



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

ROCESSO Nº. : 13941-000.055/92-60
RECURSO Nº. : 107.183
MATÉRIA : IRPJ - EXS.: 1989 e 1990
RECORRENTE : CASA SERGIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
RECORRIDA : DRF EM FOZ DO IGUAÇU/PR
SESSÃO DE : 05 DE DEZEMBRO DE 1995
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.600

SUPRIMENTO DE CAIXA - Provado que os recursos foram transferidos do patrimônio dos sócios e a efetiva entrega à empresa, não mais cabe tributação com base no art. 181 do RIR/80.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - O valor residual ínfimo não permite a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil e portanto a glosa da despesa correspondente.;

OMISSÃO DE COMPRAS - A alegada infração deve ser corroborada por documentos e métodos não presuntivos. Comparação de percentual de lucratividade bruta por amostragem em algumas mercadorias, sendo este inferior ao registrado na contabilidade, não permite inferir-se omissão de compras por ausência de custos respectivos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CASA SERGIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros SÉRGIO MURILO MARELLO(suplente convocado), que mantinha a exigência relativa aos suprimentos de caixa nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13941-000.055/92-60
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.600

valores de CZ\$ 200.000,00, CZ\$ 2.600.000,00, CZ\$ 500.000,00 e CZ\$ 3.000.000,00 e MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, quanto a estes dois últimos.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 ABR 1996



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13941-000.055/92-60
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.600

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RICARDO JANCOSKI, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ ANTONIO MINATEL e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Cal', is written over the name 'LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA'.

Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

R E L A T Ó R I O

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, de fls.49, são as seguintes as alegadas infrações:

1- Omissão de receitas operacionais caracterizada por suprimimento de caixa efetuado pelo sócio sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário. Infração capitulada no art. 181 do RIR/80.

2- Glosa de despesas com contratos de arrendamento mercantil por conterem valor residual mínimo, precisamente 1%, fato que caracterizaria os mesmos como compra e venda a prazo.

3- A terceira infração está assim descrita às fls. 10: "Omissão de receitas operacional caracterizada por omissão de custos (compras) pela apropriação indevida do lucro bruto em comparação com os custos dos bens e serviços vendidos. A informação do contribuinte que desconhece a margem bruta do lucro atribuída na comercialização de seus produtos de revenda, pois varia de produto p/ produto, motivou exame deste nas notas fiscais de vendas conforme abaixo demonstrado, levando a constatação que o lucro bruto foi majorado, não mostrando efetividade de suas operações".

Segue demonstrativo no qual o auditor autuante, através de amostragem, procurou identificar o percentual de lucro bruto em cada operação, mediante a comparação dos valores de venda e compra de cada item selecionado, líquidos de ICM e fretes. Apurou em seguida a média de lucratividade bruta e comparou-a com lucratividade dos valores contabilizados. Sendo o valor contabilizado superior àquele encontrado em sua auditoria, concluiu que "observa-se majoração indevida de lucro, o que levou a empresa a omitir custos, não registrando desta forma todas as aquisições do período, ocasionando desta forma omissão de receitas operacionais".

Irresignada, a autuada apresentou tempestiva impugnação com as seguintes razões de defesa:

1- Contesta a autuação por suprimimento afirmando que as operações derivam de recursos providos pelo sócios conforme contratos e cheques que junta, docs de fls. 67 a 150.

2- Argumenta também que o contratos de arrendamento mercantil não pode ser considerado como de compra e venda a prazo pois os mesmos estão em conformidade com a Lei 6099/74 e

Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

legislação posterior que disciplina a matéria. Enfoca o fato de que somente poderia-se considerar descaracterizado o contrato se houvesse exercício antecipado da opção de compra, fato no caso inexistente.

3- No tocante a última infração alegada, omissão de compras, contesta os cálculos do digno auditor, refazendo-os para concluir que o levantamento original estava eivado de erros sendo difícil apurar-se de forma individualizada, produto a produto os custos correspondentes.

Decisão monocrática às fls. 203, mantendo "in totum" o lançamento, cuja ementa é no seguinte teor, verbis:

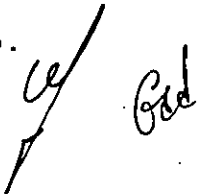
"Considera-se omissão de receitas, os valores lançados como suprimento de caixa pelos sócios, e não comprovados como origem externa à empresa.

O valor residual irrisório, no contrato de arrendamento mercantil, tem por efeito transformar o valor contratado em financiamento para aquisição do bem arrendado e faz com que a operação se transforme em compra e venda.

Mantém-se o lançamento do crédito tributário, quando a empresa omite receitas operacionais subavaliando custos."

Novamente irresignada, a ora recorrente traz a este Colegiado as mesmas razões expostas na impugnação, sendo desnecessária nova descritiva.

É o relatório.



Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

V O T O

Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Suprimento de Caixa

A primeira matéria a ser tratada diz respeito ao suprimentos de caixa efetuados pelos sócios e considerados como receita omitida por força da presunção do artigo 181 do RIR/80.

Meu entendimento nesta matéria tem sido um pouco diverso de julgados conhecidos deste Colegiado. Percebo que a norma, ao criar uma presunção juris tantum, invertendo o ônus da prova para o contribuinte, tem como limite de interpretação do termo origem dois pontos bem distintos, porém, interligados:

a) Primeiro, não pode uma presunção relativa transformar-se em ficção jurídica. Isto quer dizer que a prova a ser produzida não pode ser impossível de ser alcançada, como sói acontecer quando os sócios renovam-se em uma sociedade e busca-se desta última produzir prova da origem dos recursos auferidos pelos sócios para fazer frente ao ingresso de caixa na sociedade.

b) Segundo, a esfera jurídica das pessoas físicas dos sócios, salvo doutrina do "disregard of legal entity", é diversa daquela da sociedade, não se permitindo interligar auditorias que somente caberiam no âmbito da pessoa física com aquelas realizadas em processos cujo sujeito passivo é a pessoa jurídica.

A resposta de como o sócio, pessoa física, obteve recursos para o suprimento só cabe a ele responder em processo cuja sujeição passiva seja sua. A sociedade não possui poder de polícia para auditar o próprio sócio. São pessoas distintas. Daí entendo que o termo origem aplicado no diploma que capitula a alegada infração só pode ser entendido com a necessidade de comprovar-se que o recurso derivou do patrimônio do sócio, como por exemplo uma conta bancária. Como lá adentrou deve ser perquirido em processo próprio da pessoa física. Este o sistema legal vigente, smj.

Os documento anexados ao processo são suficientes a comprovar que os recursos derivaram do patrimônio do sócio no momento da transferência à empresa, bem como comprovam a efetiva entrega por depósitos. Julgo, portanto, comprovadas a efetiva entrega e origem, esta última na interpretação dada acima.

W/ GA

Processo n° 13941/000.055/92-60

Acórdão n° 108-02.600

Recurso n° 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

Arrendamento Mercantil

Já tive oportunidade de me pronunciar diversas vezes sobre o tema. Meu entendimento evolui para a conclusão de impossibilidade de descaracterização do contrato específico, em qualquer hipótese das normalmente levantadas pelo Fisco para tanto. São os seguintes meus argumentos.

Três são os motivos que a Receita Federal tem se pautado a produzir tal efeito. Seja porque o valor residual é ínfimo, normalmente 1% do valor do bem arrendado, seja porque o prazo de vida útil do bem supera o prazo contratual ou seja porque as contraprestações são irregulares, permitindo demasiada concentração de despesas nos primeiros anos do contrato.

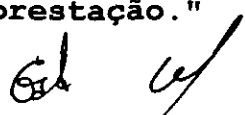
A questão referente a descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil vem sofrendo profunda revisão na jurisprudência deste Colegiado. Hodiernamente, a maioria das autuações só se mantém quando ocorre concentração das parcelas pagas. A meu ver, nem neste caso cabe a descaracterização.

No campo da hermenêutica do direito tributário, afloram dúvidas quanto à possibilidade de utilização da interpretação econômica ou finalística. Há aqueles que defendem este método interpretativo baseado no disposto no art. 109 do CTN. Diversamente, outros concluem que este mesmo artigo está direcionado ao legislador, facultando-lhe conceber efeitos tributários diversos daqueles que normalmente teriam os institutos de direito privado.

Para solução do problema em foco não necessitamos alcançar tão tormentosa questão. Isto porque a própria lei de regência da matéria definiu o limite de interpretação viável a produzir efeitos de compra e venda ao contrato de arrendamento mercantil. Transcrevo o art. 11 da Lei 6.099/74:

"Art. 11 - Serão considerados como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil.

§ 1º - A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições desta Lei será considerada operação de compra e venda a prestação."



Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

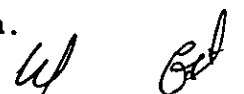
Assim, o campo de interpretação possível para permitir transformar o conteúdo do contrato será necessariamente um dos seguintes: a) Desacordo com disposições formais da legislação; prazo mínimo, tipo de objeto do contrato, antecipação da opção de compra, etc. e b) desacordo com a finalidade do instituto no Direito Pátrio.

O primeiro destes elementos, desacordo formal, é de fácil constatação, bastando para tanto confrontar-se a literalidade da lei com as disposições contratuais. Dentro deste aspecto, o contrato que constitui o objeto da autuação não merece reparos. O acordo está dentro do prazo mínimo estabelecido na Resolução BACEN 980/84 e prevê opção de compra a seu final.

Já o segundo elemento importa em análise perquiridora do instituto do "leasing", seus objetivos, como adotado no direito pátrio. Neste particular, entendo que no Brasil, o arrendamento mercantil tem natureza de contrato financeiro, distinto do "leasing" puramente operacional. Este último tipo, operacional, é normalmente efetuado pelo próprio fabricante, que contratualmente se obriga a manter suporte pela utilização do equipamento arrendado. Já o financeiro é efetuado por instituição do sistema financeiro ou bancário, diversa do fabricante, e se constitui na verdade em financiamento para aquisição de bens, aliviando o fluxo de caixa do arrendatário. Assim se pronunciou o próprio Fisco, no Parecer Normativo nº 18/87, no seus itens 5 e seguintes:

"5 - Em se tratando de arrendamento mercantil, entretanto, a situação é patentemente diversa pois, como é notório, essa prática se constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazos da aquisição de bens de produção. As operações em espécie são regidas por legislação específica, inclusive no plano tributário.

5.1- Os contratos têm como características básicas preverem a amortização da quase totalidade do preço do bem arrendado no decurso da operação que, usualmente, é celebrada pelo prazo mínimo admitido na legislação, - 3 anos em se tratando de bens de vida útil igual ou superior a 5 anos, e 2 anos para os demais bens. Tais prazos, principalmente em relação a imóveis, são notoriamente inferiores ao tempo de vida útil do bem.



Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

5.3- De outra parte, como se trata de financiamento à aquisição de bens, os valores de contraprestações, via de regra, não guardam qualquer correspondência com o valor de arrendamento praticado pelo mercado.

5.4- Na hipótese do arrendatário vir a exercer a opção de compra, esta será realizada mediante pagamento de valor previamente estipulado, quando da celebração do contrato, e que permanece inalterado não obstante a eventual realização de benfeitorias no bem, pelo arrendatário; ademais, não apresenta qualquer vinculação, à época do seu exercício, que com o valor de mercado do bem, quer com o valor intrínseco que ainda conserva, dado o decurso de apenas parte do seu prazo de vida útil.

5.5 - O preço de opção de compra, usualmente irrisório, se confrontado com o valor de mercado do bem ou com o valor intrínseco deste, traduz para a arrendadora, o valor residual garantido a que terá direito independentemente do arrendatário vir a adquirir, ou devolver, o bem.

5.6 - Caso o arrendatário opte por não adquirir o bem é prática freqüente que a arrendadora promova sua alienação, no mercado, apropriando-se do valor residual garantido e entregando a diferença ao anterior arrendatário."

O Banco Central, por seu turno, em duas oportunidades de meu conhecimento, a primeira no ofício enviado pela Diretoria de Mercado de Capitais ao Sr. Secretário da Receita Federal, em 17/12/86 e a segunda no Telex Dimel 87/014, de 10/02/87, dirigido à Associação Brasileira das Empresas de Leasing, externou opinião análoga. Quanto a este último, assim se encontra redigido:

" Entendemos que a distribuição dessas contraprestações durante a vigência do contrato deve ser decidida pelos contratantes, eis que uma maior

Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

concentração de pagamentos no início ou no fim do contrato não descaracteriza o arrendamento financeiro.

Igual raciocínio deve ser feito em relação ao valor residual garantido - VRG que, quase sempre, é o preço de opção de compra. Quanto menor o VRG maior será a recuperação do custo de aquisição pelo arrendador, durante a vigência do contrato, fato que se insere plenamente na filosofia do arrendamento do tipo financeiro."

Considerando então como financiamento para aquisição de bens, como definiu o ato normativo supracitado, é claro que qualquer concentração ou definição de valor residual estariam dentro deste conceito, pois o financiador arrendador, além de buscar se ressarcir do montante vertido o mais rápido possível, quer também deixar para o final do contrato a menor parcela, tudo como expôs o BACEN.

Só haveria uma maneira de considerar o contrato de forma diversa; se a lei assim determinasse. Na verdade, as autuações neste sentido são motivadas pelo benefício fiscal imediato que os contratos de arrendamento provocam. Entretanto, é a própria lei que assim o quer, na axiologia do legislador. Qualquer discussão a respeito foge ao poder do intérprete e pousa na competência legislativa. O benefício é, no atual estágio do direito positivo pátrio, mera elisão fiscal. Com este entendimento concorda Hiromi Higuchi, in Imposto de Renda das Empresas, Ed. Atlas, São Paulo, 1994, 19ª Edição, pag. 170, "verbis":

" A descaracterização do arrendamento mercantil em razão dos prazos contratuais serem inferiores à expectativa da vida útil dos bens não tem amparo legal porque todos os contratos obedecem ao prazo mínimo fixado na legislação de arrendamento mercantil.

A descaracterização com fundamento no valor residual irrisório também não tem amparo legal porque não é vedado pela legislação.

A descaracterização com fundamento na concentração do contrato nas primeiras prestações pode ser fundamento que

Processo nº 13941/000.055/92-60

Acórdão nº 108-02.600

Recurso nº 107183

Recorrente: Casa Sérgio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.

justifique sob o ponto de vista econômico, mas não tem fundamento jurídico. A culpa é da própria legislação."

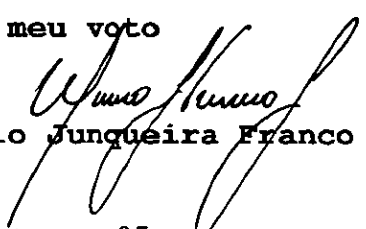
Neste aspecto cabe razão à recorrente. Vale ressaltar, devido ao relatório que me coube, que a matéria restringe-se no momento ao valor residual ínfimo, motivou que norteou o Acórdão, ensejando a ementa.

~~Por fim, cabe apreciação quanto à terceira alegada infração.~~
Confesso não concordar com a metodologia adotada pelo digno Auditor autuante neste tópico. A amostragem tomada não merece ser tomada como parâmetro e muito menos o raciocínio adotado.

Presumiu-se a omissão de custos e afirmou-se a majoração indevida do lucro. Fatos favoráveis ao fisco por incremento da base de cálculo. Não concebo possível, ao comparar percentual menor de lucro bruto em determinados produtos individualmente, universo reduzido em comparação à atividade da recorrente, com percentual geral conforme livros, inferir-se que o ocorrido foi omissão anterior a possibilitar compras à margem da escrituração, sem afetar custos. Método inseguro e por isso mesmo inócuo a gerar tributo, pois meramente presuntivo sem autorização legal e quando muito indiciário, a exigir um maior aprofundamento da auditoria.

Isto posto, voto por conhecer do recurso para no mérito, dar-lhe provimento.

É o meu voto


Mário Junqueira Franco Júnior, Relator

Brasília, 05 de dezembro de 1995.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13941-000.055/92-60
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.600

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em **12 ABR 1996**

A handwritten signature in dark ink, appearing to read 'Gadelha'.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

PRESIDENTE

Ciente em

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL