



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Recurso nº : 139.779
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex(s): 1989
Recorrente : SOTREL ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 de agosto de 2006
Acórdão nº : 103-22.615

GLOSA DE DESPESAS. PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS. O art. 61 da Lei n. 4506, de 30.11.1964, autoriza a constituição de provisão para devedores duvidosos sobre créditos contra entidades governamentais, ante a ausência de expressa restrição legal nesse sentido. Precedentes do E. Primeiro Conselho de Contribuintes. Recurso voluntário a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário de interesse de SOTREL ENGENHARIA LTDA.,


ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e LEONARDO DE ANDRADE COUTO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

Recurso nº : 139.779
Recorrente : SOTREL ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SOTREL ENGENHARIA LTDA. em face de r. decisão proferida pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BELO HORIZONTE – MG, assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1989

Ementa: GLOSA DE DESPESAS – PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS – CRÉDITOS COM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não é dedutível a despesa com a constituição de provisão para devedores duvidosos quando esta é calculada sobre haveres com devedor que não corre o risco de insolvência.

GLOSA DE DESPESAS – CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL.

A descaracterização do contrato de arrendamento mercantil somente ocorrerá quando provado nos autos que o negócio jurídico realizado afrontou disposição expressa das normas legais que regem a matéria.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BEM ATIVADO

Cancelado o lançamento relativo à ativação de bem adquirido por meio de contrato de arrendamento mercantil, não subsiste a exigência da correção monetária correspondente.

Lançamento Procedente em Parte”.

Por representar com fidelidade parte significativa do conteúdo fático e jurídico destes autos, transcreve-se nessa oportunidade trecho do relatório apresentado pelo MM. Julgador *a quo*, o qual passa a fazer parte integrante deste relatório, *verbis*:

“O auto de infração de folhas 03/08 exige o recolhimento do crédito tributário no valor de 226.471,95 UFIR a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, multa de ofício e juros de mora, referente ao exercício de 1989, ano-calendário de 1988.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foram constatadas as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

1 - Custos/Despesas Operacionais e Encargos Não Necessários

A empresa constituiu provisão para devedores duvidosos, à razão de 3%, sobre a totalidade lançada sob a rubrica "CLIENTES". Dentre as empresas elencadas nesta rubrica figuram empresas ligadas ao governo conforme atesta documentação em anexo. Abaixo foram relacionadas as citadas empresas, com seus débitos, cuja provisão realizada foi glosada, em obediência ao disposto no art. 221 do RIR/80 aprovado pelo Decreto 85.450/80.

EMPRESA	DÉBITO (CZ\$)
Petrobrás	105.534.885,12
Açominas	24.267.883,63
Fábrica de Estruturas Metálicas – FEM	24.146.215,38
Petrobrás – Reduc	12.982.516,00
Petrobrás – Macaé	117.408.616,00
Petrobrás – A.Cabo	3.935.993,00
Fábrica de Estruturas Metálicas – FEM	14.270.539,60
Açominas	34.507.650,00
TOTAL	337.054.298,73

Provisão p/ Devedores Duvidosos constituída Indevidamente (3%):

Exercício	Valor Tributável	Multa
1989	Cz\$ 10.111.628,96	50%

2 – Contraprestações de Arrendamento Mercantil/Inobservância dos Requisitos Legais.

A empresa lançou como custos valores pagos a título Arrendamento Mercantil. Os valores lançados referem-se a dois contratos a seguir discriminados:

1. Contrato 2053 realizado com a empresa Manufactures Hanover Arrendamento Mercantil e se refere a aluguel de um guindaste pelo preço de CZ\$ 7.449.577,00 em julho de 1986.

1.1. O prazo de duração previsto no contrato é de 36 meses e o valor residual constante para a opção de compra é de CZ\$ 1,00.

1.2. Tal operação foi caracterizada como de compra e venda a prestação, glosando-se os custos relativos a arrendamento mercantil referente às prestações pagas em 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

Exercício	Valor a Tributar	Multa
1989	36.551.840,63	50%

2. Contrato 2039 realizado com a empresa Chase Manhattan Leasing S/A – Arrendamento Mercantil, referente a aluguel de um guindaste pelo preço de CZ\$ 6.300.000,00.

2.1. O prazo fixado para duração do contrato é de 36 meses e o valor residual para opção de compra é de US\$ 4.536,37, convertidos em cruzados pelo valor do dólar na data do pagamento.

2.2. Tal operação foi caracterizada como compra e venda a prestação e glosados os valores lançados como custo de arrendamento mercantil.

Exercício	Valor a Tributar	Multa
1989	100.126.019,13	50%

3- Correção Monetária/ Bens de Natureza Permanente Deduzidos Indevidamente como Custo ou Despesa

Receita de Correção Monetária referente a imobilização dos bens arrendados através dos contratos 2053 e 2039.

Exercício	Valor Tributável	Multa
1989	280.503.582,49	50%

Em decorrência do Auto de Infração do IRPJ, foi lavrado o Auto de Infração de Contribuição Social de fls. 49/54, com exigência do crédito tributário no valor de 29.628,82 UFIR, a título de multa de ofício e juros de mora.

Tendo sido notificado do lançamento em 13/12/1993, o sujeito passivo contestou-o em 10/01/1994, mediante o instrumento de impugnação de fls. 64/80, e documentação de fls. 82/191 e 201 a 225, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

Item 1 – Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa – Entidades Governamentais.

Argumenta a impugnante que o art. 61 da Lei nº 4.506, de 30.11.1964, generaliza os créditos de liquidação duvidosa, referindo-se aos “créditos existentes ao fim de cada exercício”, interpretação essa que é aceita pelo fisco no Parecer Normativo CST nº 34, de 09.05.1974, item 2, sendo que o parágrafo 2º do dispositivo legal apenas exclui da provisão “os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

Dessa forma, conclui a recorrente que é irrelevante a qualidade ou solvência do devedor, seu "status" jurídico ou econômico, à exceção dos casos acima referidos.

Alega a autuada que, ao contrário do entendimento administrativo, as entidades governamentais, ainda que desfrutem da mais sólida situação econômica, podem, perfeitamente, recusar o pagamento de débito por considerarem viciado o ato que lhe deu origem. Por outro lado, encontram-se na legislação que instruíram planos de estabilização econômica, exemplos em que créditos legítimos contra devedores solventes sofrem perdas parciais quando das respectivas liquidações.

Transcreve parte do PN/CST nº 74, de 1975, e como se manifestou o IOB acerca do referido parecer, além do entendimento da jurisprudência em acórdãos administrativos que lhe são favoráveis.

Acrescenta que, ainda que se admitisse que a provisão não poderia ter sido constituída sobre os créditos listados no auto, a exigência fiscal só poderia versar sobre inobservância do regime de competência.

Desenvolve sua tese a esse respeito e conclui que o agente fiscal autuante deveria ter recomposto o lucro real da impugnante dos dois períodos-base envolvidos, ou seja, de 1988 e de 1989, e constatada diferença a maior entre o lucro real retificado e o anteriormente apurado, caberia ao agente fiscal efetuar o lançamento no período-base em que houve indevida redução do lucro real (1988), constituindo o crédito tributário pelo valor líquido, isto é, depois de compensado o imposto lançado no período-base de 1989 (do registro inexato em função dos 3%).

Item 2 – Glosa dos Valores Pagos a Título de Arrendamento Mercantil.

Alega a autuada que a legislação que regula as operações de arrendamento mercantil não define critério ou fórmula para cálculo das contraprestações a serem cobradas pela arrendadora.

Diz que a previsão de valor residual ínfimo teria sido a justificativa da glosa dos valores pagos pela impugnante, o que a atual jurisprudência administrativa não admite, transcrevendo partes de acórdãos nesse sentido.

Além disso, argumenta a impugnante, os contratos por ela celebrados não prevêm concentração, no início do prazo contratual, do valor das contraprestações.

Outra razão para a glosa seria a de o prazo contratual ser muito inferior à expectativa de vida útil dos bens arrendados, o que também não se verifica no caso concreto, pois o prazo de 36 meses não é muito inferior à expectativa de vida útil dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

guindastes por ela arrendados. Afirma, ainda, que todos os contratos obedecem aos prazos mínimos fixados na legislação de arrendamento mercantil.

Lembra a recorrente que se fosse válida a descaracterização dos contratos de "leasing" obrigaria a impugnante a ativar os gastos realizados no período-base de 1988, pois os mesmos corresponderiam ao pagamento do custo de aquisição de bens. Essa ativação geraria receita de correção monetária no período-base de 1988, que é exigida no item 3 do auto de infração, mas por outro lado propiciaria despesa de depreciação correspondente a 20% do valor, corrigido monetariamente, da ativação, fato esse, que não é levado em consideração no referido item 3 do auto.

Cita acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes nesse sentido.

Item 3 – Ativação dos Gastos Pagos a Título de "Leasing"

Aduz a defesa que o auto de infração seria procedente se tais gastos fossem pertinentes à aquisição de bem do ativo permanente, contudo, como demonstrado não foi o que ocorreu.

Alega a impugnante que caso a assertiva fiscal fosse correta a despesa de correção monetária neutralizaria a receita.

Finalmente, requer o cancelamento da exigência.

Às fls. 192/195 apresenta impugnação ao Auto de Infração da Contribuição Social, acrescentando às razões apresentadas no auto de infração do IRPJ, as alegações a seguir sintetizadas:

O STF vedou a cobrança da Contribuição Social sobre o resultado apurado em 1988, declarando inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88, tendo sido enviado ofício para que o Senado baixasse resolução suspendendo a eficácia de norma legal declarada inconstitucional pelo STF em decisão definitiva.

Assim sendo, requer o cancelamento do auto de infração da contribuição social.

Saliente-se que em 09/09/2002, nos termos da Portaria SRF nº 1.033, de 27/08/2002, o presente processo foi transferido para ser julgado na DRJ em Belo Horizonte (fls. 226)."

Em apertada síntese, a r. decisão a quo acima ementada considerou procedente em parte o lançamento, afastando-se a glosa de despesas relativas às contraprestações de arrendamento mercantil, assim como a exigência de encargos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

sobre a correção monetária correspondente. A r. decisão recorrida exonerou a Recorrente, ainda, do recolhimento da CSLL relativa ao exercício de 1989, ano-base de 1988, como também subtraiu os efeitos da TRD como juros de mora, no período compreendido entre 04.02.91 a 29.07.91, de acordo com o art. 1º, da IN/SRF 32/97.

Quanto ao ano-calendário de 1989, a r. decisão recorrida manteve a glosa de despesas relativas à provisão para devedores duvidosos realizada pela Recorrente em relação aos seus créditos mantidos com a Administração Pública. Segundo a r. decisão *a quo*, não seria "dedutível a despesa com a constituição de provisão para devedores duvidosos quando esta é calculada sobre haveres com devedor que não corre o risco de insolvência". Tais entes, segundo a r. decisão recorrida, não vão à falência e, portanto, jamais ficariam insolventes. Por conseguinte, não faria sentido considerar débitos de tais entes duvidosos.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reitera as razões de sua impugnação na parte do débito mantida pela r. decisão recorrida, no sentido de que: "o art. 61 da Lei n. 4506, de 30.11.1964, permite a constituição de provisão para devedores duvidosos sobre créditos contra entidades governamentais, já que conceitua os créditos de liquidação duvidosa de forma genérica, como sendo aqueles "existentes ao fim de cada exercício, apenas excluindo da referida provisão "os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real" (§ 2º)".

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

VOTO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator:

O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação vigente, em especial o depósito dos valores envolvidos (fls. 277), pelo que dele tomo conhecimento.

A r. decisão recorrida merece reparos.

Conforme bem ressaltado pela Recorrente, "o art. 61 da Lei n. 4506, de 30.11.1964, permite a constituição de provisão para devedores duvidosos sobre créditos contra entidades governamentais, já que conceitua os créditos de liquidação duvidosa de forma genérica, como sendo aqueles "existentes ao fim de cada exercício, apenas excluindo da referida provisão "os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real" (§ 2º). Esse entendimento encontra-se assentado perante esse E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 108-116981

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10835.001377/93-53

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): REZENDE BARBOSA S/A ADMINISTRAÇÕES E PARTICIPAÇÕES

Data da Sessão: 14/10/2002 15:30:00

Relator(a): Cândido Rodrigues Neuber

Acórdão: CSRF/01-04.197

Decisão: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Acordam os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Ementa: IRPJ - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - VALORES SUSCETÍVEIS DE INCLUSÃO - Na vigência do artigo 221 e parágrafo 3º do RIR/80 não cabe restringir a formação da provisão para devedores duvidosos aos créditos provenientes das operações normais da empresa e necessários ao desenvolvimento do seu objeto social, podendo compor sua base de cálculo todos os créditos não expressamente defesos pela referida norma. Recurso especial improvido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 119624
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10768.019878/98-13
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS S/A.
Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Data da Sessão: 10/11/1999 01:00:00
Relator: Celso Alves Feitosa
Decisão: Acórdão 101-92886
Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Ementa: (...)
IRPJ – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA -
O art. 221 do RIR/80 não estabelece distinção entre pessoas jurídicas
de direito privado e pessoas jurídicas de direito público e, assim, é
incabível a glosa da provisão para devedores duvidosos constituída
sobre créditos existentes junto a entidades governamentais, por falta
de amparo legal.
(...)(

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 110954
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10945.000931/94-64
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ
Recorrente: ITAMON CONSTRUÇÕES INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida/Interessado: DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR
Data da Sessão: 24/02/1999 00:00:00
Relator: Jezer de Oliveira Cândido
Decisão: Acórdão 101-92553
Resultado: OUTROS – OUTROS
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativa
ao agravamento da exigência no exercício de 1990, período-base de
1989 sobre a importância de NCz\$1.661.413,37; Rejeitar as demais
preliminares suscitadas; Excluir das bases de cálculo do ILL e da
CSSL, no exercício de 1991, período-base de 1990, as despesas
inedutíveis, no valor de Cr\$ 62.844.280,00 e as receitas financeiras,
no valor de Cr\$ 32.505.247,36, no exercício de 1990, período-base de
1989, as receitas financeiras no valor de Cr\$ 32.505.247,36, no
exercício de 1990, período-base de 1989, as receitas financeiras no
valor de NCz\$ 674.873,20; Excluir da tributação a importância de Cr\$
10.559.817,00, relativa a provisão para devedores duvidosos, no
exercício de 1991, período-base de 1990.
Ementa: (...)
PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS – Consoante o
disposto no parágrafo terceiro do artigo 221 do RIR/80 somente os
créditos provenientes de vendas com reserva de domínio, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.051125/93-34
Acórdão nº : 103-22.615

alienação fiduciária em garantia ou de operações com garantia real
devem ser excluídos do cálculo da despesa com provisão para
devedores duvidosos.
Recurso parcialmente provido.

Por não existir expressa disposição legal que restrinja aos contribuintes a inclusão de créditos mantidos perante a Administração Pública no cálculo das despesas com provisão para devedores duvidosos, é de mister o provimento deste recurso.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões DF., em 18 de agosto de 2006

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO