

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

LADS/

Sessão de 14 de maio de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.533

Recurso nr.: 105.980 - IRPJ - EXS DE 1989 a 1991

Recorrente : SACORESA SAMI COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Recorrida : DRF EM SALVADOR - BA.

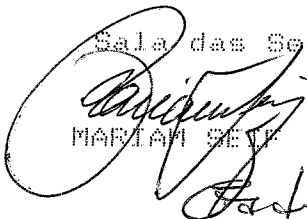
LEASING - VALOR RESIDUAL MINIMO - Incabível a des-
caracterização da operação de arrendamento mercan-
til, para conceituá-la como de compra e venda à
prestação, sob pretexto de que nos contratos são
fixados valores residuais mínimos, quando estão
presentes todas as condições legais que regulam
esse tratamento fiscal favorecido.

OMISSÃO DE RECEITAS - Cabível a exigência do im-
posto de renda, quando apurada omissão de vendas a
partir de levantamento quantitativo de saídas de
mercadorias elaborado pelo fisco estadual. A acu-
sação de omissão de receitas por omissão de regis-
tro de compras, contudo, imprescinde, para sua
subsistência, de prova direta da operação que deu
causa à presunção.

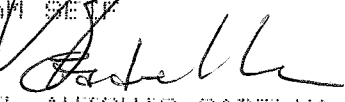
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por SACORESA SAMI COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a prelimi-
nar arguida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para ex-
cluir da tributação as importâncias de Cz\$ 8.006.435,54, NCz\$
1.444.139,73 e Cr\$ 7.667.127,91, nos exercícios de 1989, 1990 e 1991,
respectivamente (padrões monetários às épocas), nos termos do relató-
rio e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


MANOEL ANTONIO BADELHA DIAS

- RELATOR

PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

VISTO EM  LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
SESSÃO DE: 19 AGO 1994 ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente justificadamente, o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Ed 

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

RECURSO NR.: 105.980

ACORDÃO NR.: 101-86.533

RECORRENTE : SACORESA SAMI COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

R E L A T Ó R I O

SACORESA SAMI COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., inscrita no CGC sob o nr. 15.102.643/0001-13, recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão do Chefe do Serviço de Tributação da DRF em Salvador - BA, que julgou procedente a ação fiscal que culminou com o auto de infração de fls. 02/05.

Na peça vestibular a autuada é acusada de, nos exercícios de 1989 a 1986:

1) apropriar, a título de despesas de "leasing", valores que de fato representariam pagamentos de prestações para aquisição de veículos a prazo; 2) omissão de receitas caracterizada por: a) compra de mercadorias com recursos mantidos à margem da contabilidade, conforme quadros demonstrativos anexos; e b) omissão de registro de vendas em sua escrita contábil-fiscal, conforme quadros demonstrativos anexos.

As fls. 140/145 a impugnação do lançamento.

As fls. 151/154 a informação fiscal propondo a manutenção integral do feito.

As fls. 156/160 a decisão de primeiro grau, cuja ementa abaixo se transcreve:

Bel 

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

ACORDÃO NR. 101-86.533

"ARRENDAMENTO MERCANTIL.

Fica descaracterizado o contrato de arrendamento mercantil quando, através da prova dos autos, resta provado ter havido um contrato de compra e venda.

OMISSÃO DE RECEITA.

As autuações estaduais, por terem sido realizada por agentes do poder público, presumem-se verdadeiras, principalmente quando são revisadas no decorrer da auditoria fiscal."

As fls. 162/172 o recurso voluntário onde a suplicante alega, em síntese, que:

1. Quanto à glosa das despesas de "leasing", não consta como irregularidade em nenhuma lei que os contratos de arrendamento mercantil com a opção de compra pelo valor residual de 1%, ou qualquer outro percentual, não sejam válidos;

2. não há lei, portaria, circular ou qualquer outro ato que exija proporcionalidade entre o prazo de vida útil admitido para veículos (5 anos) e o prazo de arrendamento contratado (24 meses) e o valor residual;

3. apesar de a recorrente ter assinado o referido contrato, isso não quer dizer que o contrato tenha sido fruto de sua lavra. O contrato é elaborado pela arrendadora, cabendo ao pretenso arrendatário aceitar ou não suas cláusulas;

4. no que diz respeito à acusação de omissão de receitas, e como preliminar ao mérito, deve ser declarada a nulidade do auto de infração e da decisão de primeiro grau, por evidente cerceamento do direito de defesa;

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or signature mark.

PROCESSO nr. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

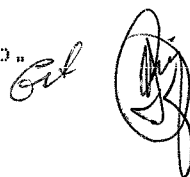
5. o auto de infração não discrimina quais as notas fiscais de entrada e de saída que foram consideradas no "demonstrativo", apresentando tão-somente, "diferenças de entradas e saídas";

6. as quantidades havidas como entradas, sem contabilização das notas, ou a saída sem emissão do documento fiscal só podem ser discutidas se a agente fiscal enumerar as notas trabalhadas e informar o estoque inicial e o final trabalhado, pois nesse caso haveria possibilidade da recorrente cotejar o demonstrativo feito pelo fisco com as quantidades constantes das notas, e verificar se alguma nota de entrada ou de saída deixara de ser computada;

7. há contradição na decisão de primeiro grau, pois, embora tenha a autoridade a quo concluído que a solução do presente litígio independe do julgamento na esfera estadual, o decisório está assim ementado: "as autuações estaduais, por terem sido realizadas por agentes do poder público, presumem-se verdadeiras ..."

8. há divergências entre as quantidades apontadas como diferenças no presente auto de infração, quando comparadas com as apuradas pelo fisco estadual, e não consta dos autos como o fisco federal encontrou os preços unitários utilizados para o cálculo do montante da receita considerada omitida.

E o relatório.

Handwritten signature and circular stamp.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

ACORDÃO NR. 101-86.533

V O I O

Conselheiro : MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator:

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A primeira matéria a merecer a manifestação deste colegiado diz respeito à glosa de despesas de "leasing" de veículos, em face de os contratos de arrendamento mercantil fixarem valores residuais mínimos.

A matéria foi objeto de inúmeras polêmicas no âmbito deste Conselho de Contribuintes, prevalecendo presentemente, contudo, o entendimento de que é incabível a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceituá-la como de compra e venda a prestação, sob pretexto de que nos contratos são fixados valores residuais mínimos, quando estão presentes todas as condições legais que regulam esse tratamento fiscal favorecido.

Fecho venia para transcrever as conclusões constantes do recente acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (nr. CSRF/01-01.633, de 24/03/94), da lavra da ilustre presidente desta Casa, Conselheira Marian Seif:

"1) A fixação do valor residual garantido mínimo é uma das características do arrendamento mercantil praticado no País, que é do tipo financeiro, pelo qual a arrendatária faz uma aplicação de capital na aquisição de um bem durante a vigência do contrato;

2) A própria Secretaria da Receita Federal, ao tratar da indedutibilidade de benfeitorias em bem arrendado, através do Parecer Normativo CST nr. 18/87, em seu item 5, admite que a operação de arrendamento mercantil constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazo, da aquisição de bens de produção e que os valo -



PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

res, das contraprestações, via de regra, não guardam qualquer correspondência com o valor de arrendamento (aluguel) praticado pelo mercado, o que significa dizer que naqueles valores está computado também o preço de aquisição do bem;

3) Ora, se tal entendimento é utilizado para fundamentar a indedutibilidade dos gastos com benfeitorias, também deve ser válido para caracterização da operação, do contrário, o dispositivo que prevê a dedução das despesas com arrendamento mercantil seria letra morta, pois não haveria qualquer possibilidade de ser aplicado;

4) Por outro lado, a Portaria MF nr. 140/84, inciso II, manda classificar no ativo da arrendatária as parcelas de antecipação do valor residual garantido ou do pagamento por opção de compra e não as quantias relativas à contraprestações como pretende o Fisco, já que estas não tem a mesma característica daquelas;

5) A par de tudo isso, verifica-se que inexiste na lei qualquer dispositivo sobre a proporção do valor residual em relação ao valor do bem ou ao prazo do contrato, devendo, pois, ser observado, neste particular, o princípio basilar de direito que orienta no sentido de que onde a lei não restringe é defeso ao seu intérprete restringir;

6) Ademais, o Banco Central do Brasil, órgão encarregado da regulamentação da matéria, respondendo à consultas formuladas pela Secretaria da Receita Federal, esclareceu que o valor residual mínimo é de livre conveniência das partes, ou seja, facultou ao arbítrio dos contratantes a sua fixação; mesmo porque caso fosse baixada norma legal impedindo a arredadora de fixar um valor residual simbólico para efeito do exercício da opção de compra, acarretaria conseqüente desequilíbrio entre as partes contratantes, deixando a cargo de apenas uma delas todos os riscos em relação ao contrato, o que, covenhamos, não seria razoável;

7) Vale ainda destacar que, alguns atos administrativos (Parecer CST nr. 27/87, dentre outros) reconhecem textualmente que os contratos prevêm, via de regra, valor residual simbólico, assim, caso tal circunstância acarretasse a descaracterização do contrato, certamente o ato disporia sobre a transformação do contrato de "leasing" em contrato de compra e venda a prazo, na ocorrência dessa circunstância;

Cal



PROCESSO NR. 10580-0007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

8) Finalmente, é de se notar que a Portaria MF nr. 12, de 10.01.83, ao dispor sobre o aproveitamento do crédito do IPI pelo arrendatário, estabeleceu, dentre outras condições, para sua fruição: a) que o arrendatário seja efetivo proprietário econômico do bem e, b) que o valor residual mínimo, seja de no máximo 30% do valor do bem; observe-se, pois, que o ato, contrariamente ao entendimento do Fisco, condicional o exercício do crédito a um limite máximo do valor residual, denotando que quanto menor o valor residual fixado melhor para fins de IPI.

Assim, forçoso é concluir que, mesmo se admitindo ser possível alcançar-se um resultado tributável a menor com um contrato de "leasing", falta amparo à interpretação que até então era dominante no Primeiro Conselho de Contribuintes e nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, por inexistência de dispositivo legal que estabeleça limite mínimo para o valor residual a ser fixado nos contratos de arrendamento mercantil.

O que na verdade o entendimento então dominante nesta esfera administrativa objetivava era corrigir uma possível lacuna legal, que pode propiciar a chamada evasão fiscal, com uso da analogia, segundo o princípio de que caberia ao contribuinte que se utilizou do contrato de "leasing" provar não ter simulado.

Não se pode olvidar, contudo, que a forma de evitar-se a evasão que tal tratamento possa propiciar deve ser estabelecida através da via legislativa ou mesmo pela regulamentação, como prevê o artigo 41 da Resolução BACEN nr. 980/84."

De se excluir, portanto, da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 1.247.434,82, NCz\$ 45.899,41 e Cr\$ 1.166.779,62, nos exercícios financeiros de 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

No que tange à omissão de receitas apurada, convém inicialmente tecer algumas considerações acerca das questões preliminares arguidas pela recorrente.



PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

Não vislumbro, in casu, nenhuma hipótese caracterizadora de cerceamento do direito de defesa.

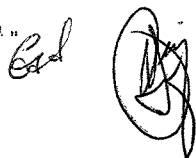
Com efeito, não se caracteriza como tal a simples inadequação da ementa da decisão singular ao decidido por aquela autoridade, por não haver, em verdade, contradição entre a ementa e os fundamentos da decisão.

Também não procede a alegação da recorrente de que o auto de infração não discrimina quais as notas fiscais de entrada e de saída que foram consideradas no demonstrativo.

Constam dos autos todos os demonstrativos de levantamento de entradas e saídas de mercadorias no período de janeiro de 1988 a dezembro de 1990, elaborados que foram pelo fisco estadual, de onde se extrai a numeração das notas fiscais utilizadas (documentos de fls. 41 a 68).

Ademais, não bastasse a informação do fiscal federal de que todos os valores e quantidades foram por ele conferidos e ratificados, a suplicante não apontou qualquer falta por ventura existente nos demonstrativos, quer no litígio instaurado no âmbito estadual, quer no presente litígio. A propósito, vale frisar que, na esfera estadual, limitou-se a recorrente a discutir o percentual da multa aplicada, relativamente às entradas de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Por fim, é igualmente improcedente a alegação da contribuinte de que há divergências entre as quantidades apontadas como diferenças no presente auto de infração, quando comparadas com as apuradas pelo fisco estadual, pois os demonstrativos correspondentes não evidenciam qualquer discrepância.



PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

No mérito, propriamente dito, melhor sorte merece a recorrente.

Conforme constou do relato, a empresa foi autuada em face de ter sido apurada omissão de receitas caracterizada por: a) compra de mercadorias com recursos mantidos à margem da contabilidade; e b) omissão de registro de vendas em sua escrita contábil-fiscal, consoante quadros demonstrativos anexos.

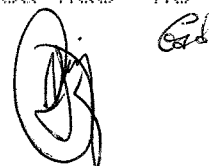
Entendo perfeitamente caracterizada a omissão de vendas, apurada que foi a partir do levantamento quantitativo de saídas de mercadorias elaborado pelo fisco estadual.

Com efeito, valeu-se o fisco federal de prova emprestada para proceder o lançamento na área do imposto de renda, procedimento este absolutamente lícito, mormente quando todos os levantamentos efetuados pelo fisco federal puderam ser confirmados pelos livros e documentos fiscais da autuada.

Ademais, na prova emprestada, o que é trasladado de um para outro processo é o elemento formador de convicção, a própria prova, e não a conclusão a que se tenha chegado no processo originário.

No que se refere à omissão de compras apurada, entendo que a exigência fiscal não pode prosperar.

Este Conselho de Contribuintes, em suas diversas Câmaras, vem firmando o entendimento de que a detecção de entrada de mercadoria desacompanhada de notas fiscais revela indício de omissão de receita, sendo imprescindíveis averiguações mais profundas, tendentes a verificar se as referidas mercadorias foram pagas e de que forma se processou o pagamento; se as mesmas foram lançadas ou não no



PROCESSO NR. 10580-007.415/92-67

Acórdão nr. 101-86.533

livro Diário, de maneira a permitir concluir se os custos correspondentes foram ou não apropriados, haja vista que o imposto de renda incide sobre o lucro, e não sobre a receita.

No caso dos autos, tendo também sido apurado omissão de vendas, é provável que parte desta receita omitida tenha, efetivamente, possibilitado à empresa adquirir mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

De se excluir, portanto, neste item, as parcelas de Cz\$ 6.759.000,72, NCz\$ 1.398.240,32 e Cr\$ 6.500.348,29, nos exercícios financeiros de 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 8.006.435,54, NCz\$ 1.444.139,73 e Cr\$ 7.667.127,91, nos exercícios financeiros de 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

Brasília (DF), em 15 de maio de 1993


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR

