



MINISTÉRIO DA FAZENDA

aln/

Sessão de 12 de dezembro de 19 83.

ACORDÃO Nº 103-05.942

Recurso nº 87.322 - IRPJ - EXS. 1980 e 1981

Recorrente GRENDENE S/A

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAXIAS DO SUL (RS)

IRPJ - REAJUSTE DO PREÇO DE SERVIÇOS. Inaceitável a dedutibilidade da importância relativa ao reajuste do preço de serviços, ao findar o período-base, em circunstâncias e proporções que revelam total ausência de justificativa plausível.

IRPJ - "LEASING" - APROPRIAÇÃO DE DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. O aglutinamento das despesas de arrendamento, no início do prazo do contrato, mais caracteriza compra e venda a prazo, com financiamento. Todavia, se o feito não se afasta da discussão em torno do contrato de "leasing", não há como ignorar o art. 235 do RIR/80, no qual, a respeito de despesas pagas, se autoriza a apropriação no exercício do pagamento.

IRPJ - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS. Para que os créditos sejam considerados incobráveis, é necessário demonstrar, claramente, que foram esgotados os meios normais de cobrança, segundo as circunstâncias de cada caso.

IRPJ - TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS MEDIANTE SIMULAÇÃO. Há evasão ilegal de tributos quando se criam oito sociedades de uma só vez, com os mesmos sócios, com o intuito aparente de revenda de produtos da indústria mentora do expediente, mas com o objetivo oculto, depois admitido, de pagar menos tributo, ao amparo do regime do lucro presumido.

IRPJ - FALSIDADE MATERIAL OU IDEOLÓGICA. Não chega a caracterizar essas espécies de falsidade, a ponto de se tributar metade da receita omitida, a criação de sociedades em profusão com o intuito de diluir receitas e diminuir a carga tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRENDENE S/A:

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cr\$33.890.076,06, no exercício de 1981, bem como a multa prevista no art. 733, § único, do RIR/80, no valor de Cr\$78.484.993,50, no mesmo exercício. Foram vencidos os Conselheiros Amaury José de Aquino Carvalho, Dícler de Assunção, Francisco Xavier da Silva Guimarães e Sebastião Rodrigues Cabral, na parte em que ainda proviam Cr\$..... 73.689.279,00, também em 1981.

Sala das Sessões, em 12 de dezembro de 1983


URGEL PEREIRA LOPES PRESIDENTE e RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


HÉLIO DE FARIAS

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

15 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

LÓRGIO RIBEIRO

MIGUEL RENDY



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1020/051.162/81-24

RECURSO Nº: 87.322

ACÓRDÃO Nº: 103-05.942

RECORRENTE Nº: GRENDENE S/A

RELATÓRIO

GRENDENE S.A., jurisdicionada à D.R.F. em Caxias do Sul - RS, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 01, e o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal de fls. 03/11, de 16.9.81, foram apuradas as irregularidades a seguir resumidas:

1. EXERCÍCIO DE 1980

1.1. Exclusão indevida, na declaração, de lucro inflacionário diferido do ano-base de 1978..... 598.357,73

1.2. Lançamento indevido de despesa, a título de suplementação de preço de serviços que teriam sido prestados por APE-PLÁSTICOS LTDA., pertencente a Alexandre Grendene Bartelle e Pedro Grendene Bartelle, diretores da fiscalizada, sem que fosse apresentada qualquer justificativa para o reajuste do preço 5.621.349,12

2. EXERCÍCIO DE 1981

2.1-Exclusão indevida, na declaração, de lucro inflacionário diferido do ano-base de 1979..... 4.674.800,54

7.

Acórdão nº 103-05.942

2.2-Lançamento de despesas de "Propaganda e Publicidade", no ano-base de 1980, pagas efetivamente em 1981.....	19.280.526,30
2.3-Lançamento indevido em despesas de valores que deveriam ser imobilizados, por se referirem a construções, conforme relação.....	5.739.030,00
2.4-Lançamento de despesas com arrendamento mercantil, com inobservância do regime de competência, conforme discriminado.....	
Contrato nº 420/80-01: 17.593.333,36	
Contrato nº 420/80-02: 8.844.277,80	
Contrato nº 420/80-03: 5.759.399,84	
Contrato nº 420/80-04: <u>1.693.065,06</u>	33.890.076,06
2.5-Lançamento de despesas com passagens aéreas de pessoas estranhas aos quadros da empresa, conforme discriminado.....	198.354,00
2.6-Lançamento a débito da Provisão para Devedores duvidosos de duplicatas consideradas incobráveis, sem que tivessem sido esgotados os meios de cobrança, conforme relação.....	1.811.598,50
2.7-Durante o mês de dezembro de 1980, a fiscalizada efetuou compras de matrizes de 3 empresas (nomes e valores discriminados). Tendo em vista o prazo médio de duração das referidas matrizes, estas deveriam constar do inventário de 31.12.80, o que não ocorreu, vez que foram lançadas diretamente a despesas (duas das empresas pertencem a diretores da fiscalizada)..	19.440.000,00
2.8-Omissão de receita caracterizada por sub-faturamento, "conforme se demonstra": (segue-se longa descrição dos fatos, operações e documentos).....	73.689.279,00
2.9-Idem, subitem 2.8, relativamente ao ano-base de 1981, exercício de 1981, tributada como receita omitida no curso do exercício(50%). 156.969.987,00 X 50% =	78.484.993,50



Acórdão nº 103-05.942

Fez-se o seguinte demonstrativo do imposto devido:

Demonstrativo do Imposto Devido:

Exercício de 1980 - Ano-Base de 1979

Lucro Real conforme declaração.....	Cr\$	83.972.349,00
(+) mais valores tributados no exercício....	Cr\$	6.219.706,00
TOTAL.....	Cr\$	90.192.055,00

Imposto:

à alíquota de 35%.....	Cr\$	31.567.219,00
(+) adicional DL 1704/79.....	Cr\$	3.009.602,00
Sub-Total.....	Cr\$	34.576.821,00

(-) menos valores tributados conforme declaração.....	Cr\$	32.088.939,00
IMPOSTO DEVIDO.....	Cr\$	2.487.882,00

Exercício de 1981 - Ano-Base de 1980

Lucro Real conforme declaração.....	Cr\$	1.012.243.627,00
(+) mais valores tributados no exercício....	Cr\$	158.723.664,00
TOTAL.....	Cr\$	1.170.967.291,00

Imposto:

à alíquota de 35%.....	Cr\$	409.838.551,00
(+) adicional DL 1704/79.....	Cr\$	56.223.364,00
Sub-Total.....	Cr\$	466.061.915,00

(-) menos valores tributados conforme declaração.....	Cr\$	402.572.450,00
IMPOSTO DEVIDO.....	Cr\$	63.489.465,00

3. Tempestivamente, a autuada ofereceu a impugnação de fls. 127/154. Começou por declarar-se conformada com a tributação relativa aos subitens 1.1, 2.1, 2.2, 2.3 e 2.5.

Quanto aos subitens em litígio, aduziu:

Despesas de suplementação do preço de serviços
(subitem 1.2).

Que é irrelevante o fato de a empresa beneficiária pertencer aos diretores da autuada.

M.

Acórdão nº 103-05.942

Que a justificativa do lançamento, no final do ano, de uma suplementação do preço está devidamente exposta em correspondência endereçada pela APE-PLÁSTICOS LTDA. à impugnante, de que foi fornecida cópia aos autuantes e da qual junta nova cópia. Nada há de estranho, nem irregular, sendo até usual, no tipo de prestação de serviços em causa, a deficiência de cálculo de custos. Por pertencer a empresa aos diretores da autuada não houve maior preocupação quanto à recuperação, em tempo oportuno e hábil, dos valores objeto dos custos mal calculados anteriormente. De outrolado, a despesa lançada na impugnante foi apropriada como receita na emittente da Nota Fiscal.

Apropriação das despesas com "leasing". (subitem 2.4).

Que o raciocínio da fiscalização, apropriando as despesas pelo regime de competência, levou ao entendimento de que, se o contrato for por 36 meses, o valor mensal há de ser 1/36 avos do valor total contratado, independentemente do fato concreto de que os pagamentos são feitos por montantes diversos, em função de cláusulas contratuais. Não faz qualquer menção o Auto, entretanto, à circunstância de que as quantias apropriadas como despesas do ano-base de 1980 correspondem aos pagamentos efetuados e realizados, na conformidade das cláusulas contratuais em cada caso.

Exemplificando com o contrato nº 420/80-01, no valor total de Cr\$ 22.408.000,00, já incluídos os encargos, demonstra a seguinte forma de pagamento:

- 1 parcela de Cr\$ 1.000.000,00, na apresentação;
- 6 parcelas de Cr\$ 3.388.000,00, cada uma; e
- 30 parcelas de Cr\$ 36.000,00, cada uma.

Parcelas essas consecutivas, vencendo-se a primeira em 30.07.80 e a última em 30.06.83.

Durante o ano de 1980 foram pagas, além da importância devida na apresentação, mais as 6 parcelas de Cr\$3.388.000,00, totalizando Cr\$ 21.328.000,00, contabilizados como despesa.

M.

Acórdão nº 103-05.942

De modo idêntico quanto aos outros contratos.

Cita o art. 235 do RIR/80, para ressaltar que se trata de norma excepcional. Friza que os contratos de arrendamento mercantil são formas especiais de aquisição, merecendo o estímulo dispensado pelo legislador de permitir a apropriação dos valores pagos como custos ou despesas, ao invés de incorporação ao Ativo Permanente, com todas as consequências fiscais daí decorrentes. Que nem a Lei nº 6.099/74, nem seu Regulamento expedido pelo Banco Central, por meio da Resolução nº 351/75, dispõem que as prestações devam ser de valor igual e uniforme. De igual modo, o Parecer Normativo CST nº 3/76. Não há nenhum fundamento para que a apropriação se faça pelo prazo do contrato. De outro lado, na medida em que a autuada apropria os valores efetivamente pagos como despesas, a arrendante apropria-os como receita, não havendo, assim, prejuízo para o Fisco.

Duplicatas consideradas incobráveis (subitem 2.6)

Alega que o valor glosado corresponde a 0,045% do total do movimento de vendas de 1980; e que, praticamente, a totalidade dos títulos lançados tem valor pouco superior ao limite de Cr\$ 6.000,00. Que não é exato que não foram esgotados os meios de cobrança, concepção relativa que não pode ignorar o valor do crédito, o domicílio do devedor etc. Se o devedor está desaparecido, por exemplo, seria tolice efetuar despesas, muitas vezes superiores ao valor do crédito, para atender à letra fria da lei.

Prossegue historiando em torno de suas condições de operacionalidade, no plano territorial, aduzindo que todos os títulos foram levados a protesto e confiados aos cuidados de advogados, que os devolveram com a informação de que são incobráveis na prática, tudo conforme comprovantes anexos.

Lançamento, como despesa, da aquisição de matrizes em dezembro de 1980 (subitem 2.7).

Sustenta que a própria fiscalização reconheceu que as matrizes tinham vida útil inferior a um ano, só exigindo que

17.

constassem do inventário de 31.12.80 por adquiridas nesse mês. Contudo, o art. 193 do RIR/80 é claro ao estabelecer como requisito para imobilização o prazo de vida útil que ultrapasse um ano. Ademais, procedeu de acordo com o Parecer Normativo nº 20/78 quanto ao momento de apropriação como despesa.

Omissão de receita no ano-base de 1980 (subitem 2.8)

Neste passo do relatório, para melhor ajuizamento dos argumentos da defesa, é conveniente fazer uma síntese dos fatos arrolados pela fiscalização no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal.

Em 02.5.80 foram criadas por Alexandre Grendene Bartelle e Pedro Grendene Bartelle, diretores da autuada, as seguintes empresas:

ALPENE - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

COMERFAR - Comercial de Calçados e Representações Ltda.

MONEY - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

TRIO - Comercial de Calçados e Representações Ltda.

APN - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

NEPEALEX - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

SILVER - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

COMERCAL - Comercial de Calçados e Representações Ltda.

As 4 primeiras com endereço à Rua Júlio de Castilhos, 821 e as 4 restantes à Rua Angelo Antonello, 21.

Diz a fiscalização que, na prática, as empresas têm o mesmo endereço, que é coincidente com o que a GRENDENE S.A. ocupa para seus departamentos administrativo, contabilidade etc.

A finalidade principal das empresas seria a aquisição de mercadorias de terceiros para revenda. No caso, calçados da Grendene S.A.

As empresas SILVER, NEPEALEX, COMERCAL E COMERFAR não possuem qualquer funcionário; as restantes têm 1 (um) funcioná

7.

rio cada uma.

A partir de agosto/80, a GRENDENE S.A., recebendo pedidos diretos de alguns de seus representantes comerciais, em lugar de emitir Nota Fiscal de venda diretamente aos adquirentes, o faz através das tais empresas criadas, transferindo-lhes as mercadorias por preço muito inferior ao que pactuou com os compradores. As empresas, por sua vez, emitem Nota Fiscal aos compradores, pelo preço por eles ajustados com a GRENDENE S.A.

Alguns exemplos:

I- Produto: Melissa Zig-Zag

Preço para ALPENE Ltda: Cr\$ 198,00 /par - Nota Fiscal nº 8902

Preço para qualquer outro comprador: Cr\$ 330,00/par - Notas Fiscais nºs 8919, 8923 e 8927.

Preço de venda da ALPENE = Cr\$ 330,00/par - Nota Fiscal nº 001

OBS.: mesmo representante comercial e mesmo pedido.

II- Produto: Sandália Karina III

Preço para TRIO Ltda.: Cr\$ 100,80 - Nota Fiscal nº 12854

Preço para qualquer outro comprador: Cr\$ 168,00- Notas Fiscais nºs. 12869, 12870 e 12871.

Preço de venda da TRIO Ltda: Cr\$ 168,00 - Nota Fiscal nº 011

OBS.: mesmo representante comercial e mesmo pedido

III- Produto: Melissa Verão

Preço para ALPENE LTDA: Cr\$ 195,00 - Nota Fiscal nº 18545

Preço para qualquer outro comprador: Cr\$ 325,00- Notas Fiscais nºs. 18544, 18549 e 18550.

Preço de venda da ALPENE Ltda - Cr\$ 325,00 - Nota Fiscal nº 057.

Obs.: mesmo representante comercial e mesmo pedido.

IV- Produto: Melissa Maiami

Preço de venda para COMERFAR LTDA: Cr\$ 237,00 - NF nº 18643

Preço para qualquer outro comprador: Cr\$ 395,00- Notas Fiscais nºs 18632, 18640 e 18645.

Preço de venda da COMERFAR LTDA: Cr\$ 395,00 - NF 020

Obs.: mesmo representante comercial e mesmo pedido.

h.

Acórdão nº 103-05.942

De se notar que nas mesmas datas em que a GRENDENE S.A. transfere mercadorias para as empresas comerciais, estas emitem Notas Fiscais de vendas aos compradores.

Concluiu a fiscalização que, de fato, as vendas efetuadas através das 8 (oito) empresas comerciais são da GRENDENE S.A., ainda pelas seguintes razões:

- a) As empresas comerciais não possuem estrutura, instalações e tudo o mais que uma empresa necessita para exercer atividades; algumas, como já foi dito, não possuem um funcionário sequer;
- b) Quando uma mercadoria vendida com Nota Fiscal de qualquer das empresas comerciais é devolvida, esta mercadoria é, também devolvida à GRENDENE SA;

Exemplo:

Pela Nota Fiscal nº 012287, de 03.10.80, no valor total de Cr\$ 403.920,00, a GRENDENE SA transfere mercadorias, 2400 pares de Melissa ALPENA - Comércio de Calçados e Representações Ltda. Esta, por sua vez emite Nota Fiscal nº 023, também de 03.10.80, no valor total de Cr\$ 673.200,00, remetendo a mesma mercadoria para a firma "Calçados Ouro Negro Ltda", com endereço à rua Gomes Cardim, 172/174 - Brás - São Paulo - Capital. No tar que tanto na Nota da GRENDENE SA quanto na da ALPENE LTDA, o vendedor é o mesmo bem como, os mesmos são, também, os pedidos - Octacilio - 2471-2468/80.

Em 24.10.80, a ALPENE emite Nota Fiscal de Entrada, de nº 001, recebendo em devolução a mercadoria vendida à OURO NEGRO LTDA. Emite, a seguir, a Nota Fiscal nº 026, em 27.10.80, devolvendo à GRENDENE SA, a mercadoria recebida.

- c) As despesas de COMISSÕES, pelas vendas que teriam sido efetuadas pelas empresas comerciais, são PAGAS PELA GRENDENE SA, que a isto não estaria obrigada, uma vez que não possui contrato firmado com qualquer de seus representantes comerciais. Ver Termo de Solicitação de Esclarecimentos anexo às folhas 124.

Resumindo:

A GRENDENE diminui seu faturamento ao repassar mercadorias a preços muito inferiores às empresas comerciais. Não diminui seus custos, uma vez que as despesas de COMISSÕES continuam sendo por ela (GRENDENE) pagas.

As empresas comerciais, com exceção dos

h.

Acórdão nº 103-05.942

fretes pagos para o transporte das mercadorias até seu destino final, não têm outras despesas.

Acrescente-se que não existe movimentação de mercadorias da GRENDENE para as empresas comerciais. Muito embora constem das Notas Fiscais de transferência nomes de transportadoras, esta movimentação é fictícia.

Do exposto, e considerando que as 8(oito) empresas comerciais apuram seus resultados com base no lucro presumido, verifica-se que a prática adota da pela GRENDENE SA e pelas empresas, causa grave prejuízo à Fazenda Nacional.

Retornando à impugnação da autuada, vejamos suas razões:

Que as 8 (oito) empresas não são inexistentes, como dá a entender o Auto de Infração. São todas legalmente estabelecidas, como se comprova com os documentos anexados. Informa o endereço, nº CGC e outros registros, alvarás etc. Todas apresentaram declarações com base no lucro presumido e, embora desobrigadas, mantêm escrituração contábil regular. Têm como sócios os diretores da impugnante, dado que não há qualquer proibição nesse sentido. Confirma a operacionalidade descrita no Auto de Infração, justificando o preço inferior por se tratar, na espécie, de venda a atacadista.

Diz que, entretanto, há milhares de vendas que são feitas a terceiros pelos mesmos preços praticados com as empresas em questão, não sendo, portanto, verdadeira a amostragem feita através das Notas que estão relacionadas no Auto de Infração.

Relaciona Notas Fiscais, por amostragem, para documentar sua assertiva.

Afirma que não é exato que os pedidos recebidos pela impugnante sejam atendidos diretamente pelas empresas. Elas é que efetuam suas vendas e recebem os pedidos diretamente dos lojistas.

Que nada há de irregular na devolução que as empresas fazem à impugnante, de mercadorias devolvidas pelos compradores, pois está em causa a "garantia do produto". Uma vez devolvido, por apresentar defeitos, são também devolvidos à impugnante,

Acórdão nº 103-05.942

num procedimento idêntico do adotado para qualquer comprador.

Que também não há nada de reprovável ou estranhável em que a impugnante pague comissões aos seus representantes exclusivos nas áreas onde são feitas vendas diretamente por ela ou por outrem, incluindo as empresas nominadas. Esses pagamentos são feitos por força da Lei nº 4.886, de 09.12.65, art. 31.

Que é leviana a afirmação de que exista "movimentação fictícia" das mercadorias, apesar de toda a documentação existente, e que as empresas comerciais não têm qualquer despesa, com exceção dos fretes.

Para demonstrar esta assertiva, a impugnante firma a premissa de que a autuação teve por fulcro o fato de as 8 (oito) empresas serem tributadas com base no lucro presumido. Assim, prossegue a defendente: ("se, ao contrário, as Empresas estivessem sendo tributadas pelo regime do "lucro real", entendem os Fiscais, na da de irregular haveria, nem tão pouco "omissão de receita").

Na sequência:

"É até compreensível que funcionários novos, dedicados à função, fiquem indignados quando verificam que um contribuinte, utilizando faculdades que a lei lhe dá, logra praticar evasão legal, diminuindo o montante do tributo que tenha a pagar" (destaque do original).

Porém - aduz a impugnante - não se justifica que desse zelo altamente louvável resulte a prática de erro grosseiro e primário, a partir de um raciocínio que tem como alicerce um fundamento falso.

Passa, então, à análise do que é, para os efeitos legais, omissão de receita.

Invoca os arts. 157 e 743 do RIR/80. Descreve o que entende por modalidade mais usual de fraude. Diz que, segundo o RIR/80, são as seguintes as hipóteses em que se configura a omissão de receitas:

"(a) pela existência de saldo credor de caixa e de passivo fictício (art. 180);

h.

- b) por suprimentos não comprovados à Caixa por Administradores, Sócios ou Titulares (art. 181); e
- c) pela verificação de falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante do imposto devido, ou diferir seu pagamento (art. 158)."

Passa à análise dessas hipóteses.

Em prosseguimento aduz que o Agente Fiscal deve ter muito cuidado, ao examinar os registros e a escrituração do contribuinte, antes de capitular a existência de omissão de receita, pois o ônus da prova é seu. Contudo, no caso dos autos, não existe omissão de receita, conclusão a que se chega a partir do próprio Auto de Infração. O que existiu, na realidade, foi uma transferência de receita, representada pela diferença de preço nas transações entre a impugnante e as demais empresas, pois a receita que não se realizou na impugnante foi nelas realizada.

O resultado contido dentro dessa receita, que não foi tributado (porque não realizado) na impugnante, foi tributado nas demais empresas, ainda, que sob regime de determinação diferente.

Omissão de receita teria havido se a impugnante, tendo recebido Cr\$ 330,00 por par de sandália Melissa Zig-Zag de sua fabricação, ao vendê-las à ALPENE, por exemplo, tivesse emitido a Nota por apenas Cr\$ 198,00, deixando de registrar a diferença efetivamente recebida, que assim não teria sido contabilizada. Ora, é o Auto de Infração quem demonstra que a venda à ALPENE foi por apenas Cr\$ 198,00, que as revendeu a terceiros por Cr\$ 330,00. Fica evidente que não houve receita, e não se pode omitir o que não se realizou.

Além disso, o montante de Cr\$ 73.689.279,00 não é correto. É constituído pela diferença entre as "entradas" e "saídas" dos livros fiscais de ICM e representa, portanto, a diferença bruta entre os preços de compra e de venda de cada empresa. Ora, além do próprio ICM incidente sobre a diferença, cada empresa tem seus custos próprios (aluguel, salários, luz, PIS, "pro labore", custos administrativos, impressos etc.), o que reduz o "lucro efe-

H.

tivo" a uma quantia muito inferior àquele montante.

Ademais, todas elas pagaram imposto de renda, calculado sobre a "receita bruta", embora a uma alíquota favorécida, conforme declarações juntas, e o reflexo na pessoa física dos sócios não se verificou porque os resultados auferidos pelas empresas foram: (a) parte, segundo os critérios mínimos legais, distribuídos e incluídos nas declarações de pessoas físicas dos sócios relativas ao ano-base de 1980, nas cédulas "C" e "F"; e (b) o restante (diferença entre o "lucro presumido" sujeito à tributação e o lucro efetivo das operações) está em poder delas, conforme se vê dos seus balanços, em condições de serem no futuro aos sócios (quando serão tributados nas pessoas físicas) ou incorporados ao capital (na forma do Parecer Normativo nº 15/77).

Analisa, a seguir, o direito de as empresas nominadas gozarem dos benefícios da tributação pelo regime do "lucro presumido".

Conclui afirmativamente, arrematando: "A diminuição final do imposto a pagar constitui, evidentemente, uma evasão legal, e nunca uma sonegação ou uma omissão de receita".

Omissão de receita no ano-base de 1981 (subitem 2.9).

Diz que essa parte da exigência reveste-se de uma característica especialmente grave, porque o fundamento legal invocado para aplicação da multa é o art. 158 c/c o art. 733, parágrafo único do RIR/80, que tratam de falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstrações financeiras, única hipótese em que é possível penalizar o contribuinte antes do término da ocorrência do fato gerador do tributo.

Reporta-se à defesa relativa ao subitem anterior, quanto à caracterização de omissão de receita, transcreve o verbebo FALSIDADE do "Vocabulário Jurídico" de De Plácido e Silva e arremata que a capitulação não tem qualquer base legal ou lógica, não sabendo como explicá-la, a não ser atribuindo-a à falta de experiência e ao desconhecimento dos critérios legais e contábeis de apu

B.

Acórdão nº 103-05.942

ração de resultados.

4. Informação fiscal a fls. 502/507. Quanto ao subitem 1.2 - Suplementação de despesas, relaciona as Notas Fiscais juntas por cópia às fls. 491/500 para demonstrar que o preço unitário por kg. de sucatas de plásticos recuperadas foi de Cr\$ 5,00 de 28.02.79 a 10.05.79; de Cr\$ 6,00, de 04.06.79 a 06.07.79; de Cr\$.. 8,00 de 06.07.79 a 09.10.79 e de Cr\$ 30,00 de 30.10.79 a 31.12.79. Assim, dentro do próprio exercício os preços foram reajustados. Logo, não caberia, em 31.12.79, data do encerramento do balanço da impugnante, a omissão de uma nota fiscal, a de nº 39 (fls. 501), a título de complementação do preço de mão-de-obra.

 Quanto ao subitem 2.4 - despesas com arrendamento mercantil - diz que não procede a tese da defendente.

 Assim, se por hipótese, um contrato de arrendamento de uma máquina, com prazo de duração de 36 meses, em que a arrendatária pagasse, nos 12 primeiros meses, o equivalente a 95% do valor do contrato, sendo os restantes 5% distribuídos pelos últimos 24 meses, segundo o entendimento da autuada, os bens produzidos pela máquina, a partir do 13º mês, teriam uma parcela insignificante apropriada como custo, o que é inaceitável. Ademais, o art. 172 do RIR/80 determina a apuração do lucro líquido do exercício com base na Lei nº 6.404/76, cujo art. 177 manda observar o regime de competência.

 Quanto ao subitem 2.6 - Provisão para Devedores Duidosos - sustenta que a jurisprudência a respeito é no sentido de que sejam esgotados todos os meios de cobrança.

 Quanto ao subitem 2.7 - aquisição de matrizes - opina pela exclusão da tributação do valor correspondente.

 Quanto aos subitens 2.8 e 2.9 - omissão de receitas - ressalva que em momento algum se negou a existência das empresas comerciais, conforme alega a defendente. Reproduz alguns dados que estão no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, já resumidas acima, e acrescenta:

17.

"A impugnante, no mínimo, falseou a verdade, ao afirmar que as empresas comerciais recebiam pedidos diretamente dos lojistas (grifamos) subitem 8.9, fls. 143. Vejamos os fatos.

A Grendene, em 29.08.80, emitiu a Nota Fiscal nº 008902, na qual consta como adquirente a empresa Alpene Comércio de Calçados e Representações Ltda. e como vendedor Octacílio, pedido nº 2175/80 - fls. 099.

A Alpene, por sua vez, emitiu, na mesma data, a Nota Fiscal nº 001, fls. 103, sendo adquirente a firma Casa Vermelha Ltda, situada em São Paulo - SP. Verifica-se nesta nota que o vendedor é o Sr. Octacílio e o pedido tem o nº 2175/80 ou seja, idênticos vendedor e nº de pedido aos constantes na Nota Fiscal emitida por Grendene SA.

Outro exemplo às fls. 119 e 120:

Nota Fiscal nº 012287, de 03.10.80, emitida por Grendene SA

Cliente - Alpene - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

Vendedor - Octacílio - pedidos nº 2471/68/80

Nota Fiscal nº 023, de 03.10.80, emitida pela Alpene Ltda.

Cliente: Calçados Ouro Negro Ltda - São Paulo - SP

Vendedor: Octacílio - pedidos nº 2471 - 2468/80.

Outro exemplo temos às folhas 104 e 108.

Verificar que, em cada exemplo, as mercadorias negociadas são as mesmas e mais, que o Sr. Octacílio é vendedor da Grendene SA, de acordo com a nota fiscal nº 012870 às fls. 106.

Como se vê, não é verdade que as empresas comerciais recebem diretamente pedidos dos lojistas.

- As comissões que seriam devidas pelas empresas comerciais foram pagas por Grendene SA, sem que a isso estivesse obrigada, uma vez que não possuía contrato de exclusividade firmado com qualquer de seus representantes.

O artigo 31, da Lei 4886, de 09.12.65, não se aplica, portanto, ao caso, como insiste a autuada. Ver doc. de fls. 123 e Termo de Pedido de Esclarecimentos de fls. 124.

Além do já exposto temos, ainda, a acrescentar que, ao contrário do que alega a impugnante, fls. 144/145 - subitem 8.12 - não dissemos que a omissão de receita seria devida pela diferença de alíquotas com que foram tributadas as empresas ou seja, se as empresas comerciais apurassem seus resultados com base no lucro real nenhuma irregularidade haveria. A citação do lucro presumido para as empresas comerciais foi apenas a constatação de um fato. O que im

M.

Acórdão nº 103-05.942

porta, é que estas existem tão somente com a finalidade de diminuir o lucro sujeito a tributação na Grendene SA, como ficou demonstrado.

Também não houve leviandade de nossa parte, quando afirmamos que não existe movimentação de mercadorias da Grendene SA para qualquer das empresas comerciais, muito embora, apareçam nomes de transportadoras nas notas fiscais. É a própria Grendene quem se encarrega de demonstrar ser correta a nossa afirmativa.

Ex.: Nota Fiscal nº 018545 - fls. 109

Emitente: Grendene SA

Endereço: Av. Duque de Caxias - RS 122 - Km 59

Cliente: Alpene - Comércio de Calçados e Representações Ltda.

Transportador: Trevisan

Local de entrega: O mesmo

Ora, custa a crer que a mercadoria tivesse sido colocada no veículo transportador, desse uma volta pela cidade e retornasse ao ponto de partida. Há outros exemplos semelhantes, às fls. 099, 104, 114 e 119.

Também não podemos aceitar as alegações da autuada de que venderia a terceiros, pelos mesmos preços praticados com as empresas comerciais. Das 20 (vinte) notas fiscais de vendas a terceiros, com preços reduzidos - fls. 466/485 - constatamos o seguinte fato, para a venda de um dos produtos no caso, KARINA III. Pela nota fiscal nº 034677, fls. 476 - de 10.12.80, os preços cobrados por este calçado foram de Cr\$ 59,00 e Cr\$ 55,00. O mesmo tipo de calçado, KARINA III, foi vendido em 13.10.80, nota fiscal nº 012869, fls. 105, a Cr\$ 168,00. Ora, isto indica que as vendas efetuadas pelas notas de fls. 466/485, não são normais para a Grendene SA. Outro exemplo pode ser citado para a venda de MELIS SA ZIG ZAG. Em 26.12.80, este produto foi vendido por Cr\$ 150,00, nota fiscal nº 018510 - fls. 485. Este mesmo produto foi vendido em 29.08.80, nota fiscal nº 008919 - fls. 100, por Cr\$ 330,00. Esta redução de preço contraria o momento econômico brasileiro.

Deve ser ressaltado que a nossa comparação entre os preços de transferência da Grendene SA para qualquer das empresas comerciais e os preços cobrados por aquela para vendas a terceiros, foi feita para operações efetuadas na mesma data.

Provada que a existência das empresas comerciais tem como finalidade não o exercício pleno da atividade mercantil mas, sim, propiciar a diminuição do lucro tributável da Grendene SA - citamos, por oportuno, o Acórdão nº 59.889, do 1º C.C.:

"Este (o Fisco) não pode ficar impassível, assistin

Acórdão nº 103-05.942

do ao desenrolar de operações feitas, exclusivamente, com o objetivo de lhe causar prejuízo, pois para isso o Estado, de onde promana o poder tributário, dá-lhe a autoridade de órgão competente para coibir práticas artificiais que traduzam subtração de lucros sujeitos a tributos."

5. Decisão de primeiro grau a fls. 509/533, diferindo, em parte, a impugnação, para excluir da tributação a importância de Cr\$19.440.000,00, no exercício de 1981, relativa a despesa com matrizes - subitem 2.7, e recorrente de ofício.

6. Ciente em 02.12.82 (fls. 533), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 535/547, protocolizado em 20.12.82, no qual, em essência, reproduz sua impugnação. Contudo, algumas passagens, mais pertinentes à refutação da decisão de primeiro grau, são lidas em Plenário, para conhecimento dos Srs. Conselheiros.

7. O recurso de ofício foi desprovido pela decisão de fls. 600/601.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Despesas de suplementação do preço de serviços - subitem 1.2 - Ex. 1980 - Cr\$.....
5.621.349,12.

A empresa APE-PLÁSTICOS LTDA., pertencente a dois diretores e principais acionistas da recorrente, prestou serviços a esta, relacionados com a recuperação de sucatas de plásticos.

Segundo apurou a fiscalização, o preço cobrado por kg de sucata recuperada, ao longo de 1979, foi:

- de 28.02.79 a 10.05.79 — Cr\$ 5,00
- de 04.06.79 a 06.07.79 — Cr\$ 6,00
- de 06.07.79 a 09.10.79 — Cr\$ 8,00
- de 30.10.79 a 31.12.79 — Cr\$30,00

h.

Acórdão nº 103-05.942

Como se vê, houve sucessivos reajustes do preço dos serviços, no curso do ano-base. O dos últimos 2(dois) meses até bem expressivo. Mais 275% sobre o preço que vinha sendo praticado anteriormente.

Chegado o último dia do ano-base de 1979, entendeu à contribuinte de proceder a mais um reajuste global de Cr\$..... 5.621.349,12, relativo à mão-de-obra das notas-fiscais nºs 028 .. a 038, emitidas entre 28.02.79 e 31.12.79.

O magnânimo reajuste ultrapassou de 54% o preço total das tais notas-fiscais de nºs 28 a 38. Pois, enquanto o valor de todas essas notas-fiscais fora de Cr\$3.650.096,00, o seu reajuste subiu a Cr\$5.621.349,12. Sem esquecer os 3 (três) reajustes do ano, o último dos quais, como se viu, de 275%.

Coincidentemente, além de os sócios serem comuns, a APE-PLÁSTICOS LTDA., prestadora dos serviços e favorecida pelo generoso reajustamento, pagou o imposto com base no lucro presumido.

A recorrente alardêia muita segurança ao argumentar que nada há de ilegal em serem os sócios comuns nem nos diferentes regimes tributários: ela, pelo lucro real; a prestadora de serviços, pelo lucro presumido.

Todavia, a questão não é tão simples como pretende fazer crer a contribuinte.

De fato, não basta recorrer às formas jurídicas disponíveis para tudo o mais ficar resolvido. Inclusive, com exacerbação dessas formas jurídicas, tão do gosto da contribuinte, como se verá ao longo deste voto.

Se a contribuinte pretende justificar o descompasso entre os preços que foram cobrados ao longo do ano-base de 1979 e o reajuste de 31.12.79, com a alegação de que, sendo os sócios comuns, não houvera maiores cuidados na fixação, "a priori", do preço, demonstrando, assim, que tudo se passara "em família", andou mal calçada. Pois, deveria ter-se dado conta de que, além dos interesses dos sócios e das respectivas sociedades, estavam em causa, também, os interesses de terceiros, como é o caso do Fisco,

Acórdão nº 103-05.942

por exemplo. Este não se satisfaz com acertos de última hora, "em família", que o prejudicam.

Se não logrou a contribuinte oferecer demonstrativo dos custos e despesas operacionais da APE-PLÁSTICOS LTDA., pelos quais ficasse comprovada a necessidade do reajuste, e se o preço não fora previamente contratado, como sói acontecer em tratos dessa natureza, sobreleva a evidência de que o reajuste não passou de acerto sem justificativa séria, aureolado pela peculiaríssima coincidência de aumentar as despesas da empresa sujeita à tributação com base no lucro real, sem outra razão lógica que não a de transferir receitas para empresa sujeita a regime tributário mais benigno.

Portanto, é de se manter a decisão de primeiro grau, neste tópico.

Apropriação das despesas com "leasing" -
subitem 2.4 - Ex. 1981 - Cr\$33.890.076,06.

Trata-se de 4 (quatro) contratos intitulados de "leasing", em que a empresa apropriou como despesas de arrendamento mercantil as importâncias pagas, à medida em que efetuava os pagamentos, havendo a fiscalização entendido que se inobservara o regime de competência, por não efetuado o rateio pelo período do contrato.

A contribuinte exemplifica com um dos contratos, no valor de Cr\$22.408.000,00, com a seguinte forma de pagamento:

- 1 parcela de Cr\$1.000.000,00, na apresentação;
- 6 parcelas de Cr\$3.388.000,00, cada uma; e
- 30 parcelas de Cr\$36.000,00, cada uma.

Examinado esse contrato (fls. 156/158), verifica-se que se refere a 6 (seis) máquinas, cujo valor, sem encargos financeiros, é de Cr\$19.569.600,00. Há opção de compra, pela arrendatária, ao fim do contrato, pelo valor residual de Cr\$195.696,00.

Os outros 3 (três) contratos são estruturalmente semelhantes.

M.

Acórdão nº 103-05.942

Conforme se deu conta, no relatório, a contribuinte argumenta com o tratamento fiscal dispensado às operações de "leasing", asseverando, ademais, que nem a Lei nº 6.099/74, nem a Resolução nº 351/75, do Banco Central do Brasil, dispõem que as prestações devam ser de valor igual e uniforme.

Trata-se, no caso, do chamado "leasing" financeiro. A razão de ser de tal contrato é a de que a arrendatária, não dispondo de suficiente capital de risco, e não desejando ou não podendo fortalecer seu capital próprio ou recorrer a outras formas de obtenção de capital de terceiros, arrenda bem (em geral, de capital) adquirido por empresa de "leasing" para esse fim.

Ao término do contrato, a arrendatária poderá adquirir o bem pelo seu valor residual, consideradas as parcelas pagas pelo arrendamento como parte do preço de compra.

Pressupõe o contrato, por conseguinte, que a arrendatária não será compelida a desembolso, de imediato, ou nas proximidades à sua celebração, de importâncias vultosas, precisamente porque a razão de ser do ajuste foi a falta de capital de giro.

Assim, embora a legislação de regência silencie quanto ao montante de cada prestação, ou, mais precisamente, quanto à equitatividade das prestações distribuídas ao longo do prazo contratual, parece-me que essa é uma conclusão que ressalta da essência do "leasing" financeiro. Nomeadamente quanto à natureza de arrendamento que sobreleva no prazo contratual, em meio à fase de financiamento, inicial, e à de compra e venda, ao final, se exercida tal opção pelo arrendatário.

Pessoalmente, creio que a legislação nacional sobre o "leasing" ainda está longe da perfeição, de modo que nela se têm lacunas já preenchidas noutros países.

O fato é que, no contrato tomado como exemplo pela própria contribuinte, temos que, nos primeiros 6 (seis) meses, a arrendatária pagou Cr\$21.328.000,00, ou seja, mais de 95% do preço total do contrato. Pior ainda: se o preço das 6 máquinas era de 19.569.600,00, e arrendatária pagou, em 6 meses, Cr\$21.328.000,00,

M.

vale dizer, Cr\$1.759.000,00 a mais do que o preço dos bens, "há al guma coisa de podre do reino da Dinamarca", como disse o bardo inglês.

Fica, então, a questão de se saber qual a relação que tem a essência de um contrato de "leasing" financeiro com a operação realizada pela recorrente.

Penso que absolutamente nada, quanto à essência das coisas. Apenas o "nomen iuris" e a forma.

A meu modo de ver, praticou-se contrato de compra e venda com financiamento, sob a máscara do "leasing".

Se os efeitos fiscais do enquadramento como contrato de venda com financiamento fossem os mesmos daqueles propugnados pela fiscalização e pela decisão recorrida, não teria hesitação em dar meu voto pela manutenção do lançamento.

Se a ação fiscal se tivesse orientado, desde o início, pelo enquadramento do contrato conforme me parece correto, e o feito tivesse vindo até esta Câmara, votaria, igualmente, pela manutenção da tributação.

Ocorre, porém, que toda a discussão, até aqui, não se afastou da premissa de que se trata de contrato de "leasing".

A ser assim, não vejo como ignorar o preceituado no art. 235, "caput", do RIR/80, baseado no art. 11 da Lei nº 6.099/74, onde se admite a dedutibilidade das contraprestações pagas ou creditadas e, neste caso, cuida-se de contraprestações pagas, o que equivale a autêntico regime de caixa.

Por essa razão, dou provimento a este item.

Provisão para Devedores Duvidosos - subitem
2.6 - Ex. 1981 - Cr\$1.811.598,00

A jurisprudência administrativa tem-se orientado no sentido de que o débito à provisão deve ser precedido do esgotamento de todos os meios normais de cobrança. Esta é uma questão de contornos tradicionalmente difíceis, por imprecisos. Justamente

B.

Acórdão nº 103-05.942

porque os meios normais variam em função do caso concreto.

Evidentemente, não se vai ao ponto de que é preciso esgotar, por exemplo, todas as instâncias judiciais. Nem de que é absolutamente indispensável ajuizar a cobrança de cada crédito. Há que levar em consideração as condições patrimoniais do devedor, se este é localizável ou não é, principalmente, o valor do crédito, para se saber se era razoável e compensador o ajuizamento. Por isso, não sendo intentada ação judicial, cumpre documentar, individualmente, os créditos considerados incobráveis, com os fundamentos de sua inviabilidade. Se o devedor não é localizável, se é insolvente, trocas de correspondência ou relatórios das diligências efetuadas no intuito de cobrar, e assim por diante.

O que não basta é proceder como fez a recorrente: um escritório de advocacia, no penúltimo dia do exercício social, devolveu dezenas de títulos com a singela explicação de que eram considerados incobráveis. Nenhuma justificativa, específica (nem generalizada), de tal conclusão.

Chega a ser lícito conjecturar que tal relação teria sido solicitada aos advogados, para embasar o débito à Provisão, quando estava prestes a se encerrar o exercício.

Obviamente, sem possibilidades de acolhida, face ao entendimento que vem sendo perfilhado por esta Câmara.

Mantém-se a decisão recorrida, nesta parte.

Omissão de receita caracterizada por subfaturamento - subitem 2.8 - Ex. 1981

Cr\$73.689.279,00

Os fatos estão suficientemente descritos no relatório. A contribuinte, no essencial, não os refuta, antes admite o claro propósito de praticar evasão fiscal.

Lê-se na sua impugnação, a fls. 145.

"É até compreensível que funcionários novos, dedicados à função, fiquem indignados quando verificam que

17

Acórdão nº 103-05.942

um contribuinte, utilizando faculdades que a lei lhe dá, logra praticar evasão legal, diminuindo o montante do tributo que tenha a pagar." (O destaque é do original).

Mais adiante, às fls. 150/151, ao tentar justificar o seu proceder e o direito das 8 (oito) empresas ao regime do lucro presumido:

"Inexistindo a restrição, não há porque deixar de gozar o benefício. A diminuição final do imposto constitui, evidentemente, uma evasão legal, e nunca uma sonegação ou omissão de receita."

Portanto, a única conclusão logicamente possível, à vista do que nos autos se contém, é de que a recorrente constituiu o lote de 8 (oito) sociedades para pagar menos imposto.

No seu recurso, a contribuinte tenta demonstrar que, no fim de contas, o Fisco foi beneficiado, na medida em que, considerado o que ela pagou, e o que pagaram as 8 empresas, mais o que foi tributado nas pessoas dos sócios, em contraste com o que ela e os sócios pagariam se não houvesse a operação aqui debatida, menos imposto seria recolhido aos cofres públicos.

O argumento é tergiversante.

À uma, porque se discute, nestes autos, única e exclusivamente, o desvio de receitas da recorrente para as 8 sociedades. Quer dizer: o que está em discussão é a situação específica da recorrente. Fora de questão considerações cabíveis em casos de tributação em conjunto.

A duas, porque não está em análise a tributação específica de cada uma das 8 sociedades. Menos, ainda, porque se atribui a todas elas, consideradas globalmente, Cr\$23.204.600,00 de custos ou despesas, para uma receita, também global, de Cr\$..... 73.689.279,00. Mormente considerando-se que, das 8, só 4 tinham 1 (um) empregado cada uma e todas funcionavam em endereços que coincidem com os da recorrente e assumiam, como despesas mais expressivas, os fretes até o destino das mercadorias.

À três, porque não foi examinada a tributação cabível

Bj.

Acórdão nº 103-05.942

vel em cada um dos sócios, nem as opções que a lei lhes facultava, se não houvesse a criação das 8 empresas.

Por fim, não deve ser descartada a hipótese de que, às vezes, "o tiro sai pela culatra".

Na verdade, a questão a ser deslindada neste feito, está em definir se o procedimento da recorrente guarda ou não conformidade com a lei, isto é, se houve mera elisão fiscal, como ela pretende, ou evasão ilegal, como sustenta o Fisco.

Segundo penso, a criação de uma sociedade comercial qualquer só pode ter por objeto o exercício de uma atividade mercantil. Chega a ser um truismo. Como necessita ter um objeto social inserido no próprio contrato de constituição, sem o que seu contrato nem será arquivado no Registro do Comércio, esse objeto há de ser o resumo da atividade que se propõe levar a termo. É através da realização do objeto social que intentará alcançar o fim comum almejado pelos sócios (lograr fim comum, na terminologia do art. 1.363 do Código Civil).

De maneira que me parece inexistir a possibilidade lógica e jurídica de que uma sociedade comercial seja constituída com o objeto social declarado de proporcionar economia de impostos, embora haja que se admitir que os sócios possam escolher formas societárias ou objetivos sociais que venham a redundar em menores gravames tributários, o que é coisa inteiramente diversa.

Pois, uma coisa é constituir uma sociedade com o fim último de fugir à tributação, outra, bem distinta, constituir uma sociedade em que, acessoriamente, se venha a pagar menos tributo.

A sociedade há de ser criada, fundamentalmente, para lograr a realização de seu objeto declarado.

Ora, no caso das oito gêmeas dadas à luz do universo jurídico pelos dignos sócios da recorrente, ficou mais do que evidente (aliás, ficou confessado) que, não obstante seu objeto social compreendesse, na sua realização, a revenda dos produtos da recorrente, na realidade tudo isso não passou de disfarce. Talvez

h.

Acórdão nº 103-05.942

nem tanto, na medida em que nem houve preocupações de disfarçar.

Na verdade, a constituição das oito sociedades traduziu autêntico negócio simulado, com o confessado intuito de enganosamente prejudicar o Fisco.

Na mesma linha, ALBERTO XAVIER in "Negócio Indireto em Direito Fiscal", Lisboa, 1971, pág. 12, arrola, como exemplo de simulação, a constituição simulada de uma sociedade cooperativa, para beneficiar do seu regime fiscal especialmente favorável.

"In casu", é flagrante que as oito sociedades não tinham o real propósito de descentralizar as atividades da recorrente, racionalizando-lhe a administração e a operacionalidade; Es se propósito aparente — digo propósito, porque é o único que se ajustaria ao objeto social das mini-sociedades — é enganoso, é simulado, porque é falso.

Por outro lado, chega a ser grosseira a afronta à legislação que instituiu o regime simplificado de tributação para as pequenas empresas, permitindo-lhes a opção pelo lucro presumido. O objetivo de minorar a carga tributária e os encargos administrativos das pequenas empresas, proporcionando-lhes meios de sobrevivência e possibilidades de crescimento, de notório interesse para a economia nacional, não se coaduna com a adoção de expedientes indefensáveis, consubstanciados na artificiosa criação de mini-empresas, por iniciativa das empresas de porte, com intuídos confessados de evasão fiscal.

E a falta de cerimônia foi ao ponto de se criarem 8 (oito) de cambulhada. Se necessário, seriam oitenta, ou oitocentas.

De modo que a receita atribuída às oito sociedades é, de fato e de direito, receita da recorrente. Só a simulação contundente amparou sua deslocação e conseqüente omissão nos registros da Grendene.

Aliás, a recorrente insurge-se veementemente contra a qualificação de omissão de receitas.



Acórdão nº 103-05.942

Estende-se em considerações sobre o que a lei define como omissão de receitas, elencando:

- saldo credor de caixa;
- passivo fictício,
- suprimentos à caixa por administradores, sócios ou titulares, e
- aumento de capital e depósitos em contas bancárias.

Ora, sabem os afeitos a estas lides, e que pensam com isenção, que o elenco acima está muito longe de esgotar as diversas formas de omissão de receitas nas pessoas jurídicas.

Para não ir muito longe, o que dizer de:

- passivo não comprovado;
- compras não contabilizadas;
- vendas não contabilizadas.

Diz a recorrente (fls. 147):

"O que existiu, na realidade, foi uma TRANSFERÊNCIA DE RECEITA, representada pela diferença de preço nas transações entre a Impugnante e as demais Empresas, pois a receita que não se realizou na Impugnante, foi realizada pelas demais Empresas."

Sem se olvidar que há, de fato, um conceito estrito e outro lato de omissão de receitas, o argumento da recorrente tem o seu quê de eufemístico.

Com efeito, se as receitas eram suas, e só não o foram devido à simulação apontada, fica-se à procura de um rótulo para a operação que consistiu em transferir receitas que eram suas, e que não registrou, para entidades criadas com intuitos desamparadas pela lei.

Amplamente correta a ação fiscal e a decisão de primeiro grau, nesta parte.

Omissão de receita, subitem 2.9, exercício de 1981, Cr\$78.484.993,50



Acórdão nº 103-05.942

Trata-se de operação idêntica à do subitem anterior. Contudo, tendo sido detectada no curso do próprio exercício social de 1981, vez que o Auto de Infração é de 16.9.81, o enquadramento legal foi o dos arts. 158 e 733, parágrafo único do RIR/80, isto é, 50% sobre os Cr\$156.969.987,00 ou, por outras palavras, metade da receita bruta omitida ou da dedução indevida que tenha escriturado.

Tal exigência tem de basear-se em falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes (...) que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante do imposto devido (...).

Ora, essa falsidade, da escrituração e seus comprovantes, não há de ser material e ideológica, mas, alternativamente, uma ou outra, segundo se tem entendido desde o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º, §§ 1º e 3º, base legal dos dispositivos legais citados.

Ensina DE PLÁCIDO E SILVA, in "Vocabulário Jurídico", vol. II, Forense, 2ª ed., 1967, pág. 675:

"A falsidade material é a que se comete pela fabricação de coisa falsa, pela elaboração de documento falso, ou pela alteração da verdade em coisa ou documento, dizendo-se formal, quando o falsário ou falsificador a comete de propósito, com má intenção, com perfeito conhecimento da verdade, que procura substituir ou alterar.

A falsidade material não pode ser presumida. Deve resultar de fato material que a objective. E tanto decorre de ser falsa uma parte da coisa ou do documento, como de ser inteiramente falso. Tanto faz para que se altere ou se suprima a verdade, que nele se deveria conter.

.....

Na falsidade ideológica, o título ou o documento se mostra como verdadeiro; mas, não exprime a verdade o que nele se contém. Estrutura-se, assim, na falsidade da declaração contida no título ou no documento, que se apresenta como autêntico e verdadeiro, desde que, originariamente, passado por quem tinha autoridade para passá-lo. O documento, assim, é verdadeiro, mas não é real ou verídico o que nele se contém. Neste caso, o caráter delituoso da falsidade está no dolo e na nocividade do ato,

M

Acórdão nº 103-05.942

que pretende alterar a verdade pela simulação e pela fraude." (Destaque do original)

Isto posto, dou provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cr\$33.890.076,06, no exercício de 1981, bem como a multa prevista no art. 733, parágrafo único, do RIR/80, no valor de Cr\$78.484.993,50, no mesmo exercício.

Brasília, DF., em 12 de dezembro de 1983


URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR