenda:

'Os representantes do poder público intentarão o remédio judicial apto para ser reposta a diferença do imposto, nos casos de simulação relativa, em que o preço da alienação não corresponde ao verdadeiro e real'.

13. Lembra assim que não cabe ao Fisco e sim ao Poder Judiciário examinar a presença do vício, anulando o ato jurídico, se ficou comprovada, em processo regular, a sua existência.

14. Não são meros instrumentos executivos, surgidos do exercício do Poder Regulamentar, e não da LEI, que terão o condão de suplantar as garantias constitucionais de ampla defesa e de exame das lesões do Direito pelo Poder Judiciário, ainda mais no caso presente, onde todas as provas apresentadas pela recorrente, sucumbiram perante meras suposições.

15. Para que hajam indícios, segundo o Código de Processo Penal (artigo 239) h que se exigir a 'circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias'.

16. Não se nota no presente qualquer circunstância conhecida e provada, sendo que, o que se apresenta são suposições, criadas no espírito do próprio autuante, nada mais. Elemento simplesmente subjetivo, cuja presença é vedada taxativamente pelo Direito Tributário, onde as obrigações nascem obedientes ao Princípio da Legalidade e têm caráter objetivo, vedada também pelo Direito Civil que abriga como meio de prova a presunção mas não os indícios e certamente, repudia, como um todo a suposição.

17. Aliás, a posição assumida por esse Egrégio Conselho de Contribuintes quanto à matéria, é pacífica, como de depende do voto do Conselheiro Raul Pimentel, no Acórdão número CSRF/01-0292, (ERT - 1.2.15 - 1983 - fls. 4.461/62), onde se lê:

'O suprimento de caixa' que consiste na contabilização do fornecimento de recursos pelos sócios, debitando



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

11.

do-se a conta Caixa e creditando-se aos sócios, geralmente em conta corrente, e que, como se declara na fundamentação do julgado recorrido, 'certamente visa cobrir compromissos assumidos pela pessoa jurídica com indisponibilidade de caixa', nem sempre traduz uma omissão de receita. Ele somente denunciara uma 'omissão de receita', se não for comprovada a origem dos recursos, dado que, segundo reiterada jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e desta Câmara Superior, nesse caso existe a presunção, hoje legal, de que houve subtração de recursos por parte dos sócios que, depois, fizeram retornar à sociedade, não como receita da sociedade, mas como empréstimo e portanto, a seu crédito'. (grifo nosso)

18. E ainda, do corpo do voto do Conselheiro Amador Outereiro Fernandez, no Acórdão CSRF/01-0220 (ERT - 12 - 14.1983), destacam-se os seguintes trechos significativos:

a) 'Assim, com base nos preceitos legais relativos à escrituração, e em obediência ao princípio de que toda a pessoa jurídica deve ter seus lançamentos contábeis respaldados em documentação idônea, inclusive, como é óbvio, os que se refiram aos recursos que nela ingressem, encontrou o Fisco legitimidade para intimar as pessoas jurídicas a comprovar a origem dos recursos supridos por seus sócios ou titulares, sempre que inexistisse adequada base documental nos lançamentos contábeis pertinentes. Noutros casos, e pelas mesmas razões, também a efetividade do ingresso do numerário na empresa, se bem que por este aspecto alguns atribuissem menor relevância, um tanto por entenderem que o ponto fulcral da questão estava na origem, outro tanto porque a prova do ingresso era mais difícil, na medida em que exige investigação sofisticada e, assim mesmo, de resultados práticos nem sempre conclusivos.

b) Outra orientação jurisprudencial tradicional, é a utilização, como medida da receita omitida dos suprimentos de caixa feitos por administradores, sócios ou titulares da pessoa jurídica, se não há prova da efetividade do suprimento e da origem dos recursos supridos.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

12.

c) Finalmente, os suprimentos nunca foram tributados como tal, mas como prova da origem de recursos omitidos na contabilidade da sociedade e desviados pelos seus sócios dirigentes. Quer dizer, eles não eram tributados pela sua entrada na sociedade (retorno), mas porque, à semelhança do que ocorre com o 'estouro de caixa', o crédito sem origem revela ter ocorrido em momento anterior, não determinável, uma sonegação de receita (receita que deixou de ser contabilizada e, portanto, subtraída) da pessoa jurídica, dela se apropriando os seus dirigentes e dela dispondo a seu bel prazer, como já se deu notícia e ainda sobre ela voltaremos a tratar com outros pormenores.

d) De fato, o suprimento de caixa feito por acionista, sócio ou titular de empresa individual, constitui-se num direito do supridor contra a respectiva empresa, fato que implica uma relação jurídica entre aquele e esta.

Isso, no caso de sociedade, significa uma relação jurídica entre aquela e um dos seus membros que, geralmente, detém poderes de representação.

e) Com efeito, quando o suprimento de caixa corresponde à realidade dos fatos, trata-se de, ingresso, na empresa, de recursos de origem externa a esta.

Quando o suprimento se dá através de empréstimos obtidos junto a pessoas não integrantes da empresa, não há porque inquinar de suspeição tal operação, pois é regra do bom senso entender que a empresa não registraria direito de terceiros contra ela se tais direitos, de fato, não existissem. Entretanto, quando tais suprimentos são, pelo menos nominalmente, feitos por integrantes da própria empresa, dadas as possibilidades de distorção da realidade, já focalizadas anteriormente, é natural que tais operações sejam inquinadas de suspeição e seja exigida comprovação cabal de efetiva entrega e da origem dos recursos supridos, ônus que, como já se ressaltou, a lei atribui claramente à empresa'. (Grifos nossos).

19. Fosse os mutuantes terceiros e não sócios, e não haja qualquer suspeição, posto que o negócio jurídi-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

13.

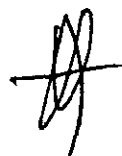
co se revestiria das formalidades legais extrínsecas e intrínsecas que lhe confeririam total realidade, posto que, estribada na regular escrituração da requerente, e esta não registraria contra si tais créditos se os mesmos não existissem.

