

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10640/001.635/92-34

1

Sessão de 7 de dezembro de 1994                      Acórdão nº 107-01.814  
Recurso nº 107.038                                      IRPJ - EX: DE 1988 a 1990  
Recorrente: SUPERQUENTE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.  
Recorrido: DRF EM JUIZ DE FORA - MG.

PERICIA - A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

OMISSÃO DE COMPRAS - Configura omissão de receitas a ausência de comprovação da origem dos recursos que custearam as compras mantidas à margem da contabilidade.

PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da empresa indicia omissão de receitas.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - A previsão de valor residual ínfimo no contrato de arrendamento mercantil, por si só, não descaracteriza a operação de "leasing", im procedendo a glosa da despesa correspondente.

DESPEAS OPERACIONAIS - DEDUÇÃO DO VALOR DE CONTRIBUIÇÃO CUJA EXIGÊNCIA FORA SUSPensa POR MEDIDA JUDICIAL - Em se tratando de contribuição dedutível no ano-base de sua incorrência, segundo o regime econômico ou de competência vigente à época da ocorrência do fato gerador, a suspensão de sua exigência não impede a sua apropriação no período-base de competência.

DESPEAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade dos custos, despesas operacionais e dos encargos está condicionada à sua comprovação, de forma clara e precisa vinculando-se cada documento à parcela de custo ou despesa que se pretende comprovar.

dh

pl

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

2

Recurso nº 107.038

Acórdão nº 107-01.814

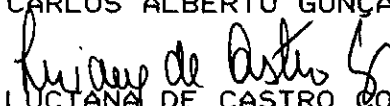
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERQUENTE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de CZ\$ 3.202.946,47, CZ\$ 191.674.724,78 e NCZ\$ 3.671.247,99, nos exercícios de 1988 a 1990, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, DF, em 7 de dezembro de 1994

  
RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES - RELATOR

  
LUCIANA DE CASTRO CORTEZ - PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM 24 MAR 1995  
SESSÃO DE:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e MARIANGELA REIS VARISCO. Ausente por motivo justificado o Conselheiro DICLER DE ASSUNÇÃO.

R E L A T Ó R I O

SUPERQUENTE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA., qualificada nos autos, foi autuada (fls. 126/131), dentre outras exigências não mais objeto de litígio, por: 1) omissão de receitas indiciada por falta de escrituração de compras da ordem de CZ\$ 15.800.339,21, no ano-base de 1988, exercício de 1989; 2) passivo não comprovado no valor de CZ\$ 31.069.834,45, no ano-base de 1988, exercício de 1989; 3) deduzir como despesa valor de bens do ativo permanente, em face da desclassificação dos contratos de arrendamento mercantil, para contratos de compra e venda a prazo, em razão da desproporcionalidade entre as prestações iniciais e finais e/ou por estabelecimento de valor residual ínfimo, sendo Cz\$ 1.280.543,55, CZ\$ 14.602.822,00 e NCZ\$ 217.581,00, nos anos-base de 1987 a 1989, exercícios de 1988 a 1990; 4) deduzir despesas não incorridas com ICM, estando a empresa amparada por medida liminar em mandado de segurança preventivo, inclusive sem realização de depósito, sendo CZ\$ 1.452.550,00, CZ\$51.776.631,58 e NCZ\$ 33.728,87, nos anos-base de 1987 a 1989, exercícios de 1988 a 1990; 5) deduzir indevidamente despesas de correção monetária do ICM amparado em liminar de mandado de segurança, sendo CZ\$ 108.119.288,67 e NCZ\$ 2.718.487,16, nos anos-base de 1988 e 1989, exercícios de 1989 e 1990, respectivamente; 6) deduzir indevidamente custos e despesas operacionais não comprovadas nos valores de CZ\$ 1.580.846,38, no ano-base de 1987, CZ\$ 500.000,00, no ano-base de 1988 e NCZ\$ 2.158.382,00, no ano-base de 1989; e 6) omissão de receitas de correção monetária dos bens cujos contratos de "leasing" foram considerados como de compra e venda.

A autuada impugnou a exigência em parte, fls. 145/164, alegando, no que concerne à omissão de compras, que a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10640/001.635/92-34


Recurso nº 107.038

4

Acórdão nº 107-01.814

fiscalização louvou-se em erros e imprecisões contábeis, o que não serve de suporte à cobrança de imposto, tendo o fisco invertido o ônus da prova. Pede perícia. O passivo fictício resulta de deficiência do levantamento fiscal e, do mesmo modo que no item anterior, de desconsideração de imprecisões contábeis. Assevera que os contratos de arrendamento mercantil anexos aos autos atendem plenamente as disposições legais e regulamentares, não havendo nenhuma regra impeditiva para que sejam as prestações desproporcionais ou que obrigue a divisão linear dos preços; somente a lei tributária pode atribuir efeitos outros que não aqueles decorrentes normalmente dos atos jurídicos; o fisco quer valer-se da interpretação econômica, mas mesmo aí não tem razão porque os contratos obedeceram à ordem natural das coisas e aos aspectos econômicos envolvidos; os contratos existiram, foram reais e geraram efeitos patrimoniais, não podendo ser ignorados; ainda que tivesse razão o autuante, deveriam ser consideradas a reserva oculta e deduzidos os efeitos da depreciação. Quanto à glosa das despesas com ICM e sua correção monetária consideradas como não incorridas, em razão da liminar garantindo a suspensão da exigibilidade do tributo, contesta essa afirmação, asseverando que não houve liminar, sendo-lhe desfavorável a sentença, estando o processo em grau de recurso, sendo o tributo devido e dedutível. A glosa das despesas por incomprovadas decorre de imprecisão metodológica dos trabalhos fiscais, restando comprovado o acerto do impugnante pelo documento nº 4. A despesa tida como desnecessária é referente a publicidade e propaganda e dedutível segundo o PN CST nº 236/74. Não houve omissão de correção monetária, que não é devida já que não há irregularidade no registro das contraprestações de arrendamento mercantil.

Informação fiscal às fls. 169/171.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

5

Acórdão nº 107-01.814

A autoridade julgadora de primeira instância, em face da obrigatoriedade de o contribuinte contabilizar todos as operações (art. 167, do RIR/80), entendeu que competia à empresa a prova requerida pela fiscalização, não apenas em relação aos custos não escriturados como em relação ao seu passivo. E à vista do não atendimento da intimação de fls. 121 para justificar a origem dos recursos que atenderam o pagamento das quantias indicadas, pois os docs. de fls. 64 a 74 são inábeis para tanto, manteve o lançamento, após negar a realização de perícia requerida, por desnecessária. Após analisar a documentação apresentada para comprovação do passivo, aceitou como comprovada a quantia de CZ\$ 8.089.576,38, referente ao ano-base de 1988 (fls.201/2). Manteve a glosa das despesas com arrendamento mercantil, após considerações sobre esse instituto, corroborando os argumentos do autuante. Considerou procedente a tributação da correção monetária sobre o valor dos bens, esclarecendo que o autuante já considerara os efeitos da reserva oculta, acolhendo, todavia, em parte, a pretensão da impugnante em relação à depreciação dos bens. Confirmou a glosa sobre o valor do ICM e respectiva correção monetária, em face do Parecer CST/SIPR nº 247, de 30/03/89, bem como o de nº 1.273, de 29/12/88, que concluem pela indedutibilidade de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa. Relativamente às despesas tidas como não comprovadas, acolheu parte da documentação apresentada, confirmando a autuação em relação às demais. Manteve a tributação da despesa considerada desnecessária pelo autuante, porque não restou comprovada que a aquisição de jogos de camisa e bermudas para time de futebol estivesse diretamente relacionada com a atividade explorada pela empresa.

Eximiu a interessada do pagamento da parcela de 286,22 UFIR, conforme DARF de fls. 11/13 do Anexo, cujos recolhimentos foram confirmados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

6

Acórdão nº 107-01.814

Na fase recursal (fls. 213/221), a empresa persevera em sua inconformidade com a exigência mantida em primeira instância, insistindo na necessidade de realização de perícia para comprovar a improcedência do lançamento de omissão de receitas por omissão de compras e a indiciada por passivo não comprovado, e bem assim das despesas não comprovadas. Volta a sustentar a legitimidade das operações de "leasing", dizendo que houve má interpretação dos dispositivos legais que regem a espécie, citando precedentes judiciais e ensinamentos da Doutrina. Insurge-se também sobre a tributação da correção monetária dos bens objetos do arrendamento mercantil e da falta de reconhecimento das depreciações. Insiste na dedutibilidade do ICM considerado como não incorrido, discordando da conclusão do parecer citado pelo julgador e considerando que o disposto no art. 7º, § 3º, da Lei nº 8.541/92, prova em favor do acerto de seus argumentos. Acosta aos autos documentos para comprovar a incorrência das despesas tidas como incomprovadas. Insiste que a despesa considerada desnecessária é de natureza promocional e, portanto, dedutível. Considera decorrencial dos itens 2 e 3 a correção monetária objeto de tributação e se reporta ao que alegou em relação àqueles itens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

7

Acórdão nº 107-01.814

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias observada no relatório.

Assim, tem-se:

a) Omissão de receitas por omissão de custos:

A empresa comprovou a realização de pagamentos em valores superiores aos dos saldos das contas de três fornecedores, constantes de seu balanço, fato que indicia a ocorrência de omissão de receitas por omissão de custos.

Por tal razão, a fiscalização intimou-a a comprovar a origem dos recursos que teriam custeado esses pagamentos, sem que ela fizesse essa justificção ou demonstrasse que os pagamentos tinham sido contabilizados.

A empresa, se é que realmente ocorreu a impropriedade contábil por ela alegada, deveria demonstrá-la, nessa oportunidade, com os necessários esclarecimentos e juntada da prova hábil.

Compete à pessoa jurídica comprovar os seus resultados com base em escrituração regular assentada em

47

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

8

Acórdão nº 107-01.814

documentos hábeis e idôneos. Somente assim a escrituração prova em seu favor, cabendo ao fisco demonstrar o oposto.

Todavia, se ele deixa de contabilizar custos está descumprindo essa obrigação legal, e cabe à fiscalização intimá-lo a demonstrar com que recursos efetuou o respectivo pagamento, já que feito à margem da contabilidade, o que pressupõe o seu custeio através de receitas também mantidas à margem da contabilidade. Vale dizer, não tributadas.

Se o contribuinte não é capaz de justificar a origem dos recursos, não resta dúvida de que houve realmente omissão de receitas ao crivo da tributação.

No caso concreto, como bem esclareceu o julgador "a quo", os documentos de fls. 64 a 74 não comprovam a origem dos recursos.

A perícia não deve ser realizada, quando se pode demonstrar o fato probando através de documentos, como se verifica no caso concreto. Ela se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando repercutir ainda que em parte o ônus dessa prova para o fisco.

Justamente por esse motivo o relator deixa de propor a realização de perícia.

**b) Omissão de receitas indiciada por passivo não comprovado:**

Os argumentos expendidos no deslinde da matéria anterior aplicam-se ao caso, posto que a prova poderia ter sido produzida com a juntada de documentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

9

Acórdão nº 107-01.814

Na fase recursal, a empresa não apresentou qualquer elemento de prova, devendo, portanto, ser mantida a decisão recorrida em seus termos.

Como já se disse, o contribuinte é obrigado a comprovar perante o fisco todas as suas operações, com base em escrituração regular e documentação hábil.

Intimada a comprovar o seu passivo, a empresa o fez em parte na fase de fiscalização e na fase impugnatória, o que ensejou a não tributação da parcela comprovada perante os autuantes e a exclusão da exigência na parte comprovada na impugnação.

Quanto à parte remanescente, deve-se ter em conta que a falta de comprovação com documentação hábil e idônea das obrigações inseridas na conta de Fornecedores do balanço de encerramento do ano-base caracteriza hipótese de omissão de receita. A referida ausência indicia tratar-se de obrigações já pagas no curso do ano-base com recursos omitidos à contabilidade, e a apresentação dos títulos quitados comprovaria o ilícito. Daí a recusa de comprovação. Ou, então, que a dívida nunca existiu e os custos foram irregularmente majorados com a saída dos recursos correspondentes para os sócios ou terceiros não identificados.

c) Glosa de despesas com Arrendamento Mercantil:

A glosa das despesas foi feita sob o fundamento de desproporcionalidade entre as prestações iniciais e finais e/ou por estabelecimento de valor residual ínfimo, tudo conforme os respectivos contratos de "leasing", anexos aos autos, e os demonstrativos de fls. 87/89.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

10

Acórdão nº 107-01.814

Nos contratos em que as prestações não são lineares, não se pode, todavia, afirmar que tenha ocorrido concentração do pagamento nas primeiras prestações de modo a se considerar infringida à Lei nº 6.099/74, alterada pela Lei nº 7.123/83, e instruções do BACEN.

Por outro lado, a Administração Fiscal e a Jurisprudência do Colegiado em pronunciamentos mais recentes têm entendido que a glosa do valor das prestações de arrendamento mercantil sob o único fundamento de adoção de valor residual insignificante ou simbólico não descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil, posto que nenhuma disposição legal ou regulamentar assim determina.

Dentro desse entendimento, não pode prosperar o lançamento em relação a essa matéria tributária.

As importâncias de Cz\$ 1.121.930,35, Cz\$ 14.602.822,00 e NCz\$ 217.581,00, devem ser excluídas da tributação nos exercícios de 1988, 1989 e 1990, respectivamente.

**d) Despesas não incorridas e sua correção monetária:**

O regime de determinação de resultados das sociedades por ações, e de resto de todas as empresas que declaram o imposto com base no lucro real é o econômico ou de competência, segundo o qual as receitas e as despesas pertencem ao período de sua incorrência, salvo disposição legal específica em contrário.

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

11

Acórdão nº 107-01.814

Essa era a regra geral de regência do fato gerador do imposto de renda, nos anos-base de 1988 a 1990 (Decreto-lei nº 1,598/77, art. 16).

Por outro lado, o RIR/80 considerava como dedutíveis as despesas necessárias incorridas no curso do período-base, em obediência ao princípio de emparelhamento de receitas e despesas.

O ICM é indiscutivelmente uma despesa necessária às atividades da empresa e sendo assim é dedutível no período-base de sua incorrência.

A autoridade fiscal reconhece que essas despesas incorreram, mas discorda de sua dedutibilidade simplesmente porque a exigência, mais precisamente o pagamento delas, estava em suspenso por força de medida judicial. Todavia, essa suspensão não afasta a realidade de que elas tinham incorrido nos períodos em que foram deduzidas do lucro operacional.

Ora, a pessoa jurídica, por força de lei, somente poderia deduzir a despesa no ano de sua incorrência, pois não poderia fazê-lo depois da sentença final, simplesmente porque estaria o seu procedimento em desacordo com o regime de competência, e aí estaria sujeita a glosa do respectivo valor.

Exatamente o oposto do que ocorreria sob a regência da legislação anterior ao Decreto-lei nº 1.598/77 que estabelecia para os efeitos fiscais o regime de Caixa no pagamento dos tributos. E, também, sob a legislação que o sucedeu, posteriormente aos anos-base tratados nestes autos (Lei nº 8.541, de 23/12/92).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

12

Acórdão nº 107-01.814

No regime de Caixa, como se sabe, a dedução da despesa dedutível teria de ser efetuada no ano-base de seu pagamento. Vale dizer que se fosse deduzida no período em que incorrera estaria sujeita a glosa.

A Lei nº 8.541, de 23/12/92, veio a confirmar o acerto do procedimento da pessoa jurídica.

Na hipótese de a recorrente lograr êxito em sua demanda no Poder Judiciário, deveria apropriar como recuperação de despesas ao resultado do exercício em que a sentença fosse definitiva o valor da contribuição que fora deduzido no período de competência.

Por essa razão excluo as importâncias de CZ\$ 1.452.550,00, CZ\$ 51.776.631,58 e NCZ\$ 33.728,87, nos exercícios de 1988 a 1990, respectivamente, glosadas a título de ICM, e as quantias de Cz\$ 108.119.288,67 e NCZ\$ 2.718.487,16, nos exercícios de 1989 e 1990, respectivamente, a título de correção monetária de ICM.

e) Despesas não comprovadas:

Reitero aqui os argumentos já expendidos em relação às duas primeiras matérias tributárias, contrários à realização de perícia para provar fato que pode ser comprovado mediante juntada de documentos.

Entendo também que a comprovação para ser acolhida, notadamente na fase recursal, deve ser feita de forma clara e precisa, com a vinculação de cada documento à parcela de custo ou despesa que se pretende comprovar, não bastando a simples juntada de documentos à petição recursal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

13

Acórdão nº 107-01.814

Ademais, esses documentos deveriam ser apresentados na fase de fiscalização, porquanto solicitados não apenas para comprovar lançamentos, mas também para o exame da dedutibilidade dos dispêndios.

A autoridade julgadora de primeira instância homologou os recolhimentos efetuados pela empresa (fls. 209).

f) Despesas desnecessárias:

O documento de fls. 269, do anexo a este processo, prova simplesmente a aquisição de material esportivo pela recorrente, mas nem ele ou outro qualquer demonstra a finalidade promocional da despesa, de um lado, ou destinar-se a organização desportiva constituída para os empregados da empresa, como previsto no PN CST nº 236/74, invocado pela recorrente em seu favor.

g) Correção monetária:

A importância de CZ\$ 158.613,00, referente à Nota Fiscal nº 64.596, que o julgador "a quo" admitiu não ser ativável, foi também excluída dos cálculos da correção monetária, como se verifica do confronto entre os Demonstrativos de Correção Monetária e Ajuste do Patrimônio Líquido de fls. 122 e 187, em relação ao mês de julho de 1987.

No mais, o provimento do recurso quanto à glosa das despesas de arrendamento mercantil enseja igual destino relativamente à correção monetária dos valores correspondentes.

Deve-se, pois, excluir da tributação as quantias de CZ\$ 628.466,12, CZ\$ 17.175.982,53 e NCZ 701.450,96, nos

dh

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº 10640/001.635/92-34

Recurso nº 107.038

14

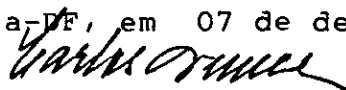
Acórdão nº 107-01.814

exercícios de 1988 a 1990, respectivamente, cujos cálculos foram revistos às fls. 192.

Conclusão

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de CZ\$ 3.202.946,47, CZ\$ 191.674.724,78 e NCZ\$ 3.671.247,99, nos exercícios de 1988 a 1990, respectivamente.

Brasília-DF, em 07 de dezembro de 1994



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.