

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
SESSÃO DE : 12 de maio de 1993
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254
RECURSO Nº : 102.276
MATÉRIA : IRPJ - EX: de 1986.
RECORRENTE : CONSITA - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO ITABIRA LTDA.
RECORRIDA : DRF EM BELO HORIZONTE - MG

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - PRESTAÇÕES FLAGRANTEMENTE DESPROPORCIONAIS - Correto o entendimento de tratar-se de verdadeiro contrato de compra e venda a prazo, contrato de arrendamento mercantil que possui concentração injustificada de valores altos nas prestações iniciais.
Recurso a que se nega provimento.

IRPJ - CLASSIFICAÇÃO DE DISPÊNDIOS COM AQUISIÇÃO DE BENS QUE DEVERIAM OU NÃO SER ATIVADOS PARA POSTERIOR DEPRECIÇÃO-CORREÇÃO MONETÁRIA. Classificando-se os importes como expressões do ativo permanente, correta e pretensão de correção monetária de um lado, contrabalançadas pelas despesas com a depreciação e a correção monetária das depreciações acumuladas, desde a data da aquisição.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITA. A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou contraídas posteriormente ao fechamento do balanço patrimonial autoriza, no limite da manutenção, a presunção de omissão de receita, salvo prova em contrário a cargo da contribuinte.
Recurso a que se nega provimento.

IRPJ - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - BRINDES - MERA LIBERALIDADE - DOAÇÕES NATALINAS. Não se pode considerar como mera liberalidade da empresa as despesas referente a aquisições de bens destinados a presentear clientes e colaboradores, principalmente, quando enquadradas no conceito fornecido pelo parecer normativo 17/76. Entretanto, não se deve incluir nestas considerações as doações natalinas, levando - se em conta, neste caso, os artigos 242 e 243, do RIR/80.
Recurso a que se dá provimento.

IRPJ - VALORES SUJEITOS A IMOBILIZAÇÃO - AUMENTO INDEVIDO DAS TAXAS DE DEPRECIÇÃO. O desgaste excessivo provocado pela utilização de bens em condições adversas, que determinam sua deterioração em prazo inferior a um ano, deve restar efetivamente provado a fim de justificar o aumento das taxas de depreciação, não aproveitando como elemento de prova e obtenção de reajustes significativos de preços pelo órgão contratante.
Recurso a que se nega provimento

Recurso parcialmente provido.



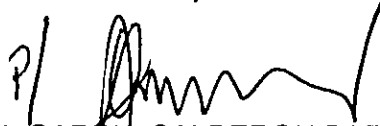
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSITA- CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO ITABIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso na parte que se refere a Leasing. Vencidos os Conselheiros: NATANAEL MARTINS e EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, que davam provimento. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, quanto ao passivo fictício, e por unanimidade de votos, DAR provimento na parte de brindes, nos termos do voto do relator. Por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para admitir depreciação dos bens ativados ex-officio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Defendeu a Recorrente o Dr. JOSE REYNALDO GUIMARÃES LEITE. OAB/MG nº. 35.625 em 16/08/85. Defendeu a Fazenda Nacional, a Procuradora TEREZINHA SILVA FRANÇA.

Sala das Sessões-DF, em 12 de Maio de 1993.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO
PRESIDENTE


DÍCILER DE ASSUNÇÃO
RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

PROCURADOR DA FAZENDA
DA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE:

20 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MAXIMINO SOTERO DE ABREU, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA e MARIANGELA REIS VARISCO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro DARSE ARIMATÉA FERREIRA LIMA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254
RECURSO Nº : 102.276
RECORRENTE : CONSITA- CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO ITABIRA LTDA.

RELATÓRIO

CONSITA - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO ITABIRA LTDA., teve contra si lavrado as fls. 04 a 12, auto de infração que lançou o crédito tributário de Cr\$ 10.153.022,69, incluso imposto de renda pessoa jurídica e acréscimos legais, decorrente de fiscalização realizada no exercício de 1986, onde diz ter verificado:

1) Omissão de receita operacional, tipificada por existência de passivo fictício, na conta "Fornecedores" em 31.12.85, onde constam em aberto, obrigações já quitadas, no valor de Cr\$ 9.059.340, conforme documentos de fls. 52 à 68, no valor a tributar de Cr\$ 255.202.809.

2) Despesas não dedutíveis:

a) De prestações pagas a título de arrendamento mercantil de bens, com valor flagrantemente desproporcional ao tempo do contrato, compreendendo quase a totalidade dos encargos nos 12 primeiros meses, conforme documentos de fls. 69 a 92 valor a tributar Cr\$ 622.620.074.

b) Glosa de despesas com brindes, por valor considerável, representando liberalidade da empresa, conforme documentos de fls. 93 a 98. Valor a tributar Cr\$ 16.143.850.

c) Despesas com viagens e estadias, glosadas por representarem despesas particulares do sócio e de esposa, documento de fls. 98. Valor a tributar Cr\$ 12.505.069.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

d) Imobilizações contabilizadas indevidamente como despesas de peças e acessórios conforme documentos de fls. 99. Valor a tributar Cr\$ 19.800.000.

Enquadramento legal: artigos 157, § 1º, 165, 180, 191, parágrafos, 193 e 235 e parágrafos, todos RIR/80.

Tempestivamente, a contribuinte impugna o lançamento, às fls. de nº 102 a 209, onde após demonstrar os valores tributados, apresenta o arrazoado:

Quanto ao arrendamento mercantil, é arbitrária a glosa desse valor, cuja contrapartida é um contrato de leasing, desconsiderado na autuação ante o "insólito" argumento de concentração nos 12 primeiros meses de vigência; Faz considerações doutrinárias sobre o tema, relevando terem tais contratos a chancela do Banco Central. Tal órgão não se prestando a compactuar ilegalidade, com prática de atos simulados, como pressupõe o lançamento tributário nesse item. Diz nulo o auto de infração, de pleno direito, face aos princípios vigentes no C.T.N, da reserva absoluta da lei, da tipicidade fechada, da estrita legalidade;

Refere-se que a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil - Segundo Arnold Wald (jurista, com especialização em mercado de capitais) - somente poderia ocorrer em virtude de violação de norma legal, como determina expressamente o artigo 11 § 1º da lei 6.099, ou seja: se é quando a opção de compra for feita antes do término da vigência do arrendamento. Transcreve o artigo; grifando-o.

Continua, alegando não poder se dizer ilícito o procedimento usado. Buscou a empresa tão somente, economia de imposto (evasão legal ou elisão tributária). Transcreve conceito sobre economia de imposto de Rui Barbosa Nogueira do "Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva - 5ª/1980, fls. 205 e seguintes".

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254**

Do passivo fictício, pede vênia, afirmando ter havido erro da autuante, quanto à capitulação legal. Pois, a indicação de infringência ao artigo 180, lhe parece inaceitável ante à realidade dos fatos:

No demonstrativo 01, anexo a -1, está posto que a tributação decorreu de "obrigações contraídas no ano-base de 1986" que estariam consignadas em aberto no ano-base de 1985. Nesse caso listado na autuação, as obrigações foram assumidas e pagas no ano-base 1986. Contudo, não diriam respeito a manutenção de obrigações já pagas no passivo, e assumidas no próprio ano-base de 1985, como estaria a exigir o indigitado artigo 180 do RIR/80, para legitimar a tributação.

Ressalva ter ocorrido que, a contribuinte por outros documentos internos, seus ou do fornecedor, assumiu e pagou essas obrigações no ano de 1985 - hipótese em que ao autorizar a compra do material já teria emitido o próprio cheque - ou, se deu, tão só, mero erro contábil, ao se efetuar os registros antecipados das operações glosadas.;

No tocante às "obrigações quitadas no ano-base de 1985" e que passaram no balanço patrimonial em aberto, "repete a falta de acerto do lançamento". Porque é prática nos canteiros de obras fazer o pagamento com cheques, independente da remessa do numerário pela matriz que, algumas vezes ocorre em data posterior ao cheque. No caso impugnado nesta ação fiscal (Trevo, concreto Redimix e a Marmontal), nos anexos 06 a 99 (fls. 116 a 209), as quitações datam em 31/12/85 e remessa do numerário só ocorreu em 02/01/86. Protesta a litigante provar pela subsequente juntada aos autos, a "oportuno tempore", de novos elementos que estão sendo levantados junto aos bancos em Terezina e São Luiz do Maranhão.

Do valor despendido com brindes, glosados pela autuante, diz representar parcela insignificante das receitas operacionais. Tendo tratado de "pequenas gentilezas" que geraram indiscutível retorno à empresa e o dispêndio não pode ser rotulado de "desnecessário" ou não usual. Conclui inaceitável o procedimento fiscal nesse item.

Reconhece a correção do feito, quanto às despesas de viagens e estadas, glosadas por desnecessárias às atividades da empresa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Quanto às immobilizações consideradas com despesa, alude a empresa que as carrocerias adquiridas pela NF. 114422 da Manbrini, foram sucateadas em prazo inferior a 12 meses, pelas condições adversas do canteiro de obras. Tal fato, provado pela solicitação de reajuste dos preços contratados, para fazer frente aos elevados custos operacionais da obra. Informa estar preparando dossiê sobre tal fato, protestando pela juntada (cita o amplo princípio de defesa assegurado ao contribuinte). As fls. 211 consta aditamento à impugnação apresentando documentos que elidiriam o apontado passivo fictício (fls. 213 a 221).

O contraditório fiscal de fls. 222 a 228, propugna pela manutenção integral do lançamento. Contrapõe-se as razões impugnatórias pois, no que se refere ao valor de Cr\$ 9.059.340,00 tido como obrigação contraída em 1986, contudo, constante no passivo de 31.12.85, não ficou comprovado como passivo real naquele balanço;

Bem cômodas obrigações supostamente quitadas, mas constantes no balanço de 31.12.85, a documentação trazida à colação, reforçam a presunção de receita omitida. Pois, o cheque e o recibo de depósito confirmam o pagamento da obrigação em 1985, ao contrário do que aponta a litigante.

Quanto ao arrendamento mercantil, tem a jurisprudência administrativa considerado que a concentração exagerada de grande parte do pagamento nas primeiras prestações, descaracterizam o "leasing";

As despesas com brindes, só podem ser admitidas como dedutíveis aquelas de pequeno valor comercial, sem o que, caracterizam ato de liberalidade, suportado pela pessoa jurídica, sem afetar o lucro tributável;

Diz ilegal também o procedimento adotado pela recorrente quanto às immobilizações deduzidas como custo.

A decisão da autoridade singular às fls. 231 a 237, relata as peças componentes do processo, fundamentando a decisão em que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

“Reiterada jurisprudência tem considerado como indedutível valor de contraprestação de contrato de arrendamento mercantil, quando as condições do contrato configurem operação de compra e venda, embora formalmente pareçam atender aos ditames legais de tais negócios.

1) Pelos elementos apresentados às fls. 69, tem-se do contrato 315.996.

| | |
|-------------------------|------------------|
| - da 1ª a 12ª prestação | Cr\$ 120.393.000 |
| : | |
| - da 13ª a 25ª: | Cr\$ 30.000,00 |
| - da 26ª a 27ª: | Cr\$ 5.000,00 |

Decorridos 44,44% do prazo contratual, a arrendatária teria liquidado 99,72% do valor do contrato.

2) Contrato nº 319.435 (fls, 77)

- da 1ª a 12ª : Cr\$ 10.327.537
- da 13ª a 25ª : Cr\$ 30.000

Decorridos 48% do prazo, teria sido liquidado 99,18% da obrigação.

Nessas condições, configurando antecipação da opção de compra, o que contraria frontalmente as disposições da lei 6.099/74, cabendo a glosa das contraprestações deduzidas. Tece considerações sobre a alegação feita pela interessada, de que o Banco Central manifestou entendimento de que contraprestações não uniformes não implicariam em desvirtuamento dos contratos. Não havendo nenhum conflito de competência entre esse órgão e a Receita Federal, como presumiu a litiganti. Ressalta a imposição do sistema tributário vigente, onde a autoridade competente para fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias são os agentes fiscais da Receita.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Continua alegando que o procedimento fiscal não se apoiou em mera presunção mas, no exame criterioso dos contratos, tendo concluído pela indedutibilidade dos valores. Estando esse entendimento consolidado em reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

A alegação da recorrente de que seu procedimento pretendia alcançar a economia fiscal, (elisão) não proibindo a lei a utilização de tais meios, não seria argumento bastante em si, segundo o julgador.

Haver-se-ia de questionar se não for feito algo que desvirtua a lei, com fim de se alcançar efeitos fiscais outros que não os desejados pelo legislador;

A legislação que trata sobre arrendamento mercantil, não teve por fim estimular a economia ilegítima de tributos, mas, tão somente, aumentar o capital de giro das empresas, evitando imobilizações desnecessárias, estimulando boa gerência de negócios.

E, a contratação com vistas unicamente a economia de tributos, constituiria uso espúrio desse instituto econômico.

Diz não ter havido qualquer ofensa aos princípios da legalidade, da reserva absoluta, ou da tipicidade fechada da lei, no procedimento fiscal, ao contrário da alegação da recorrente.

Do valor de Cr\$ 9.059.340,00, alegam as razões impugnatórias, sem precisão, que ou recorreu e pagou tais valores no ano de 1985 ou houve registro antecipado de tais quantias. De qualquer forma, não caberiam constarem essas importâncias no balanço do exercício, cabendo à aplicação neste caso, ao disposto no artigo 180 do RIR, ratificado no acórdão 74.262/83 do 1º CC, além de outros acórdãos segundo cita;

No tocante ao valor de Cr\$ 246.143.469,00 tributado como passivo fictício, diz assistir razão em parte, à interessada. No quadro de fls. 10, o valor de Cr\$ 142.471.569,00, referente a DP 455/85 (constante às fls 217, da Concreto Redimix (fls 217). As explicações

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254**

apresentadas e os elementos acostados às fls. 213 a 221, evidenciariam poder ter havido falha contábil na demora da baixa de tal obrigação. Exclui tal valor da base de cálculo tributável;

Ratifica o procedimento fiscal no que respeita à glosa dos valores deduzidos como brindes.

Alega que os bens de fls. 93 a 95 não se enquadrariam com o conceito de brindes cuja dedução é admitida pela legislação tributaria, conforme PN CST 17/76.

Continua dizendo quanto aos valores sujeitos a imobilização e deduzidos como despesa, não caber reparo ao feito fiscal. A atuada não provou o desgaste excessivo arguido nas razões de defesa, o que justificaria o aumento nas taxas de depreciação, todavia, jamais possibilitaria o lançamento dos valores como custo do exercício, sem comprovação desses fatos.

Julga parcialmente procedente a ação fiscal, dizendo devida a importância de Cr\$ 3.160.254,50 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, valor atualizado até 24.04.91, sujeito à multa de ofício e aos acréscimos legais, do exercício de 1986.

O recurso tempestivamente interposto às fls. 241 a 243, se contrapõe à decisão da autoridade monocrática, de início transcreve a fundamentação do decisório quanto ao arrendamento mercantil, repete os argumentos da peça impugnatória, acrescentando a transcrição da apelação cível nº 89.01.15728.4/ MG para dizer incorreta a conclusão chegada pelo douto julgador.

Nos demais itens, reitera as alegações fáticas trazidas à lide na impugnação, sem qualquer fato diverso daqueles anteriormente apresentados.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

VOTO

CONSELHEIRO DÍCLER DE ASSUNÇÃO, RELATOR

O recurso é tempestivo (fls. 240/243), devendo, portanto, ser conhecido.

Ausentes preliminares, discorre-se sobre o mérito que engloba as exigências de passivo fictício, glosa de despesas deduzidas como arrendamento mercantil, brindes e de custos que deveriam ser imobilizados.

O apelo da recorrente, que seguiu a ordem de decisão de primeira instância, será apreciado na sua seqüência, ponto por ponto.

1 - Arrendamento mercantil

A excessiva concentração de pagamentos, nos primeiros doze meses do prazo contratual, levou a desconsideração dos arrendamentos mercantis pactuados, caracterizando-os, então, como contratos de compra e venda, cujos pagamentos são indedutíveis do lucro real.

Correta a conclusão de primeira instância, em todos os sentidos.

O arrendamento mercantil pode admitir três problemas, isolada ou conjuntamente;

1 - quando o prazo de duração do contrato é inferior a metade da vida útil do bem;

2 - quando o valor residual é simbólico;

3 - quando ocorre a concentração de valores nas primeiras parcelas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Na espécie, a terceira hipótese verificou-se (fls. 234):

“ Constata-se pelos elementos do processo que as contraprestações pactuadas apresentam-se da seguinte forma:

1) contrato nº 315.996 (fls. 69)

| | |
|------------------------------|------------------|
| - da 1ª a 12ª prestação : | Cr\$ 120.393.000 |
| - da 13ª a 25ª Prestação: | Cr\$ 30.000,00 |
| - da 26ª a 27ª Prestação: | Cr\$ 5.000,00 |

Assim se vê que decorridos 44,44% do prazo contratual, a arrendatária teria liquidado 99,72% do valor do contrato.

2) contrato nº 319.435 (fls. 77)

| | |
|------------------------|-----------------|
| da 1ª a 12ª prestação | Cr\$ 10.327.537 |
| da 13ª a 25ª prestação | Cr\$ 30.000 |

Decorridos doze meses (48% do prazo), a arrendatária teria liquidado 99,17% de suas obrigações.”

Este Conselho tem evoluído no sentido de abrandar a orientação da descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil quando a desproporção das prestações seja racional, lógica e plausivelmente justificada. O que não foi o caso.

De outro modo, partindo-se do pressuposto de que o arrendamento mercantil não deixa de ser uma forma de depreciação acelerada, este Conselho, também, quando a questão é somente de prazo de vida útil do bem e desde que a justificativa seja aceitável, não considera, isoladamente, este fato como circunstância suficiente para a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Trata-se de setores como a informática, onde há um rápido índice de obsolescência do equipamento. Neste caso, justifica-se a concentração de parte substancial dessas prestações no primeiro ano de vida do bem, porque pressupõe-se que ele ficará superado rapidamente.

Já no caso de caminhões, máquinas e equipamentos, isso não tem nenhuma aplicação.

Finalmente, este Conselho tem evoluído, também, para considerar insuficiente para descaracterizar o arrendamento mercantil quando o problema é só de valor residual simbólico.

Agora, quando há a concentração injustificável de prestações, há questões relativa ao prazo de vida útil do bem, e há ainda o valor residual baixo, somam-se várias causas que não permitem afastar a conclusão de que, efetivamente, de arrendamento mercantil não se tratava e sim de uma compra antecipada do bem. Ocorre aí, a incidência da regra do artigo 235 § 3º, do RIR/80 que estabelece a indedutibilidade das despesas de arrendamento mercantil quando descaracterizado o contrato.

Conclui-se que, apesar da evolução das decisões deste Conselho no sentido de abrandar a orientação da descaracterização do contrato de arrendamento mercantil, este deve estar estritamente pactuado dentro dos limites estabelecidos pela norma que o rege, sob pena de contrariar frontalmente o disposto em lei.

Sendo assim, não cabe ao caso em tela a alegação de que a concentração de prestações deve-se a medidas de planejamento tributário visando a alcançar a economia do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

A intenção do legislador, quando da criação do contrato de arrendamento mercantil, evidentemente, conforme muito bem colocado pelo emérito julgador de primeira instância, não foi incentivar a economia dos tributos, mas sim proporcionar às empresas bens necessários ao desenvolvimento do seu objetivo social, sem que para isso seja preciso descapitalizar o seu giro normal.

A utilização do arrendamento nestes termos vem distorcer a verdadeira finalidade do contrato e, portanto, não pode ser legitimado.

Quanto ao fato de que, conforme decisão do Tribunal Regional Federal da Primeira Região, transcrita às fls. 242, a Lei nº 6.099/74 não estabelece o valor das prestações a serem pactuadas, deve-se ter em mente que existe, pelo menos, a necessidade de uma certa coerência entre as diferenças acertadas entre uma e outra prestação.

Os valores a serem pagos são de livre negociação entre as partes, porém sem disparidades, ou seja, as diferenças entre uma e outra prestação devem se revestir de uma certa razoabilidade capaz de traduzir apenas as variações de mercado

Quanto a correção monetária de tais bens como se devessem, de pronto, integrar o ativo da empresa, ex-offício:

Nesse ponto, indistintamente, a jurisprudência dominante desse Conselho, até o advento do AC CSRF 01.01.066 de 26 de novembro de 1990, unânime, da lavra do Conselheiro Presidente URGEL PEREIRA LOPES, tinha evoluído no sentido de considerar a correção monetária indevida, por constituir-se numa dupla e incabida pretensão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Entendia-se que, nestas hipóteses, o procedimento de contrapor esses dispêndios contra resultados, diretamente, apesar de indevido, equivalia a uma depreciação integral do bem, nada havendo mais que se exigir, em termos de correção monetária, como se esse bem pudesse ainda ser considerado como integrante do ativo da empresa.

Eis fragmentos da jurisprudência anterior mencionada:

"Por mais de uma vez decidiu esta Câmara a respeito de questão semelhante a do item em destaque.

Ao se lançar um bem imobilizável como despesa operacional equivale a registrá-lo, simultaneamente, em conta ao Ativo Imobilizado e em correspondente conta de "Depreciação Acumulada", de forma que um lançamento compense o outro, indicando em decorrência, um valor contábil (artigo 31 parágrafo 1º do Decreto-Lei 1.598/77) igual a zero.

Ora, como essas contas integram o grupo do Ativo Permanente, ambas serão corrigidas monetariamente e com base nos mesmos índices. Sendo a contrapartida da correção monetária de uma de natureza devedora, a da outra será de natureza credora, o que importa em nova anulação, não havendo, em consequência, qualquer influência no resultado do exercício.

Há, ainda, um outro argumento. A escrituração como despesa operacional implica reduzir o resultado líquido do exercício, que também faz parte do "Patrimônio Líquido", cujas contas são também corrigíveis monetariamente. A diminuição do "Patrimônio Líquido" terá como reflexo uma diminuição nos valores que deveriam ser debitados à conta de "Correção Monetária" em razão da falta de registro do bem do ativo imobilizado.

Haveria uma falha no argumento. A correção monetária do bem é feita a partir de sua aquisição e a do resultado do exercício a partir do exercício seguinte. A falha, contudo é apenas aparente. A defasagem de época de correção monetária é decorrente da adoção de critérios diferentes. A correção monetária do resultado do exercício não se faz a medida que ele vai se formando por razões relacionadas com as dificuldades de sua apuração. Pudesse ele, o resultado, ser



PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

determinado mês a mês não se apresentaria a defasagem. É de salientar que essa situação é, inclusive, possível bastando que se preveja o levantamento do balanço por esses períodos menores. A adoção de critérios diferentes, determinados por razões mais de ordem prática, não é o bastante para justificar a tributação em tais casos.

Pelo que foi dito, indevida a tributação a título de correção monetária de bem do ativo imobilizado que foi registrado como despesa operacional. Entende essa Câmara que, em casos semelhantes, a exigência decorrente do fato de se considerar indedutíveis as despesas operacionais é o bastante para corrigir as distorções provocadas na determinação do lucro real.

(AC.103-07.191, un., Rel. Conselheiro Carlos Augusto de Vilhena; no mesmo sentido, ac. 103-07.767, Rel. Conselheiro Urgel Pereira Lopes).

"Ainda, de acordo com o artigo 347 do RIR/80, as contas do ativo permanente deverão ser corrigidas, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial, tendo em vista os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional, e como a operação realizada pela impugnante é caracterizada como compra e venda de bens destinados à manutenção das atividades da pessoa jurídica, eles fazem parte do Ativo Permanente, no sub grupo imobilizado, devendo ser corrigidas conforme determina legislação vigente".

Ou seja, não é possível, relativamente a um mesmo bem, cumular essa dupla pretensão tributária. Glosado os custos de aquisição, lançados diretamente contra o resultado de determinado exercício na sua expressão maior, ter-se-á que admitir que esse bem passou a integrar o ativo da empresa, por força da autuação mesma, consoante nesse particular ao direito, bem esse todavia sujeito a uma despesa de depreciação pelo mesmos valores das ativações ex officio com a correlata despesa (correção monetária devedora) que irá anular a receita correspondente (correção monetária credora). Rege a espécie o princípio segundo o qual o registro em despesa do bem adquirido é o equivalente a registrá-lo no ativo permanente seguido da sua depreciação acumulada, que também se enquadra no mesmo grupo, só que em conta cujo saldo é de natureza credora.

(ac. 103-07.419), un., em que fui relator)

Já pelo Ac. CSRF/01-01.066, de 26 de novembro/1990, a orientação que determinou por prevalecer foi a seguinte:

"O tratamento tributário dispensável aos casos de bens ou gastos que deveriam ter sido escriturados no ativo permanente e que, ao invés, foram escriturados e apropriados como custos ou despesas do exercício, tem sido objeto de decisões discrepantes entre as Câmaras do 1º Conselho de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Contribuintes e, mesmo em cada uma delas, registram-se mutações ao longo destes últimos anos.

Ultimamente vem se consolidando o entendimento (notadamente na primeira Câmara), na linha do que passo a expor.

Não há dúvida de que os bens ou direitos ativáveis, segundo as normas de direito comercial, contábeis e fiscais de regência, devem ser considerados como se estivessem contabilizados no Ativo Permanente.

Se forem contabilizados como custos ou despesas operacionais impõe-se a correspondente glosa.

Como na verdade, o bem não está no Ativo Permanente, não foi corrigido monetariamente.

O remédio é proceder-se à correção monetária extracontabilmente, para se achar a respectiva "receita" de correção monetária.

Todavia, não se perderão de vista os princípios maiores da justiça fiscal.

Assim, se é legalmente possível cobrar tributo em função de diferença de correção monetária do Ativo Permanente, feita extracontabilmente, por não efetuada pelo contribuinte, no todo ou em parte, no local e na época próprios, é igualmente possível e legítimo, por um princípio de simetria e de justiça desejáveis, considerar as demais consequências fiscais, ainda que pertinentes a faculdade jurídicas à disposição dos contribuintes.

Nessa linha de pensamento, se os bens ou direito atináveis devem ser considerados como se no ativo estivessem, essa regra tanto há de valer para a correspondente correção monetária credora, que é um direito do Fisco e o favorece, como para a depreciação que o bem sofreu, ou para a amortização cabível, que constituiria uma faculdade do contribuinte e o beneficiaria.

Mesmo porque o fato de o bem não estar no mobilizado não significaria que tenha deixado de ser utilizado pelo contribuinte, igualmente sofrendo desgaste ou atingido pela obsolescência.

Nesses casos, a justiça fiscal sobreleva eventuais inobservâncias dos fundamentos técnicos da depreciação ou da amortização.

Por conseguinte na recomposição dos resultados tributáveis cumpre deduzir as depreciações que, em execução, forem apuradas cabíveis, à luz das regras legais da regência do instituto, sobre os bens que a autuação considerou ativáveis.

No presente litígio a ação fiscal alcançou, apenas, o exercício de 1985, ano-base de 1984, em relação ao tema objeto do recurso especial.

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Se tivesse alcançado exercício subsequente ainda cumpriria considerar os efeitos da correção monetária extracontábil no Patrimônio Líquido.

Como se sabe, os mecanismos da correção monetária das contas do balanço perseguem o saldo da conta de correção monetária. Quer ela seja contábil, como deve ser, quer seja extracontábil, como pode ser, a correção monetária do Ativo, levantada em procedimento fiscal, forma a reserva oculta que deve repercutir no Patrimônio Líquido, onde vai gerar correção monetária subtrativa no exercício subsequente. Obviamente, essa reserva oculta só pode ser considerada pelo valor líquido, depois de deduzida a correspondente provisão para o imposto de renda.

Mas esse aspecto do problema não será considerado no caso vertente, na medida em que não cabe entender os efeitos da decisão a exercícios não examinados ou fiscalizados.

Isto posto, dou provimento, em parte, ao recurso especial, para restabelecer a tributação da parcela relativa à correção monetária dos bens ativáveis (Cr\$), diminuída da depreciação calculada na forma da lei."

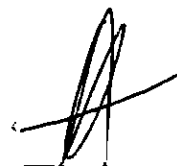
Ementa do referido Ac. CSRF/01-01.066, de 26 de novembro de 1990:

"IRPJ - BENS ATIVÁVEIS - DESPESAS. Os gastos com bens que, pela sua natureza, utilização e tempo de vida útil, deveriam estar contabilizados no Ativo

Permanente, são indedutíveis a título de custos ou despesas operacionais, nos exercícios em que foram pagos ou incorridos.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO. Os bens ou gastos ativáveis, não escriturados no Ativo Permanente e, portanto, não corrigidos com o Balanço, devem ser corrigidos extracontabilmente, para se computar a respectiva receita de correção monetária. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da depreciação considerados os aspectos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos do desgaste ou obsolescência, inobstante escriturados em contas não integrantes do Ativo Permanente."

Tenho, pelo menos por hora, que essa posição reflete melhor o equilíbrio entre as coisas, sem nenhum prejuízo do valor maior perseguido, que é o da justiça. Admita-se, portanto, a depreciação dos bens ativados ex-officio.



VINIS E T O S A I F A Z E M S A
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Recurso a que se dá provimento parcial.

2 - Passivo fictício

Respaldada no art. 180, do RIR/80, esta atuação englobava a manutenção na conta "Fornecedores" de obrigações já quitadas e a falta de comprovação de parte da mesma conta.

Trata-se, na realidade, de valores registrados como obrigações da empresa segundo o balanço levantado em 31.12.85.

Quanto à falta de comprovação do valor de Cr\$ 9.059.340,00, as alegações da contribuinte quanto a esse fato são imprecisas, vez que não esclarecem o que efetivamente ocorreu. Não sabe precisar a recorrente a que se referem estas obrigações. Se tratam de obrigações já pagas ou se referem a obrigações contraídas em 1986.

De qualquer forma, estes valores não poderiam constar do balanço encerrado em 31.12.85. Porém, ante a dificuldade de precisar a origem, tornou-se impossível a apresentação de provas que viessem a elidir esta presunção e sem estas, não se pode aceitar os argumentos apresentados.

Em relação às obrigações já pagas, porém ainda registradas na conta "fornecedores" não se pode levar em consideração se o numerário somente foi transferido no dia 02.01.86. O que interessa é a data do pagamento, no caso, a data da compensação do cheque que quitou aquela obrigação.

Conforme a própria recorrente afirmou, o cheque nº 781, no valor de Cr\$ 610.509.865,00 foi emitido para quitar as faturas em discussão a este cheque, conforme extrato de fls. 222 foi compensado em 30.12.85, portanto dentro do ano do balanço.

Nega-se provimento ao recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29

ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

3 - Brindes

Persiste aqui na fase recurso a discussão sobre serem ou não dedutíveis as despesas efetuadas pela recorrente a título de "brindes".

De acordo com o auto de infração (fls. 08) foram glosados os gastos com aquisição de bens como: conjunto de panela de pressão , pipoqueira, conjunto para salada, jogo de taças térmicas, pratos rasos, copo canelado, vassoura mágica, leiteira térmica (fls 94), bandeja (fls. 95), conforme notas fiscais anexadas ao processo, bem como valores destinados à Sudicap (fls. 98). Discute-se se tais bens, correspondem ou não a objetos de diminuto valor ou nenhum valor comercial.

Consoante o Parecer Normativo CST nº 17/76, além de pequeno valor, os brindes devem representar índice moderado em relação à receita bruta da empresa. Ou seja, há dois requisitos que devem ser atendidos cumulativamente. Se, evidentemente, os gastos forem de pequeno valor, certamente guardarão relação em índice moderado com a receita bruta.

A jurisprudência vigente tem admitido como despesa com brindes, somente aquelas que possuem estes dois requisitos acima mencionados, do contrário configura ato de mera liberalidade que deve ser suportado exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar o seu lucro tributável.

Das despesas constantes dos documentos de fls. 94, 95 e 98, não se pode dizer que não se enquadram no conceito já mencionado. Apesar das características específicas de cada um, representam, em relação a receita bruta da empresa, um percentual inexpressivo.

Como bem argumentado na peça defensiva, não se pode negar à empresa o direito de oferecer a seus clientes e colaboradores pequenas lembranças. São pequenas gentilezas que não podem ser rotuladas como desnecessárias ou não usuais frente às atividades exploradas, uma vez que agilizam operações comerciais trazendo, certamente, retorno para a empresa.



PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

Com relação aos valores destinados à Sudecap (fls. 98), especificamente, uma vez que isoladamente representam, aproximadamente, 65% do valor da autuação, não se deve incluí-los nas considerações acima, mas sim, levar-se em conta os artigos 242 e 243, do RIR/80, já que se tratam de doações de natal.

Recurso a que se dá provimento.

4 - Valores sujeitos a imobilizações

A empresa apropriou indevidamente a título de custos, valores dispendidos na aquisição de três carrocerias que, no entender da fiscalização, deveriam ser ativadas para futuras depreciações (fls. 99).

Explica, a recorrente, que as carrocerias adquiridas através da NF 014422 (fls. 99), da Manbrini foram todas elas sucateadas em prazo inferior a 12 (doze) meses, face às condições severas de trabalho a que foram submetidas no canteiro de obras. Tanto isto é verdade, que a recorrente pleiteou e obteve, junto ao órgão contratante, reajustes significativos dos preços contratados para fazer frente aos seus elevados custos operacionais.

Quanto a este tópico, não merece reparos a decisão recorrida, cujo fundamento da manutenção da exigência, peço venia para transcrever:

"Alega a atuada que o uso dos bens em condições adversas determina sua deterioração em prazo inferior a um ano. Caberia a ela provar tal desgaste excessivo, que justificaria o aumento nas taxas de depreciação, mas não o lançamento puro e simples dos valores como custos do exercício, sem maiores cuidados quanto à comprovação dessas condições adversas. A alegação de que obteve reajustes significativos de preço em virtude de tais condições não aproveita à atuada como elemento de prova em favor de sua pretensão neste item."

É de se observar, que descabe aqui o argumento de que a "obtenção de significativos reajustes concedidos pelo órgão contratante para minimizar os elevados custos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10680/002.773/91-29
ACÓRDÃO Nº : 107-0.254

operacionais dos equipamentos", não foi enfrentado pela administração fiscal. Ao decidir, o julgador de primeira instância, definitivamente, examinou este fato, porém, não o considerou de relevância para justificar o aumento das taxas de depreciação.

Convém lembrar que a taxa anual de depreciação é fixada em função do prazo de utilização econômica do bem, sendo que a Secretaria da Receita Federal publicará, periodicamente, o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada tipo de bem. Enquanto não ocorrer tal publicação, conforme a instrução normativa 02/69, as taxas anuais de depreciação admissíveis serão aquelas resultantes da jurisprudência administrativa.

A adoção de taxa diversa daquela fixada implica, para o contribuinte, em demonstração, mediante provas cabíveis, da necessidade desta adequação.

Conforme a própria recorrente informou (fls. 249), ela não possui maiores provas do rápido desgaste das básculas, o que impossibilita uma decisão contrária à já proferida.

Recurso a que se nega provimento.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer o recurso, por ~~té~~ **té**mpetivo, e; no mérito, dar-lhe provimento parcial a fim de excluir da exigência a ~~quantia~~ **quantia** de Cr\$ 16.143.850 e, em relação aos bens ativados ex-offício, admite-se, entretanto, a ~~depreciação~~ **depreciação**.

Sala das Sessões-DF, em 12 de maio de 1993


DÍCLER DE ASSUNÇÃO