20. Conforme se vê no documento de fls. 33 (análise c/c sócios - 1986), parte da importância emprestada à requerente (50%) foi por pessoa alheia aos seus negócios, ou seja a empresa 'Modeval-Modelos p/fundição Limitada', portanto não sócio!

21. A este respeito manifesta-se a r. decisão às fls. 175, afirmando que 'No que tange aos recursos obtidos junto à empresa Modeval-Modelos para Fundição Ltda., a mesma não possui cadastro no Ministério da Fazenda, tornando a operação fictícia'. Aliás, a mesma conclusão é exarada pelo Senhor Auditor Fiscal, quando diz a fls. 79-v (contestação Fiscal) 'Solicitada a cópia da Declaração do Imposto de Renda dessa Pessoa jurídica, foi constatada a inexistência da mesma no Cadastro do Ministério da Fazenda (doc. fls. 82)'. Ainda versando sobre o mesmo assunto noticia-nos o AFTN (fls. 79) 'Para verificar quais eram os sócios da MODEVAL - MODELOS PARA FUNDIÇÃO LTDA., e se a mesma fizera, na sua contabilidade, lançamento de empréstimo à autuada, por várias vezes, foi solicitado aos contadores desta, o CGC daquela firma, sem que nos fosse fornecido'.

22. Co referência ao afirmado pelo AFTN, basta que se verifique o Termo de Diligência e Intimação, e constatar-se-á que do referido documento não consta o pedido de tal subsídio à fiscalização, em razão do que só agora, por força da manutenção do crédito tributário pertinente a parcela de recursos emprestados por aquela empresa, se anexa à presente xerox dos documentos que provam a existência da mesma, (docs. 1 e 2) cumprindo, preliminarmente, esclarece que:

a) Modeval-Modelos para Fundição Ltda., foi transformada em Sociedade anônima, e alterada a sua denominação social para 'Modeval S/A Empreendimentos e Participações'.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

14.

b) Que o sócio gerente da referida empresa quando ainda operava com a denominação social de Modeval-Modelos p/Fundição Ltda., era o Senhor Walter Luiz Lapietra.

23. Infere-se então que a r. decisão, opina pela manutenção do crédito tributário, unicamente porque não logrou a comprovação da existência legal da empresa credora.

24. Ora, a documentação que ora acostamos, (CGC, e atos constitutivos) provam extamente contrário. A empresa credora existe, e em pleno funcionamento.

25. Há ainda que se colocar que, o valor objeto de tributação a título de omissão de receita, no exercício de 1988-ano de 1987, refere-se a importância emprestadas à requerente pelos sócios, em 30.06.87, contabilizada a fls. 48 do Livro Diário número 02, e reembolsada aos respectivos credores no mês imediatamente subsequente, isto é em julho de 1987, consoante registros às fls. 55 do mesmo Livro Diário.

26. A prova do ora afirmado, é feita por via da demonstração de C/C sócios (fls. 34), onde os valores emprestados, não integram, ao final do exercício o passivo da empresa.

27. Isto posto, forçoso é que se reconheça que, além das razões até então expostas, a referida importância em nada alterou o resultado fiscal naquele exercício, não havendo pois como tributá-las a qualquer título.

28. Há ainda que se impugnar o crédito tributário decorrente da tributação da importância de 24.000,00 (ano de 1986) referente a,

‘Valor lançado como recebido da autuada pelo sócio Manuel Moreira Giesteira, e não lançado na contabilidade da mesma’.

29. A este respeito, noticia-nos a r. decisão: ‘Quer a interessada fazer transparecer desconhecimento de quão manipuláveis se apresentam determinados fatos registrados pela empresa, de situações diversas do escriturado,



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

15.

em face, obviamente, do total e incontestável controle da empresa pelos sócios...

30. Certamente não desconhece a requerente quão acertada é a sentença proferida. Porém, coloca que, o total e incontestável controle da empresa pelos sócios, somente acontece quando a empresa é constituída sob a forma individual. Nas empresas constituídas sob a forma societária seja qual for a modalidade, é absolutamente impossível a um único sócio, exercer controle de maneira tão ilimitada. Acrescente-se que a requerente é empresa constituída por quotas de responsabilidade limitada, portanto diversos são os seus sócios, fato este que indubitavelmente acarreta pluralidade de interesses, não sendo possível a um unico sócio manipular a empresa a seu bel prazer.

31. Assim, não pode o Fisco, com base em tão frágil argumentação, impor à requerente ônus por atos praticados particularmente por um dos seus sócios. Se o sócio, por razões que não cabe aqui analisar, posto que só a ele pertinentes, resolve incluir na sua Declaração de Rendimentos, valores que efetivamente não recebeu, é ato só a ele imputável.

32. Transferir à requerente os encargos eventualmente decorrentes de declarações inexatas de um dos seus sócios, é o mesmo que inverter todo o ordenamento jurídico. O agente passivo, sob qualquer ótica que se analise o fato, será sempre o sócio e não a empresa que nada mais fez que registrar os seus atos em fiel observância aos preceitos legais.

33. Foram objeto de tributação, e mantidos pela r. decisão os valores constantes dos documentos de fls. 33/34/35, a título de 'Passivo Fictício', excluída unicamente a parcela de 180.000,00, que, como se evidenciou, estava sendo objeto de dupla tributação.

34. Precedendo a qualquer argumentação, é de se esclarecer que consoante os documentos acima referidos (C/C Sócios), os supostos créditos tributários assim se identificam:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

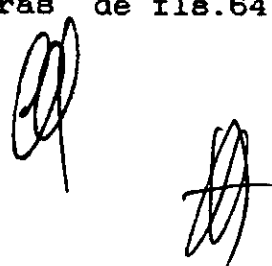
Acórdão nr. 103-12.513

16.

- a) - Pro-labore creditado ao sócio Hélio Audi no período de 11/86 a 12/86.....66.000,00
- Pro-labore creditado ao sócio Hélio Audi no período de 01/87 a 12/87.....91.774,00
- Pro-labore creditado a sócia Dilma Cardoso Fatyga no período de 06/88 a 12/88.....602.600,00
- b) - Aluguéis creditados a Manoel Moreira Giesteira (sócio) - período de 01/87 a 12/87.....276.311,00
- Aluguéis creditados a Manoel Moreira Giesteira (sócio) - período de 01/88 a 12/88...1.414.002,00
- Aluguéis creditados a Modeval - Modelos para Fundação (não sócio) ref. 01/87 a 12/87...296.000,00
- Aluguéis creditados a Modeval - Modelos para Fundação (não sócio) ref. 01/88 a 12/88.....1.507.104,00
- Aluguéis creditados a Aurélia Fanti, (não sócia) no período de 01/87 a 12/87.....141.969,00
- Aluguéis creditados a Aurélia Fanti, (não sócia) no período de 01/88 a 12/88.....731.669,00

35. Sustenta a r. decisão que, a manutenção do crédito tributário se deve a:

- a) Inexistir crédito para com a empresa pelo sócio Hélio Audi em suas declarações de rendimentos.
- b) A firma Modeval, inexistente, conforme documento de fls. 82, estava impossibilitada de conceder empréstimos ou haver créditos de aluguéis, constatando essa empresa como C/C sócios, doc. fls. 33 a 35.
- c) Os demais sócios não informaram ter créditos junto à empresa conforme documentos de fls. 94/100, 02/24 e 101/137.
- d) Contrariamente ao alegado a fls. 50, item 2.7 a empresa Modeval não consta nas escrituras de fls. 64 a 71....



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

17.

36. Em preliminar, há que se colocar que, os créditos dos sócios e não sócios, quer a título de Pro-Labore, quer a título de aluguéis, foram pagos aos respectivos credores no exercício financeiro imediatamente seguinte ao da constituição do crédito.

37. Os valores creditados (e pagos) sob a rubrica 'Aluguéis', guardam perfeita correspondência com o percentual de participação do co-proprietários do imóvel (e demais bens) que integram a locação.

38. O fato dos sócios não informarem em suas respectivas declarações de renda os valores que lhes foram creditados não invalida o legal, correto e tempestivo registro de tais créditos na contabilidade da requerente, e tão pouco quer dizer que tais créditos são indevidos ou inexistentes.

39. Contrapondo-se às Declarações de Renda da Pessoa física (inexatas) dos sócios, que como é o caso, ao que parece, foram elaboradas por pessoa alheia às minúcias das exigências fiscais, existe toda a contabilidade da requerente, elaborada em consonância com todos os preceitos legais, por profissional habilitado, onde tais créditos estão perfeitamente identificados e mensurados.

40. Imputar-se o ônus à empresa em razão dos seus sócios, nos negócios tributários só a eles afeitos, terem, particularmente, e não em nome desta, prestado declarações inexatas, ou simplesmente omitindo-as, é exercício de um rigor fiscal que, absolutamente, não encontra respaldo em qualquer diploma legal à matéria pertinente.

41. A empresa, cabe unicamente manter seus registros com observância dos preceitos legais. Não pode ser responsabilizada por atos praticados particularmente pelos seus sócios ou qualquer outra pessoa que com ela se relacione. Tais atos são de responsabilidade de quem os pratica respondendo por eles particularmente perante quem de direito.

42. Com referência aos valores creditados sob a rubrica 'Aluguéis', como já dissemos anteriormente, tais créditos

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

18.

tos foram pagos aos respectivos credores, no exercício imediatamente posterior ao da constituição do crédito.

43. Ao que parece, a r. decisão manteve o crédito tributário na sua totalidade, única e exclusivamente porque segundo ela, a empresa 'Modeval' inexistente. Somos levados a assim raciocinar, uma vez que a r. decisão só se manifesta quanto a esta parcela, omitindo todas as outras que, igualmente, foram objeto de crédito em contas correntes.

44. O critério da decisão é injusto, porquanto, em função da impugnação de uma parcela, se impugnam também todas as outras, sem que para tal exista uma justificativa.

45. Em oposição ao exarado na r. decisão quando diz ser a firma 'Modeval' inexistente, já temos anteriormente provado (por via doc. 1/2) a sua existência legal, de fato e de direito. Quando à sua condição de co-proprietária também inquinada de suspeição, o documento 03 ora anexado, prova indubitavelmente a sua condição de proprietária comum do imóvel e dos demais bens locados à requerente, isto porque, nas escrituras de fls. 64 a 71, figura como co-proprietário o Senhor Walter Luiz Lapietra, que, posteriormente o incorporou à empresa que o Fisco diz inexistente.

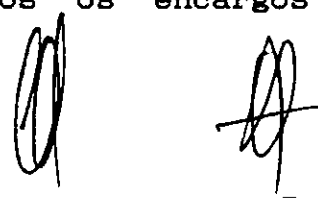
46. Assim, resta provado que todos os beneficiários dos aluguéis, são de fato e de direito os proprietários (em comum) do imóvel e demais instalações onde a requerente exerce suas atividades.

47. Configura-se, sem qualquer sombra de dúvida a seguinte fática.

- A requerente exerce as suas atividades em imóvel de propriedade de terceiros; logo, ela é inquilina.

- Na condição de inquilina, resulta óbvio, que está obrigada ao pagamento dos aluguéis, pela forma avençada a quem quer que detenha o direito de propriedade do imóvel.

- Se obrigada ao pagamento de aluguéis, é por Lei, obrigada a proceder ao registro de todos os encargos



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

19.

dai decorrentes, quer eles tenham sido pagos ou creditados, sendo irrelevante o fato de que os beneficiários, seus sócios ou não sócios, sejam concomitantemente os proprietários do imóvel.

48. O acima enunciado não invalida o direito do sócio, que também é proprietário do imóvel, ao crédito do seu quinhão nos aluguéis avençados. Pelo contrário, se analisada a questão sob a ótica hipotética e absurda de que o sócio proprietário, tivesse poderes para ceder à locatária a totalidade do imóvel, gratuitamente, seria ele tributado, com base no valor locativo.

49. Assim sendo, fica inteiramente obstado, ao agente fiscalizador, supor que o valor dos aluguéis creditados, a quem de direito e de fato detém a propriedade do imóvel, possa se constituir em 'passivo fictício'.

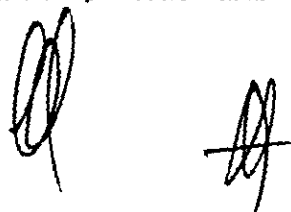
A prevalecer a tese do Senhor Auditor Fiscal, teríamos configurado que, a autuada, por sua livre e espontânea vontade, se auto-outorgou o direito de ocupar, para o exercício de suas atividades, um imóvel que não lhe pertence sem a competente remuneração de aluguéis, aos seus legítimos proprietários, o que, forçoso é que se reconheça, seria no mínimo absurdo.

c) Bens a Inventariar

50. Saliente-se, por absolutamente importante e necessário, que a atividade da requerente é a Hotelaria.

51. O exame, ainda que superficial das mercadorias que o AFTN entendeu, deveriam ser inventariadas, nos mostra que, todas sem exceção, são mercadorias perecíveis, usadas, diária e constantemente no exercício das atividades da requerente, excessão feita às consignadas na NF. 4895 de 02.12.87, que trata de bens destinados à conservação de equipamentos, (e não mercadorias de consumo, conforme consta relacionado no A.I.).

52. É óbvio que, no exato momento do final do exercício, algumas, NÃO TODAS, deveriam restar parcialmente sem ser consumidas. Assim, para satisfazer a exigência fiscal, haveria a requerente que inventariar, não uni-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

20.

dades de mercadorias, mas parte delas, ou seja frações de quilos deste ou daquele produto, enlatados parcialmente consumidos, sobras de cozinha etc., o que, convenhamos, seria levar a extremos inimagináveis a exatidão pretendida.

53. De lembrar-se que as frações de unidade de mercadorias, se não inventariadas, atuam como redutoras de CUSTOS, no exercício financeiro imediatamente subsequente.

d) Valores que deveriam ter sido ativados, e foram lançados como despesas dedutíveis.

54. Como já temos dito e comprovado, a requerente não é a proprietária do imóvel, que ocupa no exercício das suas atividades, tão pouco das instalações, móveis, máquinas e equipamentos que utiliza. Tais bens pertencem a terceiros, conforme o comprova a escritura de folhas 64/71.

55. A documentação arrolada pelo AFTN, como bens ativáveis, refere-se na sua totalidade, à aquisição de peças de reposição para equipamentos, materiais de pintura, componentes usados na manutenção de máquinas, carpetes, cortinas, etc., as Notas Fiscais (base para autuação) assim o indicam. Em nenhum dos documentos fiscais supra referidos se encontra a aquisição de qualquer bem que possa ser considerado como unidade autônoma. Toda as compras objeto da autuação, são componentes de peças principais, ou objetos que, dada a atividade desenvolvida pela requerente (Hotel) têm vida útil inferior, para o exercício dessa mesma atividade (inferior) a um ano.

56. Como já tivemos oportunidade de frizar, anteriormente, a autuada não é a proprietária do imóvel que ocupa. Este pertence a terceiros, o que por força contratual e da própria Lei Civil, obriga a autuada, na sua condição de locatária, a uma permanente conservação de tudo quanto recebeu em locação, para que, quando, por qualquer circunstância, tiver que devolvê-lo, fazê-lo nas condições avençadas.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

21.

57. E ainda relevante que se frize que o imóvel foi alugado pela autuada, com todas as instalações fixas próprias para o funcionamento de hotel, quais sejam: sauna, piscina aquecida, pista de gelo, instalações de cozinha, bar, restaurante, PABX etc. Tais equipamentos e instalações encontravam-se incorporados ao imóvel por ocasião da locação, porquanto no local, funcionou idêntico estabelecimento que, por razões outras que não nos cabe analisar, não prosperou, fato que é de fácil comprovação por via da escritura de folhas 64/71.

58. Assim, todas as instalações supra referidas, integram a locação e, como tal, fica a locatária/requerente obrigada à sua conservação, conservação esta efetuada no seu próprio interesse e, como já dissemos, por força contratual e da própria Lei Civil.

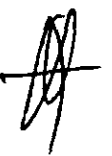
59. Ora, se todos os bens, inclusive aqueles de vida útil inferior a um ano, assim considerados em razão da atividade exercida (hotel), foram na primeira aquisição, ativados, (o balanço da requerente de folhas 78 assim o demonstra, demonstração que a R. decisão não contesta), não há porque, a sua substituição parcial, suas peças e componentes de manutenção, tenham que ser novamente ativados.

60. Reafirma a requerente, e nisto também não é contestada que, em nenhum momento, o exame da documentação relacionada pelo AFTN, denota que tenha havido qualquer acesso, quer ao imóvel, quer às máquinas, equipamentos ou instalações nele existentes. Em assim sendo, não existe qualquer bem a ativar.

61. Não há controvérsia sobre a menor ou a maior expressão das compras que, supostamente teriam que ser inventariadas, mas sim a sua factualidade, factualidade esta sobejamente comprovada pela documentação fiscal, já acostada ao auto.

62. Assim, itens como compra de toalhas, cortinas, carpetes etc. tem efetivamente duração superior a um ano, porém quando utilizados no uso doméstico.

Num Hotel, a intensidade de uso determinada pela rotatividade de hóspedes, uns mais outros menos cuidadosos, promove a sua rápida deteoração em curto espaço de tempo.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

22.

63. Não há pois, como se possa considerar como ativáveis, peças e componentes destinados à conservação e reposição, bem como de utensílios que, notoriamente, dado o seu uso constante, têm curta duração.

e) Despesas de Publicidade

64. Noticia-nos a R. decisão que 'as despesas com publicidade na modalidade questionada, não inibem a atuação em exigir cabal comprovação de sua necessidade, bem como a obrigação de ativar, já que suas características assim se enquadram'.

65. Primeiramente, há que se colocar que o feito fiscal não versou sobre a necessidade de ativar, versou sim sobre a necessidade de tais despesas para o exercício das atividades.

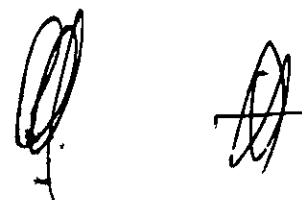
66. Por outro lado, quando do feito fiscal, não foi a requerente questionada quanto à necessidade de tal despesa. Este foi um julgamento pessoal e unilateral do Senhor Auditor Fiscal.

67. Ignora a requerente que outra a melhor prova poderia apresentar ao Fisco, para justificar a necessidade de tal publicidade no ramo da hotelaria, é talvez, uma das suas necessidades primeiras, e é processada pelas mais variadas formas.

68. A modalidade de afixação de 'posters' com reproduções-fotográficas do estabelecimento, é talvez, uma das mais difundidas e, para comprová-lo, basta que se visite qualquer agência de turismo onde tais 'posters' são afixados em profusão, restando dizer que, a obsolescência, neste tipo de publicidade é notória, razão pela qual a ativação de tal material de publicidade não está obrigada a ativação.

f) Despesas com veículos

69. E a r. decisão pela manutenção do crédito tributário. Para tanto sustenta-se em que: 'As despesas de veículos, mesmo de valor insignificante, exigem perfeita identificação e razão para sua dedutibilidade, sendo inaceitável apenas alegar sua necessidade.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

23.

A documentação acostada ao presente, para integrar o resultado do exercício como despesa, não consegue elidir a infração fiscal, quer no aspecto de que referidos bens ultrapassaram, em seu conjunto, os valores limites para dedutibilidade no exercício, bem como contém larga margem de duração superior a um ano, infringindo, assim, duplamente, o texto legal em vigor(?).

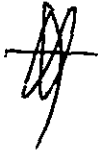
70. Temos então confirmado e aceito pela própria autoridade fiscal que as referidas despesas com veículos são de valor insignificante, exigindo-se apenas 'perfeita identificação e razão para sua dedutibilidade'.

71. Cabe aqui lembrar a determinante do Parecer Normativo CST nr. 108 de 24 de Março de 1972. 'Na apuração do lucro operacional, as despesas com uso de veículos de propriedade de empregados, diretores, sócios ou administradores; ainda que resultem de obrigação legal (indenizações); somente serão dedutíveis quando comprovadamente satisfazerem aos três seguintes requisitos: a) uso efetivo dos veículos; b) o desembolso do preço; c) a adequação do preço.'

Como se vê, as despesas abatidas como despesas operacionais, preenchem plenamente as exigências para a sua apropriação como despesas dedutíveis, eis que, o próprio Fisco, as reconhece como de pequeno valor, o que pressupõe uma perfeita adequação de preço, mais, o uso efetivo do veículo de propriedade de terceiros, em caráter eventual, bem como o efetivo desembolso do preço, são comprovados: primeiro pelos documentos fiscais pertinentes e, segundo, porque considerada a atividade da requerente, e em não possuindo esta veículo próprio, resulta claro que, nas suas emergências tenham lançado mão do uso do veículo de propriedade de terceiro.

72. Assim é que, face ao disposto legal à matéria pertinente, não fica obstado à requerente a apropriação das despesas com veículos, posto que de sua responsabilidade e realizadas em seu próprio proveito.

73. Quanto à complementação da R. Decisão, deixa a requerente de se manifestar, por entender que o ali exarado não é pertinente à matéria sob análise.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

24.

74. Por derradeiro, ratifica-se o inteiro teor do recurso vestibular interposot junto à D.R.F. de Taubaté, que aqui deve ser considerado como se repetido viesse.

75. Assim sendo, é de ser julgada insubsistente a ação fiscal e determinado o pronto arquivamento desse processo como medida de

J U S T I Ç A!"

Esse, o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

25.

V O T O

Conselheiro DICLER DE ASSUNÇÃO, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 180/200), devendo, portanto, ser conhecido.

Não há preliminares.

Em jogo, fundamentalmente, a aplicação ou não da seguinte regra do RIR/80:

"Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la como 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 (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 12, parágrafo 3o., e Decreto-lei nr. 1.648/78, art. 1o., II)."

1. Presunção de omissão de receita, por empréstimos - suprimentos de sócios, sem comprovação da origem e da efetividade da entrega dos recursos à pessoa jurídica, exercício de 1987, ano-base de 1986 (AI, fls. 36).

.....".

a) suprimento do sócio Manoel Moreira Gesteira, Cr\$ 90.000,00

Com visto, tal parcela somou-se a outra, de mesmo valor, registrada como crédito da empresa MODEVAL, tributada a soma (Cr\$ 180.000,00 como suprimentos).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

26.

Sem razão a recorrente quanto a esse item.

Consta das contas correntes da recorrente (fls. 33), em 31.12.86, um crédito de Cr\$ 90.000,00 a favor do sócio MANOEL MOREIRA GIESTEIRA, autuado como suprimento de origem e efetividade da entrega não comprovados (fls. 36), posto que, na declaração de rendimentos do referido sócio não consta esse crédito, tendo o mesmo declarado haver recebido da empresa autuada Cr\$ 24.000,00 como rendimentos do trabalho assalariado apenas (fls. 2 - letra "c" apreciada logo a seguir).

Conforme constata-se da impugnação e recurso a respeito, a empresa aceita a imputação e enquadramento da matéria como suprimentos de origem e efetiva entrega não comprovadas, pelejando entretanto por outros argumentos, improcedentes, data vênia.

A circunstância do sócio ter outras fontes de recursos pode ser importante na descaracterização da presunção de omissão de receitas, tal como descrita pelo art. 181, do RIR/80, porém, por si, não é suficiente para esse propósito.

As declarações do imposto de renda das pessoas físicas por um lado, indicam, quando muito, disponibilidade de recursos, não porém que estes efetivamente tenham sido sacados para justificar o suprimento - empréstimo para a pessoa jurídica.

A contabilidade prova a favor do contribuinte desde contudo que esteja lastreada em documentos hábeis e idôneos, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (cfr. ipg, fls. 181, final). Essa prova fica a cargo da contribuinte. E, a aposição pela autoridade de rubrica nas folhas do processo não tornam esses documentos hábeis e idôneos para outros fins (ipg, fls. 182).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

27.

A prova indiciária prevista pelo art. 181 do RIR/80, ou a demonstração, por qualquer outro elemento de prova, é por demais ampla, não vae circunscrevendo, no caso, a meras suposições, como quer fazer crer a recorrente, até porque, ao lado da presunção de omissão de receitas, por suprimentos, há outras figuras correlatas, consoante pode ser visto no AI (fls. 36).

A jurisprudência transcrita (fls. 184/186) não distoa da orientação acima.

Fossem terceiros os supridores, simplesmente não se realizaria o tipo do art. 181, do RIR/80, aliás, consoante reconhecido logo adiante, para afastar parte da exigência a esse título.

b) Modeval S.A. Cr\$ 90.000,00.

Já na sua impugnação a empresa levanta a condição de não-sócia da empresa MODEVAL (fls. 46), aspecto enfrentado panoramicamente pela "CONSTATAÇÃO FISCAL" (fls. 79), sendo abordado pela decisão de primeira instância e não aceito porque tal empresa (MODEVAL) "não possui cadastro no Ministério da Fazenda, tornando a operação fictícia". (fls. 175, 2o. parágrafo).

Com o recurso a autuada trouxe os documentos de fls. 201/213, devidamente autenticadas procurando provar relativamente a MODEVAL: sua inscrição no C.G.C.; ata de AGE transformando-a de limitada em S.A., ata de AGO de 28.04.89, AGE de 26.06.90, instrumento público de alteração contratual da mesma.

Por outro lado, rigorosamente, a circunstância de não se encontrar o CGC da empresa no cadastro administrativo, não significa que a operação em si pudesse ser classificada de fictícia. E se pudesse, então não seria melhor cogitar-se de figura diversa?



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

28.

Penso que, à luz das considerações acima, é possível julgar o feito, provendo o recurso quanto a esse item, para excluir da tributação nesse exercício de 1987, a importância de Cr\$ 90.000,00 originário de empréstimo da empresa MODEVAL.

- c) Valor "lançado como recebido de Pro Labore da autua-
da pelo sócio Manoel Moreira Gesteira e não lançado
na contabilidade... Cr\$ 24.000,00.

A circunstância de um sócio da empresa, declarar pro-labore, como se o tivesse recebido dela, por si só, autoriza a pre-seunção de omissão de receita na pessoa jurídica, como suprimentos de origem não comprovada, sem qualquer outro lançamento contábil, com fundamento no artigo 181, do RIR/80?

Data venia, tenho que não.

Primeiro porque, fosse o caso, talvez pudesse haver alguma repercussão em matéria de saldo credor de caixa, pela ausência do crédito, já que uma conta de resultado teria sido, de fato ou contabilidade alterada. Se não houve repercussão contábil de espécie nenhuma, apenas o registro de um crédito (obrigação) questionável seria, em primeiro momento, os resultados da empresa, por essa via, e, em segundo, a própria consistência das suas contas patrimoniais.

Segundo porque, realmente, não se pode imputar, à pessoa jurídica, assim, sem mais, todas as repercussões pelo atos dos seus sócios, pessoas naturais, jurídica e patrimonialmente distintas de si (Cód. Civ.), art. 20), inclusive como contribuintes do imposto.

O sócio bem que poderia ter origem diversa para aquilo que registrou sob a rubrica de "pro-labore".



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

29.

Terceiro e fundamentalmente porque, os fatos acima não ensejam a presunção de omissão de receita na moldura descrita pelo artigo 181 do RIR/80, haja visto que não se vislumbra, na única coisa certa que existe no caso - uma declaração de recebimento de pró-labore pelo sócio qualquer correlação com o conceito de suprir a pessoa jurídica, para assim cogitar-se da realização da hipótese legal de incidência supra mencionada.

Algum outro cotejamento teria que ser feito, inclusive para reforçar eventual e diversa imputação, como p. ex., de distribuição de resultados sem o devido registro contábil.

Finalmente, se não houve, conforme afirmado, qualquer outro registro contábil (débito de caixa ou de obrigações), o que restava realmente para ser questionado?

Pelo provimento do recurso quanto a essa parte também, sendo de excluir da tributação, no exercício de 1987, a importância declarada pelo sócio Manoel Moreira Gesteira e não lançado na contabilidade, de Cr\$ 24.000,00.

2. Idem, idem, exercício de 1988, ano-base de 1987, su-
primentos -- empréstimos -- dos sócios Manuel Moreira
Gesteira, Cr\$ 125.000,00 e Walter Luiz Lapiera, Cr\$
125.000,00 e Walter Luiz Lapeira, Cr\$ 125.000,00.

Nesse caso, data venia, a presunção de omissão de receita impõe-se. A circunstância da contabilidade ter registrado os empréstimos, e de terem eles sido pagos um mês depois, não figurando mais no passivo da recorrente, por si, são elementos insuficientes para afastar a incidência do artigo 181, do RIR/80.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

30.

Aplicáveis, aqui com as devidas adaptações, as considerações do item 1.a supra.

3. Presunção de omissão de receita, por passivo fictício:

- a) Saldo de Cr\$ 66.000,00 (Cr\$ 246.000,00 - Cr\$..... 180.000,00), exercício de 1987 e Cr\$..... 91.774,00, exercício de 1988, constantes de C/C e não lançados nas declarações do sócio HELIO AUDI.
- b) Cr\$ 806.054,00, exercício de 1988, constantes de C/C e não lançados nas declarações dos sócios: Manoel, Modeval, Aurélia e Hélio Audi (fls. 34).
- c) Cr\$ 4.255.375,00, exercício de 1989 constantes de C/C e não lançados nas declarações dos sócios: Manuel, Modeval, Aurélia e Dilma (fls. 35).

Consoante descrito pelo recurso, fls. 190/191, a matéria em questão, envolvendo os exercícios de 1987, 1988 e 1989, encontra-se apoiada em dois tipos de operações ou títulos: créditos de ("a" e "c") pro-labore e créditos de ("b") aluguéis. Isso, envolvendo pessoas físicas e uma pessoa jurídica (MODEVAL), sócios e não sócia (essa última).

De se ressaltar, que a importância de Cz\$ 180.000,00 do exercício de 1987, já tinha sido computada como suprimento não comprovado, sendo assim excluída da rubrica do passivo fictício (DPI, fls. 175, 4º parágrafo). Há fidelidade na descrição dos fundamentos para manter a tributação quanto aos demais sob essa rubrica.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

31.

Ao AI é de 20.11.90 (fls. 43).

A primeira questão que se coloca é a seguinte:

A circunstância da pessoa física, sócio ou não, deixar de declarar determinado crédito na sua declaração de bens, por si só, é suficiente para caracterizar determinado registro contratual e contábil como fictício, irreal ou inexistente?

Parece-me que não, data venia.

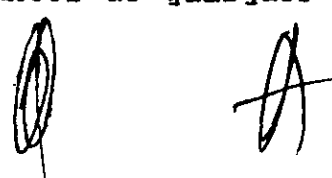
Perante o nosso direito positivo, são fontes clássicas das obrigações: a lei, o contrato, os atos ilícitos e as próprias declarações unilaterais de vontade (Cód. Civ., art. 129, 131, 1.505 e ss.). De outro, os contratos, quando a lei não exige forma especial, podem ser escritos ou verbais.

Os registros contábeis de débitos, pela empresa, através de seus sócios, administradores, reconhecendo débitos, perante estes, em contas correntes, a meu ver, indicam, no mínimo, uma declaração unilateral de vontade de que a empresa deve para essas pessoas respectivas, determinadas (certas e líquidas) importâncias.

Com que base um terceiro pode afirmar que tais débitos são fictícios - inexistentes - se ali estão registrados? Poderia, isso sim, questionar a causa (legitimidade) dos mesmos, o que, porém, implica em outra ordem de consideração.

Mormente em casos tais!

Em se tratando de relação empresa-sócio, e os registros dizendo respeito a pro-labore, caberia, no mínimo, antes de qualquer



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

32.

conclusão, e na ausência de exigência legal de que essa relação se dê por escrito, indagar se houve ou não contra-prestação de serviços para justificar aqueles créditos, e isso, numa ordem precedente e mais importante de indagação.

Apenas argumentar, como no caso, a omissão nas declarações das pessoas físicas, como fator determinante da consideração desses créditos como irreais, permissa venia, sem maiores aprofundamentos, parece-me não muito correto e incompatível com a segurança, certeza e clareza com que deve pautar-se o ato de lançamento.

Até porque, fica difícil conceber que nenhum dos sócios efetivamente tenha prestado qualquer serviço à empresa, sendo inconcebível, pelo seu porte, que a mesma funcionasse sozinha ou apenas mercê de profissionais especialmente contratados para esse fim.

Os créditos decorrentes de aluguéis, naturalmente que tem origem ou causa, situação diversa: cessão do direito de uso de determinado imóvel.

Relativamente a esse item, houve, pelo visto, falhas no levantamento feito anteriormente pela autoridade, quanto à empresa MO-DEVAL e sua condição de sócia ou não da recorrente.

Depois, consoante a própria autoridade, há um reconhecimento expresso de que o imóvel usado pela recorrente era de terceiros, "69% dos quais são sócios da empresa". (fls. 80 v.), com um contrato de duração por 3 anos, em 1982, tornando-se, a partir de 1985 por prazo improrrogável.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

33.

Logo, em princípio, efetivamente era devido alguma coisa a título de aluguel, o que reforça a tese de que a simples omissão na declaração de bens das pessoas físicas, era insuficiente para justificar a consideração dos créditos em aberto como passivo fictício.

Pelo provimento assim integral do recurso quanto a esse item.

4. Bens ou mercadorias a inventariar. Exercícios de 1987, 1988 e 1989: Cr\$ 62.306, 1.037.556,94 e 412.156,00, respectivamente. Excesso de estoques. Presunção de aquisições com recursos marginais.

A decisão de primeira instância reconheceu o erro de valor relativamente à NF 14031 e relocou parte do mesmo para o exercício seguinte (fls. 175, penúltimo parágrafo).

Dois foram os argumentos da autuada:

- a) o de se tratou de produtos de consumo imediato - diário - ou que os tornam de pronto impróprios para o consumo, ou então,
- b) "3.5 - Porém, mesmo que, por hipótese, se acate a interpretação do Senhor Auditor Fiscal, é forçoso que se reconheça que, se é certo que mercadorias adquiridas e não inventariadas, atuam no resultado fiscal da empresa como redutores de lucros apurados no exercício financeiro, se inventariadas, fatalmente que comporão os custos no exercício financeiro seguinte atuando assim como redutoras de lucro. Do contrário, estaríamos admitindo a sua perpetuação nos estoques da autuada, ou novamente "supondo" que a sua compra simplesmente inexistiu.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

34.

3.6 - E pois de bom senso, que o valor das mercadorias, que somente, no entender do Senhor Auditor Fiscal, teriam que ser inventariadas, fosse, por este, pra efeito da apuração fiscal, apropriado como custo do exercício seguinte."

No recurso (fls. 195, item 53) o tema volta a ser atacado novamente.

Poder-se-ia argumentar que tal argumento último seria completamente inconsistente, aliás, como parece ter querido fazer, porém de forma ampla e indefinida, a própria decisão de primeira instância, enquanto que seria imprescindível sua pareciação fundamentada: ou seja: inconsistente por que? Faz parte da técnica jurídica a fundamentação, juridicamente, não é conclusão.

A informação fiscal não dispensou também maiores esforços para contraditar esse ponto levantado pela contribuinte.

Razão do que, rigorosamente, no particular, dar-se-ia até para dizer que a decisão de primeira instância foi um tanto quanto omissa, ensejando que outra fosse proferida, em boa e na devida forma.

Entretanto, tenho que dá para superar esse aspecto, porque, no mérito, estou em que a ação fiscal quanto a esse tópico, não restou suficiente consistente, data venia.

Na presença de explicações razoavelmente convincentes, ou, que no mínimo podem ser verdadeiras, ainda que em parte, a presunção de omissão de receitas, para a aquisição de tais bens, com recursos à margem da escrituração, resta abalada.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

35.

Talvez, em se tratando de questão relativas a estoques, se pudesse cogitar efetivamente de desobediência ao regime de competência, mas não, conforme aliás bem o disse a recorrente, da figura acima referida.

Pelo provimento do recurso assim nesse tópico também.

5. "Valores lançados como despesas de Conservação que deveriam ter sido ativados.

