



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 10680/007.994/88-70

MFCT

Sessão de 16 de julho de 19 91

ACORDÃO Nº 103-11.408

Recurso nº: 98.510 - IRPJ - EXS: DE 1984 e 1985

Recorrente: SANTA MARIA PNEUS LTDA

Recorrida: DRF em CONTAGEM - MG

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS/PASSIVO FICTÍCIO

A simples alegação de que as obrigações se encontram registradas no Livro Diário e constam do Balanço Patrimonial assinados por contador habilitado, merecedor de fé pública, não é suficiente para elidir a presunção de omissão de receita, de corrente da constatação, através de verificação fiscal, de passivo fictício, nos termos do art. 12, § 2º do DL. 1598/77.

IRPJ - SUPERAVALIAÇÃO DE ESTOQUE INICIAL

Não prevalece a tributação a título de superavaliação do estoque inicial, quando o questionado valor se encontra registrado no Livro Diário e no Balanço Patrimonial do respectivo exercício, na conta "Almoxarifado", integrou o estoque final do período-base imediatamente anterior e não teve argüida, nem comprovada a sua inexistência ou ilegitimidade. Ainda que tal valor não se encontre lançado no Livro de Registro de Inventário, não tendo ocasionado erro no cálculo do lucro real do exercício, não há o que tributar.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL

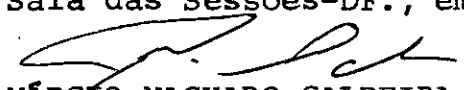
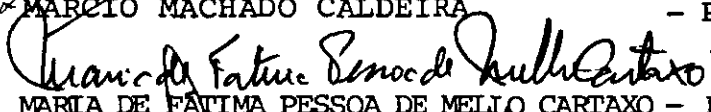
Caracteriza-se como compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no art. 235 e seus parágrafos do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 85.450/80) os contratos que, embora se revestindo da forma de arrendamento mercantil, pactuem condições de pagamento que contrariem, em sua significância econômica, os prazos mínimos fixados nos Regulamentos anexos às Resoluções nº 351/75 e 980/84 do Banco Central do Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTA MARIA PNEUS LTDA.

V.V.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a quantia de Cr\$ 22.599.046,00 no exercício de 1985.

Sala das Sessões-DF., em 16 de julho de 1991


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE

MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - RELATORA

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA
SESSÃO DE: 30 ABR 1992

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, ILCENIL FRANCO e LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA. Ausentes por motivo justificado, os Conselheiros ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.680/007.994/88-70

RECURSO Nº: 98.510

ACORDÃO Nº: 103-11.408

RECORRENTE: SANTA MARIA PNEUS LTDA.

R E L A T Ó R I O

SANTA MARIA PNEUS LTDA., C.G.C. 17.088.311/0001-57, com sede à Rod. Fernão Dias, BR-381, nº 2.800, Contagem (MG), inconformada com a Decisão de fls. 113 a 119 da autoridade singular, que julgou parcialmente procedente a ação fiscal, recorre a este Conselho.

Fundamenta-se o lançamento "ex-offício" na ocorrência de:

- a) Omissão de receita caracterizada pela existência, no balanço levantado em 31.12.84. de obrigações já liquidadas e não baixadas e de obrigações não comprovadas;
- b) Omissão de receita evidenciada pela subavaliação de estoque final e pela superavaliação de estoque inicial, no exercício de 1985, ano-base 1984;
- c) Deduções indevidas de valores referentes a contra-prestações de arrendamento mercantil, nos exercícios de 1984 e 1985, anos-base 1983 e 1984, respectivamente.

A recorrente, inconformada com parte da exigência, apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 44 a 51. Reconhecendo a procedência da autuação em relação à subavaliação de estoque final e parte do passivo fictício, providenciou o recolhimento do crédito tributário correspondente, conforme docs. de fls.

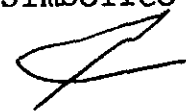
Acórdão nº 103-11.408

de fls. 102 a 106.

São as seguintes as razões de defesa apresentadas:

- a) que, em relação ao passivo fictício, não pôde localizar os documentos e comprovantes de pagamentos em aberto quando da ação fiscal, apresentando-os nesta ocasião (docs. de fls. 54 a 73), num total de Cr\$ 59.787.567,00, devendo este valor ser retirado da base tributável do exercício de 1985;
- b) que, com referência à omissão de receita originada por supervalorização de estoque no início do ano-base:
 - houve erro, por parte do autuante, na soma dos valores no Livro de Registro de Inventário, resultando numa diferença entre aquele Livro e o estoque inicial declarado em 31.12.85 de Cr\$ 22.599.046,00;
 - este montante refere-se a materiais destinados à reforma de pneus, cujo inventário não foi escriturado no Livro de Inventário, mas está registrado no Livro Diário nº 07, pg. 89, sob o título almoxarifado (doc. fls. 77);
- c) que, quanto às deduções indevidas:
 - o órgão autorizado pela Lei 6099/74, art. 23, para regulamentar as atividades de leasing é o Conselho Monetário Nacional;
 - o contrato firmado pela empresa obedeceu ao prazo mínimo de 24 meses para arrendamento de veículos, estabelecido pela Resolução 351/75 que aprovou o Regulamento de Operações de Leasing;
 - inexistente norma legal que determine a uniformidade dos valores das contraprestações.

Anexa ainda parecer do Prof. Arnold Wald, intitulado "Da Legitimidade das Contraprestações de Valor Decrescente ou Simbólico



Acórdão nº 103-11.408

Simbólico nos Contratos de Arrendamento Mercantil", para maior fundamentação de direito.

Requer, por fim, prova pericial em decorrência de impossibilidade temporal de realização de pesquisas e a juntada de novos documentos.

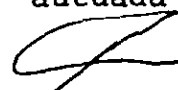
As fls. 108 a 111 o autuante propõe a manutenção parcial da exigência, a saber:

- a) Passivo Fictício - os títulos cujas cópias estão anexadas às fls. 58 a 62, 64 a 66, 68 e 69 e 71 a 73 comprovam um montante de Cr\$ 21.567.408,00, valor a ser excluído da base de cálculo do lançamento;
- b) Superavaliação do estoque inicial (31.12.83) - reconhece caber razão à defesa, em face à revisão do somatório das importâncias consignadas às fls. 74 a 76; fica alterado o valor da superavaliação de estoque para Cr\$:... 22.599.046,00, uma vez que persiste divergência entre os registros contábeis e o valor declarado;
- c) Deduções Indevidas de Contraprestações de Contrato de Arrendamento - a glosa foi fundamentada nos Pareceres CST 403/82 e 1.602/83 e em jurisprudência emergente do 1º Conselho de Contribuintes, que postulam o entendimento, no âmbito administrativo, de que a desuniformidade de prestações em contratos de arrendamento mercantil caracteriza-os, para efeito de tratamento fiscal, como operações de compra e venda.

Concluindo, manifesta-se desfavoravelmente em relação à realização da prova pericial solicitada pela defesa.

A decisão de fls. 113 a 119 julgou parcialmente procedente a ação fiscal, excluindo da base tributável do exercício de 1985 o valor de Cr\$ 54.570.693,00 referente ao saldo da conta Fornecedores, alterando para Cr\$ 22.599.046,00 a superavaliação de estoque inicial e indeferindo o pedido de prova pericial. Os fundamentos da referida decisão foram:

- a) Passivo Fictício - em fase impugnatória, a autuada



Acórdão nº 103-11.408

logrou comprovar parte do passivo fictício apurado, no valor de Cr\$ 54.570.693,00 , anexando cópia de duplicatas emitidas em 1984 e pagas em 1985 (docs. de fls. 58 a 62, 64 a 66 e 68 a 73), inclusive através do doc. de fls. 70, inicialmente não aceito pelo autuante. As quitações dos demais títulos, num montante de Cr\$ 5.216.874,00, não foram apresentadas pela impugnante, que apenas anexou cópias de fls. do Livro Diário, insuficientes como meio de prova, conforme art. 9º, § 1º do Decreto-Lei 1598/77;

- b) Superavaliação de Estoque Inicial - prevalece o valor de Cr\$ 22.599.046,00 , procedida a correção do erro de soma detectado pela impugnante; a escrituração correta no Livro de Inventário é indispensável e sua falta inviabiliza a incorporação dos valores aos custos dos produtos vendidos no período, ainda que tenha figurado no Balanço Patrimonial;
- c) Deduções Indevidas de Contraprestações de Contrato de Arrendamento Mercantil - as condições pactuadas pela impugnante - obrigações praticamente liquidadas nos doze primeiros meses de vigência do contrato - implicaram falta de atendimento ao disposto nas Resoluções 351/75 e 980/84 do Banco Central do Brasil e contrariando o Acórdão nº 105.1729/86 do 1º Conselho de Contribuintes. As conclusões do renomado jurisconsulto Arnold Wald não espelham a realidade, pois o Direito Tributário, não cogitando da legalidade do fato em questão, impõe normas de tributação com base no fator econômico dos atos praticados. As práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas devem ser observadas pelo contribuinte por força da Lei nº 5.172/66 (CTN), art.100, aplicando-se às contraprestações diferenciadas em contrato de leasing, nunca admitidas pela autoridade tributária e igualmente repudiadas pelo órgão julgador da 2ª instância administrativa. Tal entendimento



Acórdão nº 103-11.408

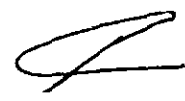
fundamenta-se no princípio legal do imposto de renda, a aplicação "pro-rata tempore" às operações que envolvam prazos superiores a um exercício financeiro (alínea "a" do § 1º do art. 253 do RIR/80), extensível por analogia (art. 108 do CTN) aos contratos de arrendamento mercantil.

Por fim, mesmo tendo o BACEN reconhecido como normal a concentração desproporcional de contraprestações num período de contrato de arrendamento mercantil, a repercussão desse ato produz efeito somente na área de Mercado de Capitais, ramo do Sistema Financeiro Nacional, cuja regulamentação e fiscalização operacional é atribuição de sua competência; porém na área fiscal/tributária, em virtude de reserva legal, a matéria é indelegável e, no silêncio da Lei nº 6.099/74, prevalecem os institutos do Direito Tributário, aplicados pela autoridade administrativa.

Quanto à prova pericial solicitada, é prescindível, uma vez que foram concedidos à empresa prazo e condições suficientes para defesa, e não houve qualquer divergência sobre assuntos de natureza técnica.

Notificado dessa Decisão em 12.09.90, conforme AR de fls. 127, o contribuinte interpôs contra ela, em 11.10.90, o Recurso de fls. 128 a 133, onde reitera, como parte integrante desse Recurso, o inteiro teor da impugnação apresentada e onde alega, aditivamente, que:

- a) Passivo Fictício - deve ser observado ter sido o Livro Diário assinado por contador legalmente habilitado, o que lhe dá a fé pública necessária para atestar os lançamentos nele contidos, bem como ao balanço geral e demonstração financeira dele derivados;
- b) Superavaliação de Estoque Inicial - o valor de Cr\$:.... 22.599.046,00 representa o saldo da subconta da conta Estoque de Mercadorias, correspondente não a mercadorias, mas a bens consumíveis com a prestação de serviços, e significa o somatório de materiais não tributáveis

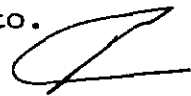


Acórdão nº 103-11.408

pelo ICM, por ser considerado como parte integrante da mão-de-obra sujeita à incidência apenas do ISS, nos termos do art. 8º, § 1º do Decreto-Lei nº 406/68 e do item 57 da Lista de Serviços anexa ao referido dispositivo legal, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 834/69;

- c) Deduções Indevidas de Contraprestações de Contrato de Arrendamento Mercantil - não está em jogo o maior ou menor comprometimento financeiro da empresa, o que constitui aspecto de mera gestão de negócios, não vedado em lei; mesmo se houvesse norma legal contrária às condições pactuadas no contrato, não seria cabível a glosa das quantias lançadas a título de despesas efetivamente ocorridas, mas apenas o seu diferimento. Concluindo, pede seja considerada a sentença proferida pelo M. M. Juiz da Décima Segunda Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte, da qual transcreve sete tópicos, para fundamentar a legitimidade do seu procedimento.

É o relatório.



Acórdão nº 103-11.408

V O T O

Conselheira MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Quanto ao mérito, os assuntos serão analisados na ordem em que constam do Auto de Infração, tendo em vista a matéria que remanesceu no litígio na fase recursal.

I - PASSIVO FICTÍCIO

Deduzidos os valores que a autuada logrou comprovar na fase impugnatória e aqueles com que se conformou e recolheu o respectivo imposto, restou como matéria litigiosa, neste item, segundo consta da decisão recorrida às fls. 115, o montante de Cr\$... 5.216.874,00.

A título de prova dos pagamentos alusivos a tal quantia, a recorrente apresentou cópias xerox de folhas do livro Diário, alegando que o referido livro contábil, assim como o balanço geral e a demonstração financeira dele derivada foram assinados por contador habilitado, conferindo fé pública aos registros neles contidos.

Como bem ressaltou o julgador de primeira instância, o simples registro contábil, desacompanhado de documentação idônea que o lastreie, não é meio de prova.

Assim sendo, com fundamento no art. 12, § 2º do DL. 1598/77, que autoriza presunção de omissão de receitas, com referência à manutenção do passivo de obrigações já pagas, por configurar passivo irreál; e com base no art. 2º, § 1º do mesmo diploma legal, que dispõe:

"art. 9º, § 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e compro



Acórdão nº 103-11.408

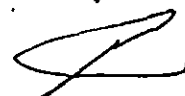
vados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais". (grifo nos so)

nego provimento ao recurso, com referência à matéria desse item.

II - SUPERAVALIAÇÃO DE ESTOQUE NO INÍCIO DO PERÍODO-BASE

Com referência a esse item da exigência, no valor de Cr\$-22.599.046,00, entendo que ele deve ser excluído da tributação, pelas seguintes razões:

- a) O referido valor consta da escrituração contábil da recorrente, figurando no Balanço Patrimonial levantado no final do período-base, sob o título - Almoxarifado (doc. de fls. 78).
- b) Conforme documento de fls. 78, o mesmo valor integrou o estoque final do período imediatamente anterior. Ora, se o mesmo estivesse superavaliado, o que não foi comprovado pela autoridade lançadora, teria implicado diminuição no custo do produto vendido do período anterior e, conseqüentemente, majoração do respectivo lucro e antecipação do IRPJ. Portanto, se erro houvesse, para maior, este estaria compensado pelos efeitos contábeis e fiscais causados no período anterior.
- c) Se o valor de Cr\$22.599.046,00 é verdadeiro, não tendo sido provado o contrário no presente processo, sequer alegado, pouca relevância tem se a empresa o lançou na conta de "estoque de mercadorias" ou "almoxarifado" já que ambas repercutem da mesma maneira na apuração do resultado do exercício.
- d) A falta de escrituração do referido valor no Livro Registro de Inventário não é suficiente para impedir a sua incorporação ao custo dos produtos vendidos no período, em



Acórdão nº 103-11.408

virtude de o mesmo não se encontrar à margem da escrituração da empresa, constando do respectivo Livro Diário e Balanço Patrimonial; de não ter sido comprovada ou mesmo argüida a sua inexistência ou ilegitimidade; de não se ter demonstrado que a falha ocorrida na sua contabilização tenha alterado o verdadeiro lucro tributável do exercício; e, ainda, pelo fato de o mesmo valor ter integrado o estoque final do período imediatamente anterior.

Assim sendo, dou provimento ao recurso, quanto a essa matéria.

III - CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

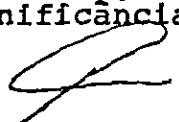
A jurisprudência pacífica do 1º Conselho de Contribuintes tem sido uniforme no sentido de caber a descaracterização do contrato de Arrendamento Mercantil, devendo o mesmo ser considerado como compra e venda, para efeitos fiscais, nas hipóteses de concentração excessiva das respectivas contraprestações.

No presente caso, as obrigações referentes aos primeiros doze meses atingem o percentual de 88,81%; sendo o contrato, portanto, praticamente liquidado no primeiro ano.

As condições pactuadas pela recorrente acarretam desatendimento aos prazos mínimos fixados na Resolução 351/75 e 980/84 do Banco Central do Brasil, autorizando considerar-se o questionado negócio jurídico, para os efeitos da legislação tributária, como compra e venda, ao invés de arrendamento mercantil.

Sobre a matéria convém citar o Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, de nº 105-1729/86:

"Caracteriza-se como compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no art. 235 e seus parágrafos do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 85.450/80) os contratos que, embora se revestindo da forma de arrendamento mercantil, pactuem condições de pagamento que contrariam, em sua significância



Acórdão nº 103-11.408

econômica, os prazos mínimos fixados nos Regulamentos anexos às Resoluções nº 351/75 e 980/84 do Banco Central do Brasil".

No mesmo sentido, é o Acórdão do 1º CC de nº 105-05.010/90

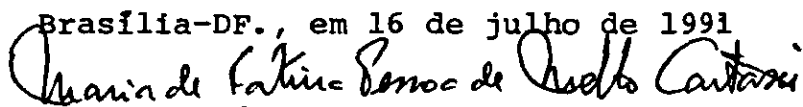
Como se vê, tanto a autoridade tributária, quanto o órgão julgador de 2.^a instância repudiam a prática de contraprestações diferenciadas, com excessiva concentração, nos Contratos de Arrendamento Mercantil, conforme ocorre no caso ora analisado.

Dessa forma e com fundamento no art. 11, § 1º da Lei 6.099/74 e no art. 235 e seus parágrafos do RIR/80, entendo deve ser mantida a exigência, constante sob o título de "Deduções Indevidas - Contraprestações de Arrendamento Mercantil."

Por todo o exposto e tudo mais constante do Processo, conheço do recurso, por tempestivo e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para excluir da tributação, no exercício de 1985, ano-base de 1984, o valor de Cr\$ 22.599.046,00, lançado como Superavaliação de Estoque Inicial.

É o meu voto.

Brasília-DF., em 16 de julho de 1991



MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO-RELATORA