



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 02 de dezembro de 19 86

ACORDÃO Nº 103-07.734

Recurso n.º 90.825 - IRPJ - EXS.: DE 1983 a 1986

Recorrente BIRIGUI FERRO "BIFERCO" S.A.

Recorrido DRF em ARAÇATUBA (SP).

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO -
- Lucros Acumulados - A contrapartida
da Provisão para o Imposto de Renda
não terá que ser, necessariamente, uma
conta de resultado. Em casos de diferi-
mento, o registro em conta de ativo
não representa uma redução indevida de
"Lucros Acumulados".

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E
ENCARGOS - Arrendamento Mercantil - Pa-
ra os fins tributários, a fixação de
um prazo contratual e um valor residual
incompatíveis com a vida útil do bem
arrendado, caracteriza uma operação de
compra e venda a prestação.

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E
ENCARGOS - Despesas com reparos e con-
servação - São despesas os gastos de
conservação do bem para mantê-lo em con-
dições eficientes de operação.

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por BIRIGUI FERRO "BIFERCO" S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento,
em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de
Cz\$ 3.253,56, Cz\$ 3.710.54, Cz\$ 16.556,72 e Cz\$ 86.379,84, nos exer-
cícios de 1983, 1984, 1985 e 1986, respectivamente.

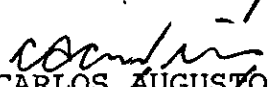
7

chi

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 1986

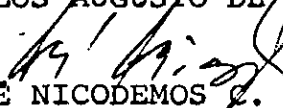

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

- RELATOR

VISTO EM:
SESSÃO DE:


JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

04 DEZ 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRAN
CISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RO
DRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº 90.825

ACÓRDÃO Nº 103-07.734

RECORRENTE: BIRIGUI FERRO BIFERCO S.A.

R E L A T Ó R I O

BIRIGUI FERRO "BIFERCO" S/A, CGC 45.378.064/0001-69, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Araçatuba que manteve o lançamento "ex-officio" para os exercícios de 1983, 1984, 1985 e 1986.

2. A matéria tributável litigiosa está assim descrita no auto de infração de fls. 01/02:

"1 - Débito de Correção Monetária Indevido

A contribuinte adicionou ao lucro líquido do exercício o valor das comissões sobre vendas consideradas indedutíveis por ter o seu pagamento condicionado ao recebimento da venda. Ao provisionar o Imposto de Renda, a parcela correspondente àquela adição foi escriturada como Imposto de Renda a Recuperar no Ativo Circulante, ficando a conta Lucros Acumulados com saldo a maior, gerando aumento do saldo devedor de correção monetária do Balanço, conforme item 1 do Termo de Verificação Fiscal de 25/03/86, com infração ao disposto nos artigos 347 e 387, I, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto número 85.450/80 (RIR/80)."

2 - Arrendamento Mercantil - Imobilizações

A contribuinte apropriou como despesa, importâncias pagas em decorrência de contrato firmado para a aquisição de bem, intitulado de arrendamento mercantil, mas que na verdade representa operação de compra e venda a prestação, por fixar valor residual simbólico, quando o contrato fixa prazo de duração do acordo por tempo muito inferior àquele em que se espera seja o

7.

du

de duração da vida útil do bem, conforme item 2 do Termo de Verificação Fiscal de 25/03/86, com infração ao disposto nos artigos 235 e seus §§; 289; e 387, I, do RIR/80.

3 - Imobilizações Escrituradas como Despesa.

A contribuinte reformou a máquina copiadora objeto do contrato de compra e venda a prestação referido no item anterior, registrando os respectivos gastos como despesas, conforme item 3 do Termo de Verificação Fiscal de 25/03/86, com infração ao disposto nos artigos 193 e 387, I, do RIR/80."

3. Em sua impugnação de fls. 57/70, tempestivamente apresentada, alega a contribuinte, em resumo, que: em relação à correção monetária, o critério por ela utilizado favoreceu o Fisco, pois resultou em apropriação de saldo devedor menor de correção monetária do Balanço; se aplicado o critério exigido pelo Fiscal, ou seja escriturar o saldo do Imposto de Renda em contrapartida de conta do Patrimônio Líquido, ainda assim o Imposto de Renda recolhido é maior do que o que se pagaria pelo critério do autuante (a impugnante passa a demonstrar o que alegar); fica demonstrado que em todos os anos o Lucro Acumulado, apurado pelo critério utilizado por ela, foi menor do que o Lucro Acumulado que se apuraria aplicando-se o critério exigido pelo Fiscal; além disso, a parcela de Imposto de Renda que o Fisco entende que deveria ser levado a débito de conta do Patrimônio Líquido e a crédito de Provisão p/Imposto de Renda, não é uma obrigação, não representando qualquer parcela que possa integrar o passivo circulante; pelo contrário, tal parcela é um crédito seu, pois foi mera antecipação de Imposto de Renda (a impugnante passa, em seguida, a discorrer sobre o "regime de competência", afirma que seu procedimento orientou-se pelo "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", Fipecafi, e, ainda, alega que, convalidando a exigência, irá pleitear a restituição da importância que recolheu a maior) em relação ao arrendamento mercantil, inexistente publicação oficial a determinar para o bem objeto do Auto de Infração o período de duração, razão pela qual aquele considerado normal,

B.

mi

segundo as regras de mercado, é o que deve prevalecer, e não a opinião, sem força de lei, dos fiscais; o artigo 11 da Lei 6.099/74 apenas sanciona hipóteses em que o contrato de arrendamento mercantil estiver em desacordo com a lei, o que, à evidência, não acontece nas hipóteses mencionadas, posto que o período de duração está determinado por elementar e superficial julgamento da fiscalização; o art. 12 da Lei 6.099/74 cuida da pessoa jurídica arrendadora, estabelecendo que suporta esta o imposto sobre a renda, sendo que os critérios lá colocados implicam responsabilidade tributária "lato sensu", incidente sobre a ativação dos bens na referida pessoa, razão pela qual não se poderia transferir o tratamento tributário pertinente a uma espécie de contribuintes para a outra; a dedutibilidade dos custos operacionais do contrato de "leasing" no arrendatário, oferta em contrapartida a incidência do tributo no arrendador; em relação às imobilizações escrituradas como despesas, a máquina consertada por seu motor elétrico que é sua peça vital; as demais peças se desgastam periodicamente, sendo sempre necessária a revisão; impossível afirmar-se que as peças substituídas na máquina tenha tempo de vida útil superior a 12 meses; também não há prova de que os reparos e a conservação resultem em aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do bem; se fosse substituído o motor da máquina, aí sim haveria aumento do tempo de vida útil do bem; os documentos exibidos provam que a máquina copiadora foi revisada para que sua conservação possa mantê-la em condições eficientes de operação.

4. A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu, no mérito, a impugnação, determinando, todavia, de ofício, a retificação da exigência relativa ao exercício de 1985 e o prosseguimento da cobrança do crédito tributário remanescente. Louvou-se o julgador nos fundamentos constantes da ementa de sua decisão de fls. 162/173, a seguir transcrita:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO LUCROS ACUMULADOS. A pessoa jurídica não pode deduzir, como custo ou despesa, na determinação do lucro real, o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável. O registro da

h.

ju

da provisão para o imposto de renda, no Passivo Circulante, deve ter como contrapartida a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, incidindo a correção monetária do balanço sobre o valor dessa conta.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - ARRENDAMENTO MERCANTIL. A fixação do preço residual em valor simbólico, quando o arrendamento mercantil fixar prazo de duração do acordo por tempo muito inferior àquele que se espera seja o da duração da vida útil do bem, transforma esse contrato em compra e venda a prestação, devendo as prestações pagas e deduzidas do lucro ser oferecidas à tributação.

ATIVO PERMANENTE (IMOBILIZADO). Classificam-se no sub-grupo Imobilizado, do Ativo Permanente, os valores pagos pela pessoa jurídica a título de reforma de equipamentos. O princípio geral é que os bens e despesas destinados a proporcionar receitas ou a prestar serviços ao longo de vários exercícios devem ter seus custos apropriados parceladamente, em cada exercício, mediante quotas de depreciação ou amortização.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES. A falta de imputação, às aquisições de insumos industriais, das quantias pagas a título de fretes e carretos, caracteriza a subavaliação dos estoques e a supervaliação dos custos de produção, com reflexo na determinação do resultado do exercício e da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas."

5. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 4 de setembro do corrente ano, no dia 2 de outubro deu ela entrada em seu recurso de fls. 176/183 demonstrando, de início, que recolheu o crédito tributário sobre a parcela da matéria tributável não litigiosa. Em seguida reitera a recorrente tudo o que alega em primeira instância, acrescentando, ainda, que: em relação à correção monetária, ficou provado, em primeira instância, que seu procedimento não causou nenhum prejuízo ao Fisco; se tivesse incluído na Provisão de Imposto de Renda o valor correspondente ao Imposto de Renda diferido sobre Comissões, e excluído o saldo

M.

ph

de Comissão do total das Despesas Dedutíveis, automaticamente o Lucro Contábil antes da Provisão para Imposto de Renda, seria maior, o que iria proporcionar um saldo também maior de Lucros Acumulados, que por sua vez redundaria em um saldo maior de Correção Monetária do Balanço; o Fisco somente observou o reflexo da Provisão do Imposto de Renda destacada a menor; ocorre, porém, que tivesse deixado de abater o valor das comissões, do Lucro Contábil, esse seria maior; o Imposto de Renda pago, tanto no critério que utilizou como no critério do Fisco, é idêntico; em relação ao arrendamento mercantil, a jurisprudência mencionada não se aplica ao presente caso. A peça recursória encerra-se com o pedido de que seja reformada a decisão de primeira instância.

E o relatório.

dir

V O T O

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator:

O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

Correção Monetária do Balanço - Lucros Acumulados

2. A essência da tributação decorre, basicamente, do pressuposto que a conta "Lucros Acumulados" fora indevidamente majorada por uma parcela que dela deveria ter sido extraída quando se constituiu a Provisão para o Imposto de Renda.

3. Se assim é, os argumentos e as demonstrações exibidos pelo contribuinte no sentido de demonstrar que não houve majoração na referida conta "Lucros Acumulados", ao contrário um decrêscimo, teriam que ser detidamente analisados e questionados.

4. Não foi, entretanto, o que ocorreu. O autuante, na contestação de fls. 158/161, erigindo, como regra absoluta a de que

M.

dir

a contrapartida da Provisão para o Imposto de Renda terá que ser necessariamente a conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados", nem sequer mencionou o esforço feito na impugnação para mostrar que a premissa da exigência não se confirmava. A autoridade julgadora de primeira instância seguiu a mesma trilha.

5. Entendo que se deu relevo a um aspecto meramente secundário da questão, em prejuízo do essencial. Não importa se houve acréscimo na conta "Lucros Acumulados" pelo imposto de renda devido e contabilizado em conta do Ativo Diferido, se a própria parcela tributada fora responsável pela redução dessa mesma conta e por um valor bem mais superior. É o que demonstra a contribuinte em sua peça impugnatória, com todas as minúcias. Dado o procedimento da contribuinte de contabilizar as "comissões provisionadas" como despesas, a conta "Lucros Acumulados" apresenta-se sempre com um saldo menor, se comparada com o resultado da adoção do critério do Fisco, mesmo que não se considere o correspondente encargo do imposto de renda como parcela redutora daquela conta. Adotado o critério do Fisco, em toda a sua plenitude, ou seja, reconstituir-se a referida conta "Lucros Acumulados", aumentando o seu saldo pela exclusão das parcelas relacionadas com as "comissões provisionadas" e diminuindo-o pelo montante da Provisão para o Imposto de Renda correspondente, constata-se que, de fato, não houve a majoração de que dá notícia a peça básica.

6. Por outro lado, não é absoluta a regra de que a contrapartida da Provisão para o Imposto de Renda terá que ser necessariamente a conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados". A contrapartida da conta de Provisão para Imposto de Renda poderá ser uma conta de Ativo se o imposto referir-se à parcela não definitivamente tributável. Exemplo clássico é o das variações cambiais passivas excedentes das variações das ORTN's. A Comissão de Valores Mobiliários, inclusive, através da Deliberação CVM nº 08/80, determina que "o encargo do imposto sobre a renda correspondente à parcela da variação cambial especial não admitida como despesa na determinação do lucro real, deverá ser registrada

17.

Acórdão nº 103-07.734

conta separada no ativo permanente diferido e amortizado na mesma base em que venha a ser admitida a dedução como despesa em exercícios subsequentes."

Arrendamento Mercantil - Imobilizações,

7. Para os fins de imposição do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, a análise sistemática dos preceitos que disciplinam o ARRENDAMENTO MERCANTIL, incluindo, portanto, as disposições da Lei nº 6.099, publicada no D.O.U. de 13 de setembro de 1974, as regras de portarias ministeriais e as normas complementares de outros atos administrativos, indica que, além do conteúdo do contrato, outros componentes, de natureza tributária, devem ser necessariamente levados em conta, à vista do que expressamente consta do § 1º do artigo 11 do referido diploma legal, "in verbis":

"A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições desta Lei, será considerada operação de compra e venda a prestação."

8. Entre esses componentes, para o deslinde da presente controvérsia, destacam-se: "vida útil do bem", e "valor contábil residual do bem arrendado", o primeiro definido pelo § 1º do artigo 12 e o segundo mencionado no artigo 14, ambos da Lei nº 6.099/74.

9. Se o contrato, chamado de arrendamento mercantil, fixar um prazo e um valor residual incompatíveis com a vida útil do bem arrendado e de seu efetivo valor contábil residual, para fins tributários estaremos frente a uma operação de compra e venda a prestação e não a uma operação de arrendamento mercantil. Importa qual a denominação dada ao contrato e nem mesmo impõe, do ponto de vista jurídico, foram obedecidos todos os requisitos de forma a classificá-lo entre os contratos de arrendamento mercantil.



10. É exatamente o que ocorre neste caso. O prazo de 3 (três) anos, estabelecido no contrato de "Leasing" de fls. 26/28, não é coerente com o prazo de vida útil do equipamento, dado como arrendado, que é estimado em 10 (dez) anos. Dada a incompatibilidade entre esses prazos, o valor apontado como residual, de fato não o é. Ele é, tão-somente, um valor simbólico. Não é o valor contábil residual do bem arrendado porque um equipamento de precíavel em 10 (dez) anos não acusa um resíduo de apenas 1% do valor de aquisição. Também não é o valor residual, economicamente falando, porque manifestamente muito distanciado de seu valor de mercado.

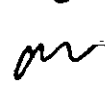
11. É interessante destacar que a contribuinte não discute esses aspectos. Ela, a rigor, insurge-se contra o tempo de vida útil do equipamento, considerado como de 10 (dez) anos, tomando-o como fruto de um palpite do autuante.

12. Não tem razão, entretanto. O prazo de 10 (dez) anos, para o tipo de equipamento que foi arrendado, foi estabelecido por reiterada jurisprudência administrativa. Prazo esse, inclusive, que se mostra razoável à vista da natureza do bem adquirido. De qualquer forma competia-lhe provar que outro era o prazo, o que não foi feito.

13. Face ao exposto, só resta a conclusão de que a operação efetuada pela contribuinte deve, de fato, ser considerada como de compra e venda a prestação. Em decorrência (§ 3º do artigo 11 da Lei nº 6.099/74), as importâncias deduzidas, como despesa operacional, pela contribuinte, deverão ser acrescidas ao lucro líquido, conforme se fez "ex-officio" nestes autos.

Imobilizações escrituradas como despesas

14. Segundo se depreende da contestação de fls. 158/161, a representatividade do valor gasto com o que a contribuinte denominou de conserto da máquina e, ainda, a discriminação das peças substituídas foram os fatores decisivos para se considerar que houve uma efetiva imobilização e não despesas de reparo e

conservação do bem....

15. O valor gasto não me parece expressivo. Cr\$
1.800.000, em setembro de 1983, correspondem hoje a aproximadamente
Cr\$ 35.000,00, dos quais 45% refere-se ao emprego de peças e
55% à mão-de-obra.

16. A discriminação contida nos efeitos fiscais, por
sua vez, confirma a tese da contribuinte de que não houve a substituição de nenhuma peça vital. A Nota Fiscal que descreve o serviço prestado menciona desmontagem e montagem geral para limpeza, lubrificação, ajustagem e revisão geral do equipamento, indicando, portanto, que se tratou, efetivamente, de meras despesas de conservação para manter o bem em condições eficientes de operação, nos termos do artigo 228 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Já as Notas Fiscais relativas à aquisição de peças mostram que a natureza destas também reflete o serviço prestado. São mencionados, por exemplo, tampas, etiquetas, parafusos, dobradiças, suportes, etc.

Conclusão

VOTO, pois, no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 3.253.562, Cr\$ 3.710.542, Cr\$ 16.556.728 e Cr\$ 86.379.848, relativas, respectivamente, aos exercícios de 1983, 1984, 1985 e 1986 e correspondentes a Cz\$ 3.253,56, Cz\$ 3.710,54, Cz\$ 16.556,72 e Cz\$
86.379,84.

Brasília-DF., em 02 de dezembro de 1986.


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA - RELATOR