Valores que deveriam ter sido ativados e que foram lançados como despesas dedutíveis: como Conservação de Imóvel."
(AI, fls. 36 e v.)

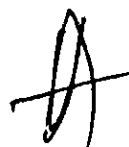
Data venia, tenho que somente a informação fiscal e com a decisão de primeira instância é que ficaram plenamente aclaradas as razões (fundamentações) das glosas respectivas, complementando o auto de infração, peça isolada no caso, sem qualquer outro termo complementar e por demais vago a respeito.

Com efeito explica a informação fiscal:

"4. Ativo Imobilizado.

Os valores das notas fiscais consideradas pela fiscalização, que deveriam ter sido ativadas, em 1986, fls. 25 a 32, como se pode ver, referem-se a compras e instalação de box para banheiro, compra de bomba para motor e notas de serviços de pintura, pintura que durou de junho a dezembro de 1986.

Em 1987 a fiscalização não considerou nenhum valor lançado como despesa ativável.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

36.

Em 1988, docs. fls. 147 a 163, vê-se que se referem a bens duráveis e não despesas de manutenção: 20 m2 de piso, 100 m2 de mosaico, batentes, portas, azulejos, colchões, 288 kgs de toalhas artex (nas cópias das notas não dá para precisar o número de unidades) etc.

4a - Mesmo sendo pertencentes a terceiros os imóveis e instalações, as obras e construções neles efetuadas devem ser ativadas. Durante o tempo da locação podem ser amortizadas pelo tempo de duração do contrato.

Os proprietários do imóvel, conf. contrato de fls. 82, na sua maioria, 69%, são sócios da empresa. O contrato foi feito, com duração de três anos, em 1982, não foi prorrogado. Entende-se como automaticamente prorrogado." (fls. 80v).

Complementa a decisão de primeira instância:

"A documentação acostada ao presente, para integrar o resultado do exercício como despesa, não consegue elidir a infração fiscal, quer no aspecto de que referidos bens ultrapassaram, em seu conjunto, os valores limites para dedutibilidade no exercício, bem como contém larga margem de duração superiora a um ano, infringindo, assim, duplamente o texto legal em vigor". (fls. 176).

No caso, inobstante a regra geral de que não se pode perder de vista que o dever de imobilizar pressupõe a demonstração de que as inversões acarretam aumento do prazo de vida útil do bem em mais de um ano de um lado - mormente se inversões cuja investigação demanda algum apuramento técnico - ou por outro, individualmente, que os bens são de valores superiores ao limite legal, tenho que a recorrente, no particular, ficou apenas em alegações, sem nenhuma prova concreta.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

37.

Razão do que entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

6. Despesas com publicidade. Exercício de 1988, valor de Cr\$ 55.000,00.

Esse item foi tangido pela impugnação nos subitens 2.15 a 2.20 (fls. 52/54). O documento em questão diz respeito à NF 051 (fls. 75).

Data venia dos argumentos e fundamentações para a glosa nesse particular, estou que a empresa tem razão, consoante suas razões de recorrer (fls. 197/198):

"64. Noticia-nos a R. decisão que as 'as despesas com publicidade na modalidade questionada não inibem a atuação em exigir cabal comprovação de sua necessidade, bem como a obrigação de ativar, versou sim sobre a necessidade de tais despesas para o exercício das atividades.

66. Por outro lado, quando do feito fiscal, não foi a requerente questionada quanto à necessidade de tal despesa. Este foi um julgamento pessoal e unilateral do Senhor Auditor Fiscal.

67. Ignora a requerente se outra e melhor prova poderia apresentar ao fisco, para justificar a necessidade de tal despesas, que não sua própria atividade. A necessidade de publicidade no ramo de hotelaria, é talvez, uma de suas necessidades primeiras, e é processada pelas mais variadas formas.

68. A modalidade de afixação de 'posters' com reproduções fotográficas do estabelecimento, é talvez, uma das mais difundidas e, para comprová-lo, basta que se visite qualquer agência de turismo onde tais 'posters' são afixados em profusão, restando dizer que, a obsolência, nesse tipo de publicidade é notória, razão pela qual a ativação de tal material de publicidade não está obrigada a ativação."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

38.

Aduz-se mais que a exigência de notas fiscais de remessas desses posters para as agências de publicidade bem como troca de correspondências para seu envio, além de serem argumentos novos, seu não atendimento não significa necessariamente falta de prova da necessidade da despesa.

Ademais, são argumentos que dizem respeito muito mais a prova da existência ou não de tais posters, que, rigorosamente não estava em jogo. Não se questionou a confecção e realidade dos posters. Militando convencimento de que os mesmos existiram, apresenta-se-me lógica sua conexão com o negócio e ramo da atividade da recorrente.

7. Despesas com veículos. Exercícios de 1986, 1987 e 1988.

Item 5 da impugnação (fls. 58).

Não procedem as razões do recurso quanto a essa parte. Não houve a mínima identificação e justificação que pudesse explicar os gastos com veículos. É plausível, pelo menos em tese, as ponderações de que algum veículo deve ter sido usado no caso, porém, isso, assim, em tese, não justifica os rigores que devem ser atendidos nesse tipo de dedutibilidade.

A jurisprudência é tradicional no sentido de que não contam aspectos como o da insignificância dos gastos, etc.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, porque tempestivo, e no mérito por prover-lhe em parte, para excluir da tributação, nos respectivo exercícios, os seguintes valores:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

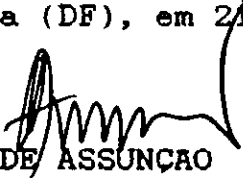
PROCESSO NR. 13883/000.178/90-71

Acórdão nr. 103-12.513

39.

<u>Exercício/87</u>	<u>Exercício/88</u>	<u>Exercício/89</u>
90.000,	91.774,00	4.255.375,
24.000,	806.054,00	<u>412.157,</u>
66.000,	1.037.556,94	
<u>62.306</u>	<u>55.000,00</u>	
242.306	1.990.384,94	4.667.531,

Brasília (DF), em 21 de julho de 1992.


DICLER DE ASSUNÇÃO - RELATOR

