



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
RECURSO Nº. : 106.050
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1987 a 1991
RECORRENTE : MALHARIA CONTINENTAL LTDA.
RECORRIDA : DRF EM JUIZ DE FORA - MG
SESSÃO DE : 09 DE NOVEMBRO DE 1994
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da empresa configura hipótese de desvio de receitas.

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - Cabível é a reconstituição do saldo de caixa, com a exclusão de valores representados por cheques compensados, cuja destinação o sujeito passivo não logrou comprovar satisfatoriamente, que resultou credor, evidenciando a existência de receitas à margem da escrita oficial.

IRPJ - SUPERVENIÊNCIAS ATIVAS - Somente através de auditoria de disponibilidades, em relação à existência física do numerário em caixa, eventualmente, poder-se-á constatar a existência de superveniências, descabendo tal afirmação quando se tornar impossível a contagem do mesmo. Saldo meramente escritural, para efeito de balanço, não resultante de contagem física do numerário, não enseja omissão de receita.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A previsão de valor residual ínfimo, por si só, não descaracteriza a operação de leasing.

IRPJ - COMISSÕES SOBRE VENDAS - A dedutibilidade desses custos requer, além da comprovação da realização da despesa, a prova do vínculo entre a comissão paga e a venda correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MALHARIA CONTINENTAL LTDA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

FORMALIZADO EM: 18 ABR 1997

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 parcelas de Cz\$ 120.904,76 no exercício de 1987; Cz\$ 853.807,77 no exercício de 1988; Cz\$ 21.632.078,64 no exercício de 1989; Ncz\$ 543.655,39 no exercício de 1990 e Cr\$ 3.809.494,50 no exercício de 1991 nos termos do voto do relator


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO
PRESIDENTE


EDUARDO OSINO CIRNE LIMA
RELATOR

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MARIANGELA REIS VARISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

RECURSO Nº. : 106.050
RECORRENTE : MALHARIA CONTINENTAL LTDA.

RELATÓRIO

MALHARIA CONTINENTAL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 508/517, da decisão prolatada às fls. 485/499, da lavra do Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora - MG, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 453, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento é decorrente das seguintes irregularidades:

1) omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações constantes do saldo da conta fornecedores, integrantes do passivo dos balanços patrimoniais levantados em 31/12/86, 31/12/87 e 31/12/88;

2) omissão de receita operacional, caracterizada pela apuração de saldo credor de caixa;

3) omissão de receita operacional, caracterizada pela diferença a maior entre o saldo contábil da conta caixa constante do balanço patrimonial efetuado em 31/12/88 e o saldo efetivo apurado pelo levantamento fiscal;

4) glosa de valores registrados indevidamente como despesa operacional, por se tratarem de aquisição de bens do ativo permanente nos anos-base de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990;

5) glosa de despesa operacional, tendo em vista a não comprovação, por parte da fiscalizada, das despesas registradas a título de comissões e corretagens nos anos-base de 1986, 1987, 1988 e 1989;

6) correção monetária credora relativa à aquisição de bens do ativo permanente indevidamente registrados como despesa, anos-base de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

7) glosa de despesa de correção monetária, tendo em vista a falta de comprovação de valores considerados a título de aumento de capital social;

8) multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto de renda lançado, decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Tempestivamente a empresa impugnou a exigência (fls. 467/478), alegando, em síntese, o seguinte:

a) com respeito ao passivo fictício, os valores constantes na conta “fornecedores” estão devidamente escriturados e correspondem efetivamente às obrigações da empresa nas datas dos balanços patrimoniais realizados;

b) relativamente ao saldo credor de caixa, a omissão de receita foi apurada pelo fato da fiscalização entender que a impugnante não logrou comprovar o destino do cheque emitido de Cr\$ 2.910.000,00, fato este, que por si só, não pode prosperar;

c) superveniência ativa - não pode subsistir tal autuação uma vez que a emissão de cheques, seja qual for seu destino, jamais poderá ser entendida como omissão de receita operacional. A omissão, neste caso, por ser baseada em indícios deve sempre, para configurar como tal, ser respaldada em fato capaz de, inquestionavelmente, caracterizar omissão de receita.

d) com relação a descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil “leasing”, celebrados entre a impugnante e diversas empresas do ramo, por conclusão da autuante, trata-se de compra a prazo de bens do ativo permanente. Na realidade não se trata de aquisição, mas de arrendamento com amparo legal e regulamentar, sendo livre entre as partes a estipulação do valor residual, razão pela qual, qualquer ato que tenha por fim limitá-lo implica em afronta ao princípio constitucional da liberdade contratual;

e) despesas não comprovadas - o lançamento em questão não pode ser mantido, tendo em vista que a própria fiscalização, ao constatar tais despesas, verificou que de fato elas ocorreram, mesmo sendo os pagamentos efetuados em nome dos representantes das empresas beneficiárias;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

f) correção monetária de balanço a menor, em decorrência da contabilização indevida como despesa, de bens adquiridos sob o título de arrendamento mercantil - a autuação imposta pelo fisco, colide com as normas comerciais e jurídicas que regem os contratos de arrendamento mercantil, pois os contratos foram firmados com empresas legalmente constituídas, os pagamentos efetuados constituem despesas com arrendamento e os respectivos bens, enquanto arrendados, constituem ativo da empresa arrendadora. Dois aspectos devem ser observados, o primeiro é que para a arrendatária, o valor pago refere-se a uma despesa, enquanto que para a arrendante, referido valor é receita; segundo, por ocasião da alienação do bem, para a empresa que efetua a venda, o resultado será tributável, o que demonstra, nos dois casos, que nenhum prejuízo de ordem tributária ocorreu;

g) glosa de despesa de correção monetária pela falta de comprovação de valores considerados no aumento de capital social - não é possível admitir-se a desclassificação desses valores apurados pela impugnante, pois os mesmos foram apurados, demonstrados e devem, como tal, serem considerados dentro do contexto contábil da empresa.

Finaliza solicitando o cancelamento do auto de infração lavrado.

Informação fiscal às fls. 480/482, na qual o AFTN autuante opina pela manutenção do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal e motivou o seu convencimento com o seguinte ementário:

“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

RECEITAS OPERACIONAIS

PASSIVO FICTÍCIO - Constitui passivo fictício a diferença entre o saldo da conta fornecedores no balanço e as relações de credores apresentadas pela contribuinte à fiscalização. São tributáveis como omissão de receita, os valores expressos nas contas fornecedores, duplicatas a pagar e congêneres, quando não

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

comprovado que essas exibilidades eram devidas na data do balanço.

SUPERVENIÊNCIA ATIVA - O valor dos cheques lançados a débito da conta caixa e que foram compensados entre bancos, deve ser tributado como superveniência ativa, mormente quando a contribuinte, após intimada, não logra comprovar a destinação de tais cheques.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Correto o lançamento em que a fiscalização detectou e levantou saldo credor de caixa ao proceder a reconstituição da citada conta, excluindo dela os ingressos não comprovados.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL - Caracterizam-se como de compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no artigo 235 e seus parágrafos, do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/80), os contratos que, embora se revistam de forma de arrendamento mercantil, apresentam valor residual irrisório, para fins de opção de compra.

COMISSÕES, BONIFICAÇÕES OU GRATIFICAÇÕES NÃO INDIVIDUALIZADAS - São operacionais as despesas com prestação e serviços se indicada a causa que lhes deu origem e, principalmente, demonstrada a sua efetiva prestação. Não acolhidas despesas de comissões, quando não comprovada a efetividade desse dispêndio.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - Dispêndios com imobilizações, contabilizadas como despesas operacionais e glosadas em auto de infração, sujeitam-se a correção monetária, cujo resultado deve ser computado na determinação do lucro real para ser tributado. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

depreciação, considerados os aspectos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos do desgastes ou obsolescência, inobstante escriturados em contas não integrantes do ativo permanente. Sendo insuficiente os dados constantes do auto de infração para demonstrar a ocorrência de erros no cálculo do saldo da correção monetária, há de prevalecer os valores escriturados pela empresa."

Ciente da decisão de primeira instância em 19/02/93 (AR fls. 502-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 508/517, protocolo de 10/03/93, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

V O T O

CONSELHEIRO EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias constantes do relatório.

- Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações constantes do saldo da conta fornecedores.

Inobstante as alegações da recorrente, não basta que a contabilidade registre e demonstre os fatos contábeis, para que se reputem regulares os saldos espelhados em balanço. É necessário que a cada lançamento contábil corresponda um documento capaz de certificar como verdadeiro o fato que está sendo registrado e que lhe dê o devido fundamento.

A falta de comprovação com documentação hábil e idônea das obrigações insertas na conta de fornecedores do balanço de encerramento do ano-base, caracteriza a hipótese de omissão de receitas posto que a referida ausência indica 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 na comprovação. Ou então que a dívida nunca existiu, caso em que os custos foram irregularmente majorados com saída de recursos para os sócios ou terceiros não identificados. Portanto, não vejo como retificar a decisão recorrida, nesta parte.

- Omissão de receita operacional, caracterizada pela apuração de saldo credor de caixa.

Este, como visto, foi obtido em decorrência da exclusão de cheques compensados que transitaram pela conta caixa. Significa, então, que tais cheques foram entregues a alguém para pagamento de alguma coisa (fornecedores, salários, encargos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

previdenciários, despesas etc). Tais pagamentos deveriam necessariamente estar contabilizados, com base nos documentos referentes às operações que os justificaram. Assim sendo, o saldo da conta caixa não poderia conter tais valores, posto que creditados por suas saídas. Se, ao contrário, o saldo de caixa constante da contabilidade continuar espelhando os valores correspondentes aos cheques, então ele é falso e deve ser restabelecido com o expurgo dos valores indevidamente por ele espelhados. Se do expurgo resultar saldo credor, então os pagamentos correspondentes foram presumivelmente suportados por recursos mantidos à margem da escrita oficial, cabendo à pessoa jurídica a prova em contrário. No caso dos autos, a recorrente deixou de fazer prova do destino daquele numerário e, em decorrência, a fiscalização recompôs a movimentação da referida conta, excluindo os mencionados valores. Disso resultou credor o saldo de caixa, o que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

- Superveniência ativa.

Tem-se por superveniência de determinada coisa tudo aquilo que sobrevém depois, ou seja, é o surgimento de uma coisa, até então desconhecida, depois de outra, já conhecida. Superveniência ativa, portanto, nos termos da autuação, a par de tratar-se de numerário, há de significar necessariamente a importância em dinheiro surgida após a constatação de certa soma, em determinado momento. Então, se após apurado contabilmente o saldo de caixa e, em seguida, após realizada uma auditoria de disponibilidades, constatar-se que referido saldo é maior que o registrado anteriormente, teremos então, na diferença, a denominada superveniência ativa da conta caixa. Entretanto, entendo que, para esta constatação, este procedimento só é possível se em relação à existência física do numerário, implicando em que sua apuração só possa ser feita através da contagem, o que só é possível enquanto o bem encontrar-se fisicamente no caixa. Assim sendo, no caso dos autos não há como afirmar-se que existe superveniência ativa, porquanto a ação fiscal foi procedida em 1992, retroagindo ao período-base de 1988, quando já não era mais possível fazer levantamento físico da conta caixa. Naquele momento, esta só estava suscetível às verificações de natureza contábil, em razão de sua movimentação, como, aliás, foi feito, resultando saldo credor. Ora,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

se o saldo se apresentou credor e não houve conferência física, contabilmente o caixa não possuía nada e o valor do saldo registrado na contabilidade era meramente escritural, apenas para efeito de balanço, como resultado da movimentação da conta através dos lançamentos efetuados durante o exercício social, o que impede a afirmação de que existia fisicamente. Logo, não há o que falar em superveniência.

- Despesas com arrendamento mercantil.

Neste particular, não cabe razão à fiscalização. Com efeito no caso em tela, deve-se observar o princípio da estrita legalidade, uma vez que a lei nº 6.099/74 não faz qualquer restrição quanto ao valor residual atribuído ao bem no final do contrato, e por isso não confirma a glosa da despesa.

De fato, a Lei nº 6.099/74, ao dispor sobre as operações de “leasing”, não estabeleceu qualquer regra para fixação do valor residual do bem, de forma que, legalmente, não há qualquer impedimento para que as partes contratantes o fixarem livremente. Neste sentido merece relevo o Acórdão nº 89.01.00449-6 - MG, da E. 3ª Turma do TRF, da 1ª Região, sendo Relator o Juiz Tourinho Neto (DG JI de 19/12/91), cuja Ementa é a seguinte:

“Tributário - Imposto de Renda. Arrendamento Mercantil (leasing). Valor residual. Dedução.

1. Não estabeleceu a lei nos contratos de arrendamento mercantil (leasing), qual o percentual que deve ser estipulado para ocorrer a opção de compra. Assim, não cabe à Receita Federal decidir se o valor residual é infimo, com o propósito de descaracterizar o contrato de leasing.

2. Apelação e remessa improvidas.”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

Portanto, como se vê, a jurisprudência de nossos tribunais, a qual me filio, está pacificada no sentido de que a fixação de valor residual mínimo, não descaracteriza o contrato de leasing, ou seja, a posição da fiscalização do imposto de renda é contrária a lei.

- Despesas de comissões.

É certo que a validade das despesas realizadas a título de comissões, não depende da situação dos beneficiários perante o fisco, ou mesmo de contrato escrito para comprovar as operações comerciais realizadas pelas partes.

Todavia, a dedutibilidade desses custos requer, além da comprovação da realização da despesa, a prova do vínculo entre a comissão paga e a venda correspondente, sem o que se torna impossível verificar-se a necessidade dela (RIR/80, art. 197).

A ausência de contrato escrito requer a demonstração por outros meios de prova do valor da comissão paga e, principalmente, o quanto foi vendido pela comissionada, a fim de que se possa confirmar a exatidão das comissões atribuídas.

No caso em tela, não houve a comprovação dos serviços prestados pelas beneficiárias, tampouco, a apresentação das notas fiscais relativas aos pagamentos efetuados. Dessa forma, não cabe razão à recorrente, no presente item.

- correção monetária credora relativa à aquisição de bens do ativo permanente indevidamente registrados como despesa a título de arrendamento mercantil.

O presente item é decorrente da glosa das despesas a título de arrendamento mercantil (leasing) que, no entender da fiscalização, deveriam ter sido ativadas para posterior depreciação.

Dessa forma, não prevalecendo a tributação sobre a glosa daquelas despesas, também o presente item torna-se inócuo.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as parcelas de Cz\$ 120.904,76 no exercício de 1987; Cz\$

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10640.002731/91-82
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.708

853.807,77 no exercício de 1988; Cz\$ 21.632.078,64 no exercício de 1989; Ncz\$ 543.655,39 no exercício de 1990 e Cr\$ 3.809.494,50 no exercício de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 1994.



EDUARDO OBINO CIRNE LIMA - RELATOR.