

7
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Sessão de 05 julho de 1994

Acórdão nº 101-86.766

Recurso nº: 103.970 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1990

Recorrente: IRMAOS MARCHINI & CIA. LTDA.

Recorrida : DRF EM NOVO HAMBURGO(RS)



IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Quando incomprovado o efetivo transito do numerário do patrimônio dos sócios para a conta de disponibilidade da pessoa jurídica, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, prevalece a presunção de omissão de receita, ainda que os sócios façam prova da capacidade econômica e financeira para suportar os suprimentos.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - O prazo do contrato e o ínfimo valor residual da opção para aquisição do bem arrendado, não são suficientes para descaracterizar a operação, mantendo-se a dedutibilidade das prestações.

IRPJ - BENS NAO CORRIGIDOS - Se a ação fiscal levanta a correção monetária dos bens imobilizáveis que a empresa ativou por menor valor, deve dar-lhe tratamento fiscal equânime, admitindo a dedução das depreciações correspondentes visto que a falta de contabilização adequada não veda a tratamento fiscal de mão dupla.

IRPJ - TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA POR MEDIDA JUDICIAL - Medida judicial que suspende a exigibilidade de tributo não impede a constituição do crédito tributário, até seu deslinde final, permitindo, outrossim, sua dedutibilidade por ocasião da constatação do fato gerador.

IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA DE DEPOSITOS JUDICIAIS - A constituição da provisão para pagamento do tributo discutido judicialmente, corrigida monetariamente, equilibra o efeito contábil de igual atualização do depósito judicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

RECURSO Nº 103.970

ACORDÃO Nº 101-86.766

IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA DE BALANÇO - O índice legalmente admitido incorpora a variação do IPC, que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção, inclusive depreciações.

IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS - Desde que regularmente contratadas, o valor pago pode ser apropriado como despesas operacionais, independentemente da utilização do crédito correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por IRMAOS MARCHINI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as parcelas de Cr\$ 577.519.294 e Cz\$ 789.802,97, no exercício de 1986 e, ainda, as parcelas de Cz\$ 801.353,05, Cz\$ 6.339.231,55, Cz\$ 164.055.458,90 e NCz\$ 6.676.777,49, respectivamente nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990, nos termos do voto do relator.

Vencido o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, que excluía mais os suprimentos de caixa.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 1994


MARIAM SEIF

- Presidente


KAZUKI SHIOBARA

- Relator


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM
SESSAO DE:

08 JUL 1994

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

RECURSO Nº: 103.970

ACORDÃO Nº: 101-86.766

RECORRENTE: IRMÃOS MARCHINI & CIA. LTDA.

R E L A T O R I O

O contribuinte IRMÃOS MARCHINI & CIA. LTDA. inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 88.868.740/0001-95, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo(RS), apresenta recurso voluntário ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

I - DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 102 a 125)

O Auto de Infração foi lavrada em função da constatação das seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA - Caracterizada pela não comprovação da efetiva entrega de recursos fornecidos pelos sócios:

EXERCÍCIO DE 1988 - PB/87 - Cz\$ 920.000,00

2 - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

2.1 - Sobre Bens Não Imobilizados - Foi tributado o valor da correção monetária de bens cuja aquisição foi indevidamente escriturada como despesa, mediante contrato de "Leasing" que foi considerado como compra a prazo (vide demonstrativo de fls. 121 a 123):

EXERCÍCIO 1986 - PB/85	Cr\$ 142.471.405
EXERCÍCIO 1986 - PB/01.01-30.06.86	...	Cz\$ 48.707,15
EXERCÍCIO 1987 - PB/01.07-31.12.86	...	Cz\$ 64.427.83
EXERCÍCIO 1988 - PB/87	Cz\$ 2.448.452,59
EXERCÍCIO 1989 - PB/88	Cz\$ 32.719.723,57
EXERCÍCIO 1990 - PB/89	NCz\$ 418.292,46



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

2.2 - Calculada a Menor sobre Bens do Imobilizado - Caracterizada pela transposição a menor para conta do Ativo Imobilizado, pelo valor de prédio de construção própria:

EXERCÍCIO 1988 - PB/87 Cz\$ 3.004.472,95

3 - OMISSÃO DE RECEITAS DE VARIAÇÕES MONETARIAS ATIVAS

3.1 - Receita Postergada - Exigida a diferença de tributo resultante da escrituração, em exercício posterior, de correção monetária relativa a depósitos judiciais devolvidos ao contribuinte: EXERCÍCIO 1989 - PB/88 - Cz\$ 9.749.141,75;

3.2 - Receita Não Reconhecida - Tributado o valor de correção monetária incidente em depósitos judiciais, auferidos pelo contribuinte e não escriturado:

EXERCÍCIO 1989 - PB/88 Cz\$ 6.172.455,18

EXERCÍCIO 1990 - PB/89 NCz\$ 142.374,51

4 - SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETARIA A MAIOR

4.1 - Conversão em BTN do Saldo das Contas - Foi convertido o saldo das contas sujeitas a correção monetária, existente em 31.01.89, com base no valor da OTN de NCz\$ 10,51 quando o artigo 30, parágrafo 1º da Lei nº 7.799/89 determina seja utilizada OTN no valor de NCz\$ 6,92;

EXERCÍCIO 1990 - PB/89 NCz\$ 4.623.565,11

4.2 - Depreciação Apropriada a Maior - Glosada parcela de correção monetária sobre depreciação calculada a maior;

EXERCÍCIO 1990 - PB/89 NCz\$ 928.253,64

5 - ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS DE CORREÇÃO MONETARIA - Decorrente da majoração do valor de correção monetária calculado sobre contas de depreciação acumulada, das quais não exclui o valor da depreciação do próprio período-base;

EXERCÍCIO DE 1988 - PB/87 Cz\$ 2.111.340,51

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

6 - DESPESAS APROPRIADAS INDEVIDAMENTE

6.1 - Contraprestação de Arrendamento Mercantil - Tributado o valor relativo a alugueis pagos a empresas de "leasing", que são considerados como prestação de compra à prazo (vide tabela IV, fl. 125):

EXERCÍCIO 1986 - PB/85	Cr\$ 435.047.889
EXERCÍCIO 1986 - PB/01.01-30.06.86 ...	Cz\$ 741.095,82
EXERCÍCIO 1987 - PB/01.07-31.12.86 ...	Cz\$ 736.925,22
EXERCÍCIO 1988 - PB/87	Cz\$ 3.780.615,15
EXERCÍCIO 1989 - PB/88	Cz\$ 19.292.661,38
EXERCÍCIO 1990 - PB/89	NCz\$ 257.547,62

6.2 - Depreciação Apropriada a Maior - Glosado o valor da depreciação apropriado a maior, em consequência da majoração dos saldos em BTN de bens do imobilizado (vide Tabela IV, fls. 121 a 122);

EXERCÍCIO 1990 - PB/89 - NCz\$ 306.744,15;

6.3 - PIS e Contribuição Social Contestados Judicialmente - Glosados os valores deduzidos na apuração do resultado do período-base de 1988, relativo a contribuição social calculado sobre o resultado do exercício e parte do PIS calculado sobre a receita operacional, cuja exigibilidade foi judicialmente contestada;

EXERCÍCIO 1989 - PB/88 - Cz\$ 40.121.477,00;

6.4 - Comissões bancárias pagas injustificadamente - Foi tributado o valor da comissão ao Banco Safra S/A, relativo a abertura de crédito que não foi utilizado;

EXERCÍCIO 1989 - PB/88

EXERCÍCIO 1989 - PB/88	Cz\$ 56.000.000,00
------------------------------	--------------------

Os fundamentos do lançamentos foram sinterizadas às fls. 108/109 e o enquadramento legal e a descrição dos fatos encontra-se às fls. 103/108, cujo teor, o contribuinte foi cientificado regularmente no dia 03 de maio de 1991.



6
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

II - DA IMPUGNAÇÃO (fls. 128 a 165)

Em 16 de junho de 1991, após ser concedida a prorrogação do prazo, apresentou impugnação ao feito, tempestivamente, elencando as seguintes razões:

Sobre o Item 1 - Suprimento de Caixa

O Termo de Solicitação de Esclarecimentos, de fl. 14, pediu que se comprovasse o efetivo ingresso dos recursos supridos pelos sócios em 1987 e a impugnante apresentou cópias dos extratos dos depósitos bancários efetivados e, portanto, com a comprovação da entrada de recursos está correto e justificado o referido suprimento, sendo a glosa infundada.

Sobre o Item 2

Omissão de Receita de Correção Monetária

2.1 - A tributação do presente ítem está prejudicada pois a impugnante não concorda com a descaracterização das operações de "leasing". Entretanto, caso não se aceite os argumentos referentes à descaracterização dos contratos de "leasing", discorda da correção monetária e da depreciação extra-contábeis sobre o valor que deixou de ser imobilizado e explicita que o Acórdão nº 103-07.767/87 confirme o seu entendimento.

Se o autuante estiver correto em seu enfoque, além da correção monetária extra-contábil, e da depreciação sobre os mesmos bens, deverá ser calculada a correção monetária da Reserva Especial de Lucro, que surge na situação, a partir do exercício seguinte da glosa (Acórdãos nº 103-09.242/89, 101-79.374/89 e 101-78.764/89 e, por consequência, o cálculo deve ser feito, conforme demonstrado à fl. 134.

2.2 - O equívoco realmente ocorreu, no entanto o cálculo da depreciação deverá ser feito tendo por base os argumentos do item anterior;



7
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

Sobre o Item 3

Omissão de Receitas de Variações Monetárias Ativas

3.1 - Diz a impugnante que o valor tributado corresponde a parte do imposto de renda do exercício de 1987, que a Receita Federal pretendeu cobrar corrigido monetariamente. Como questionou a legalidade do pagamento, o valor que estava sendo cobrado irregularmente foi depositado em Juízo. Quando do levantamento do depósito judicial, procedeu aos lançamentos contábeis onde ofereceu à tributação a variação ocorrida entre a data do depósito e o levantamento do valor.

Se prevalecer o entendimento do autuante, a contribuinte seria tributada antes de ter havido disponibilidade financeira de renda. Neste caso, não caberia a exigência da multa de ofício (vide fls. 136 e 137).

3.2 - Argumenta que o valor de Cz\$ 4.138.384,00 referente a este item foi tributado em duplicidade pois é o mesmo valor do depósito judicial correspondente ao IRPJ e PIS-DEDUÇÃO.

Sobre o item 4

Saldo Devedor de Correção Monetária a Maior


4.1 - Que o índice de atualização utilizado para se fazer a conversão para cruzados novos, ou seja, o artigo 30 da Lei nº 7.799/89, não representa a variação da OTN aos índices do IPC (vide fls. 140 a 142);

4.2 - Não existe apropriação a maior da depreciação. O procedimento da impugnante está correto conforme a demonstração do item anterior ao atualizar as contas.

Sobre o Item 5

Antecipação de Despesas de Correção Monetária

Admite o equívoco, porém, entende que não houve prejuízo ao fisco. No exercício seguinte, ao efetuar a atualização em



8

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

cruzados diminuiu do valor encontrado o saldo contábil existente. Com este procedimento, o valor lançado a maior no encerramento do período-base anterior ficou regularizado, e devidamente corrigido. Entendo que mesmo acatando o ponto de vista fiscal, não cabe a exigência da multa de ofício (Acórdão nº 102-25.600/90).

Sobre o Item 6 - Despesas Apropriadas Indevidamente

6.1 - Contraprestação de Arrendamento Mercantil - Afirma que a descaracterização das operações de Arrendamento Mercantil está contida na Lei nº 6.099/74, transcreve parecer encaminhado pela Associação Brasileira de Empresas de Leasing, bem como cópia da decisão judicial a respeito (fls. 146 a 150);


6.2 - Depreciação Apropriada a Menor - que a decisão deste item está vinculada à do subitem 4.1;

6.3 - Pis e Contribuição Social Contestado Judicialmente - que a legislação citada com infringida (art. 225, do RIR/80) não proíbe o lançamento de despesa pelo regime de competência e não existe dispositivo legal que proíbe o procedimento adotado pela empresa;

6.4 - Comissões Bancárias Pagas Injustificadamente - O valor glosado de Cz\$ 56.000.000,00, corresponde ao pagamento de 10% de comissão sobre o valor de Cz\$ 560.000.000,00, da abertura de crédito junto ao Banco Safra S/A, visando a importação de couros do Uruguai e Argentina, negócio que acabou não se concretizando.

A impugnante juntou aos autos os documentos de fls. 154 a 158 (Anexo I), e mais os documentos de fls. 159 a 165 e os esclarecimentos solicitados foram atendidos às fls. 169 a 172 e, ainda, as fls. 174 a 176.

Além disso, foi procedida diligência junto ao Departamento do Comércio Exterior - DECEX/Banco do Brasil S/A, solicitando informações sobre importações e atos concessórios para as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

empresas Irmãos Marchini & Cia. Ltda. e Couro Sul Indústria de Couros Ltda cujas respostas estão anexadas às fls. 178 a 192, e, ainda, foi oficiado junto a Empresa Brasileira de Telecomunicações S/A - EMBRATEL (fl. 193) para esclarecimentos referentes aos destino de algumas telefonemas internacionais (vide docs. fls. 194 e 195).

III - DO PARECER FISCAL (fls. 196 a 203)

A autora do feito propos a manutenção do lançamento, com exceção da depreciação pleiteada nos subitens 2.1 e 2.2.

IV - DA DECISÃO DA AUTORIDADE SINGULAR (fls. 204 a 224)

A autoridade julgadora de 1º grau, houve por bem manter a exigência, fundada nas razões a seguir sintetizadas:

1) os valores relativos aos suprimentos de caixa foram consideradas receitas omitidas tendo em vista que a impugnante não comprovou com documentação hábil e idônea que os recursos foram efetivamente entregue pelos sócios, pois o documento de fl. 16, comprova apenas que as parcelas foram depositadas, sem identificação do supridor e nem a origem dos recursos;

2) foi mantida integralmente o lançamento relacionado com a Contraprestação de Arrendamento Mercantil, uma vez que os contratos de "leasing" firmados pela impugnante se enquadram perfeitamente nas características de um contrato de compra e venda, ou seja, prazo de arrendamento cobrindo 30% a 40% do tempo de vida útil do bem, e o valor residual em todos eles de apenas 1% e apoiado nos Acórdãos nº 101-77.908/88 e 101-77.016;

3) manteve a tributação da receita da variação monetária de bens não imobilizados, por ser a mesma consequência da descaracterização do contrato de "leasing";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

4) que quanto à depreciação dos bens, segundo o art. 198 do RIR/80, a mesma é uma faculdade do contribuinte mas no caso em tela, a impugnante não pode pleitear a dedução de despesas depois de iniciado o procedimento fiscal, de conformidade com o artigo 7º, parágrafo 1º do Decreto nº 70.235/72 e portanto, somente nos exercícios que não foram objetos de fiscalização está assegurado o direito a depreciação;

5) que a correção monetária dos depósitos efetuados pelo contribuinte deve ser tributada no exercício em que foi auferido, observando-se o regime de competência (art. 177 da Lei nº 6.404/76);

6) que a duplicidade do valor de Cz\$ 4.138.384,00 não foi demonstrada, pois mesmo aparecendo efetivamente duas vezes na Tabela III, isto não significa a tributação em duplicidade. Que no ano de 1988, a variação monetária foi calculada entre a data do depósito e o encerramento do período-base. No ano de 1989, a variação monetária foi calculada de 01/01/89 a 31/12/89 e, portanto, tributaram-se valores diferentes;

7) sobre a conversão em BTN do saldo das contas, que a via administrativa não é adequada para discutir-se índices de correção estabelecidos em lei;

8) sobre depreciação apropriada a maior, não se admite depreciação em relação aos valores tributados pela fiscalização pelas mesmas razões contidas no item 4;

9) sobre a antecipação de despesas de correção monetária, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documentação que comprovasse a sua argumentação;

10) sobre a depreciação apropriada a maior, o lançamento deste subitem é decorrente do item 7 e a impugnante não trouxe nenhum argumento novo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

11) sobre a glosa de despesas das contribuições para PIS e Contribuição Social, que foram objeto de Mandado de Segurança, tais despesas cuja exigibilidade foi suspensa por determinação judicial, não podem ser tidas como incorridas, por ter sua exigibilidade pendente e evento futuro;

12) que as despesas somente são dedutíveis quando tidas como necessárias à manutenção da fonte pagadora;

13) que do contrato firmado com a instituição financeira não há cláusula que obrigue o contribuinte a pagar a comissão no caso de não utilização do crédito contratado.

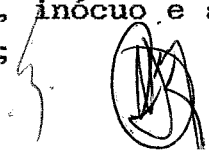
Desta decisão, o contribuinte foi cientificado em 27 de julho de 1992.

V - DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Tempestivamente em 25/08/92, apresentou recurso voluntário, de fls. 226 a 280, a este Primeiro Conselho de Contribuintes onde reafirma e reapresenta todos os argumentos já expostos na peça impugnatória a seguir sintetizado :

1) sobre o suprimento de caixa esclarece que foi comprovado o efetivo ingresso dos recursos financeiros na conta corrente da pessoa jurídica;

2) sobre a contraprestação de arrendamento mercantil, apresenta os mesmos argumentos da impugnação, aduzindo que o fisco não pode, por conta própria, estabelecer regras em contratos privados, mesmo havendo prejuízo para a União, o meio legal para estancá-lo é feito através de lei, não por interpretações analógicas que desrespeitam o princípio democrático da separação de poderes, seu campo de atuação é limitado à lei, e a ela deve ficar adstrito, sendo, portanto, inócuo e sem razão o auto de infração concernente a este item;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

3) quanto á omissão de receitas de correção monetária, tal infração é decorrente do item anterior e como há convicção de que a solução do litígio será favorável, fica prejudicada qualquer manifestação; se entretanto, isso não ocorrer, tem a recorrente direito à depreciação, que os julgados singulares acham indevidos, face à limitação do parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, o qual ratifica outro de maior abrangência (art. 138 do CTN, que transcreve), mas eles não se aplicam ao caso presente, vez que o contribuinte nada está sonogando e busca apenas reduzir o imposto, dentro do que a lei estabelece, tanto que já há entendimento na jurisprudência administrativa que lhe é favorável (Ac. CSRF/01-01.066 e 101-80.772), para, a seguir demonstrar os cálculos não efetuados no auto de infração, retificando os valores tributáveis de cada período fiscalizado; sobre o subitem Receita de Correção Monetária Calculada a Menor sobre Bem do Ativo Imobilizado, embora reconheça o erro de contabilização, argumenta que caberia computo da depreciação bem como a Reserva Especial a serem corrigidas extracontabilmente e que um valor anula o outro;

4) no item de omissão de receita de variação monetária, referente aos depósitos judiciais, a constestação se desdobra em dois tópicos:

4.1) Receita Postergada - onde o fisco entende que a dedutibilidade jurídica resultasse dos depósitos deve ser tributada em cada período-base e não no exercício em que seja levantado o depósito, mesmo que das desvantagens não possa apropriar-se, por estar ela condicionada a evento futuro; ora, se o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN), e somente se a decisão for favorável ao depositante é que deve haver o reconhecimento da receita de variação monetária, logo a correlação feita na decisão de 1º grau não pode ser aqui aplicada, além disso a empresa reconheceu as receitas no devido período, tendo feito os lançamentos conforme transcreve à fl. 240 e que, se permanecer o entendimento da postergação, não cabe a cobrança de multa, restando tão sómente a exigência de correção monetária, excluída que já foi no mesmo período;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

4.2) Receita não Reconhecida - no item precedente a receita se refere aos depósitos já levantados, aqui ela é tributada sobre os depósitos que ainda aguardam a decisão judicial, mas sobre as quais o julgador singular utilizou o mesmo raciocínio, face a similitude, e a recorrente, como também já esposado anteriormente, não identifica a obtenção da disponibilidade, não se configurando o fato gerador complexo do imposto de renda, além disso houve compensação entre os depósitos lançados no ativo e as obrigações a pagar no passivo, não restando nenhum prejuízo ao fisco, pois se corrige um, o outro, por direito, também deverá ser atualizado;

5) sobre o saldo devedor da correção monetária a maior, aduz que:

5.1) no tocante à conversão em BTN do saldo das contas, a recorrente utiliza os mesmos argumentos da defesa inicial, faz menção de que na decisão não foi analisado o mérito, por se tratar de matéria fora de sua competência, mas afirma que a autoridade julgadora, indiretamente, admitiu a existência da manipulação dos índices; cabe, assim, a essa instância um exame mais aprofundado para chegar à conclusão de justeza de suas alegações, exonerando-as da tributação abusiva, sem a necessidade de levar a questão ao Judiciário, que vem se manifestando a favor do contribuinte, não protelando, assim, uma decisão óbvia e previsível, que certamente lhe será favorável no futuro, por ser a Justiça Federal a guardiã dos direitos dos contribuintes;

5.2) sobre a depreciação apropriada a maior, a infração é mera decorrência do item anterior, não cabendo outra análise, a não ser ratificar o seu correto procedimento no uso dos índices;

6) sobre a antecipação de despesas de correção monetária, a recorrente admite que houve a postergação no pagamento do imposto mas não ocorreu qualquer prejuízo para o fisco porque o saldo acumulado em OTN das depreciações não se modificou em função do engano visto que no período-base seguinte, a correção monetária das depreciações ajustou devidamente corrigido o valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43


Acórdão nº 101-86.766

lançado a maior no Balanço encerrado em 31 de dezembro de 1986, pois o número de OTN no razão auxiliar não modificou; no encerramento do período seguinte (31.12.87) - período de ajuste do engano, o contribuinte considerou a quantidade de OTN e multiplicou pelo valor lançado a maior no encerramento do período-base anterior (31.12.86) e ficou regularizado e devidamente corrigido; ainda que prospere a tese da postergação, não caberia a exigência da multa, conforme Acórdão 102-25.600/90;

7) quanto às despesas apropriadas indevidamente, argumenta:

7.1) sobre a depreciação apropriada a maior, decorrente da utilização de índices reais e não dos manipulados pelo governo, argumenta que as razões já foram expostas no item 5, ficando o julgamento vinculado ao que nele for decidido;

7.2) sobre as despesas referentes a PIS e Contribuição Social, cujos valores estão "sub judice", através de depósito judicial, o entendimento fiscal é que não são valores considerados como despesas, tendo-os glosado, pois estão condicionados a evento futuro; assim, reiterando os argumentos da defesa inicial, historia sobre a suspensão da exigência tributária para esses casos, identifica a situação de extinção, prevista no inciso V, do artigo 156 do CTN, além das condições de nascimento do crédito tributário; para ser supenso, necessário se faz que exista, e sua existência é feita através do lançamento, pouco importando que seja recolhido ou depositado, pois a obrigação tributária ainda existe, não sendo cabível o entendimento de serem levados a custos ou despesas, somente no exercício de competência do transitório em julgado da sentença; posiciona-se no sentido de que a decisão recorrida cometeu o mesmo engano quando admitiu as receitas de variação monetária dos depósitos judiciais como juridicamente disponíveis e navega suas considerações em contraste com a comparação desta situação com a de venda a prazo, citada na decisão, para, como base no dispositivo dito como infringido, indicar a forma contábil sobre a qual fez o lançamento da despesa, que não deixou de ser, apenas por ter sido efetuado o depósito e não o pa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

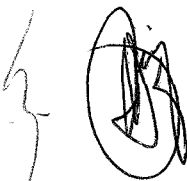
Acórdão nº 101-86.766

gamento, cuja legalidade estava discutindo, estando, pois, correto o seu procedimento;

7.3) com referência à glosa de comissões bancárias por terem sido pagas injustificadamente, alega que nenhuma instituição financeira coloca crédito à disposição de seus clientes sem exigir uma remuneração, como está estipulado no contrato, não havendo condicionante de a comissão ser paga no fim do contrato e, se assim fosse, sua redação seria diferente.

Com estes argumentos requer seja reformada a decisão de 1º grau e por consequência, declarado sem efeito o Auto de Infração.

É o relatório.

A handwritten signature in ink, followed by a circular stamp or seal, also in ink. The signature appears to be a stylized name, and the stamp is a simple circle with some internal markings.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11085.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

Conheço do recurso voluntário, por interposto no prazo e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade.

Para melhor compreensão da matéria, passo a examinar cada tópico, na ordem da apresentação das razões pelo recorrente.

1 - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA

Os Recibos de Depósito de fl. 16 comprovam que o numerário foi depositado na conta aberta por IRMAO MARCHINI & CIA. LTDA, nos Bancos Itaú e Meridional mas não identificam os sócios depositantes e, portanto, não constituem documento hábil e idôneo para comprovar o efetivo suprimento de caixa pelos sócios.

A jurisprudência administrativa predominante sobre o tema é de que o suprimento de caixa deve ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, quanto a origem e o efetivo trânsito do numerário dos sócios para a empresa e que a prova da capacidade financeira dos supridores não são suficientes para elidir a presunção de omissão de receita prescrita no artigo 181 do RIR/80.

Assim, deve ser confirmada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre a parcela de suprimento de caixa de Cz\$ 920.000,00 no exercício de 1988.

2. CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

O tratamento fiscal dado às contraprestações mensais de arrendamento mercantil conhecido também como "leasing" sofreu evolução no correr do tempo mas hoje está pacificado por decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando pelo voto da Presidente e Relatora Dra. Mariam Seif, no processo nº 13634.000043/89-31, consagrado no Acórdão nº CSRF/01-01.451, harmonizou o entendimento, com a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

"LEASING - VALOR RESIDUAL MINIMO - Incábil a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceitua-la como de compra e venda à prestação, sob pretexto de que nos contratos são fixados valores residuais mínimos, quando estão presentes todas as condições legais que regulam esse tratamento fiscal favorecido."

A despeito de posições anteriores divergentes, adoto a decisão da Câmara Superior, aprovada que foi por unanimidade de votos para desconsiderar a tributação sobre as parcelas contabilizadas a título de despesas de arrendamento mercantil, visto que o prazo contratual está compatível com as normas expedidas pelo Conselho Monetário Nacional e a autuação se prende exclusivamente a prazo contratual incompatível com o prazo de vida útil estimado do bem e valor residual de ínfimo valor, no caso de 1% (um por cento).

Deve ser excluída da matéria tributável, as seguintes parcelas:

EXERCÍCIO 1986 - PB/85	Cr\$ 435.047.889
EXERCÍCIO 1986 - PB/01.01-30.06.86 ...	Cz\$ 741.095,82
EXERCÍCIO 1987 - PB/01.07-31.12.86 ...	Cz\$ 736.925,22
EXERCÍCIO 1988 - PB/87	Cz\$ 3.780.615,15
EXERCÍCIO 1989 - PB/88	Cz\$ 19.292.661,38
EXERCÍCIO 1990 - PB/89	NCz\$ 257.547,62

3. OMISSÃO DE RECEITAS DE CORREÇÃO MONETARIA

3.1 - Sobre bens não imobilizados

Como decorrência do tópico anterior, eliminando-se a pretensa imobilização das parcelas pagas a título de arrendamento mercantil, seus valores não se integram ao ativo imobilizado da recorrente, não se sujeitando, igualmente, aos procedimentos de cálculo da correção monetária de balanço, descabendo, da mesma forma, o prosseguimento da exigência, das seguintes parcelas:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

EXERCÍCIO 1986 - PB/85	Cr\$ 142.471.405
EXERCÍCIO 1986 - PB/01.01-30.06.86 ...	Cz\$ 48.707,15
EXERCÍCIO 1987 - PB/01.07-31.12.86 ...	Cz\$ 64.427.83
EXERCÍCIO 1988 - PB/87	Cz\$ 2.448.452,59
EXERCÍCIO 1989 - PB/88	Cz\$ 32.719.723,57
EXERCÍCIO 1990 - PB/89	NCz\$ 418.292,46

3.2 - Receita de Correção Monetária Calculada a Menor sobre Bens do Ativo Imobilizado

A recorrente concorda que em fevereiro de 1987, por ocasião do "HABITE-SE" do prédio de construção própria, os custos de construção foram ativados com os valores em cruzados existente em 31.12.87 e em decorrência deste equívoco, houve uma imobilização por valor abaixo do real e como consequência, por ocasião do cálculo da correção monetária do balanço, foi calculada a menor em 5.744,8000 OTN, ou Cz\$ 3.004.472,95 (item 2.2, do Auto de Infração).

A inconformidade da recorrente diz respeito ao direito que lhe assegurado de apropriar as despesas de depreciação extracontábil de 11/12 de 4% (quatro por cento nos onze meses do período-base de 1987) e correspondente a 210,6423 OTN, ou seja, Cz\$ 110.163,81 e as sucessivas depreciações anuais nos demais exercícios e, ainda, que, o montante de Cz\$ 2.894.309,14 (Cz\$ 3.004.472,95 - Cz\$ 110.163,81) de receita de correção monetária a menor (tributada) constituiria uma Reserva Especial que a partir do exercício subsequente resultaria correção monetária devedora.

No que tange ao direito à depreciação, a razão tende para a recorrente, porquanto a jurisprudência administrativa consagrou o entendimento exposto, conforme seguintes Acordãos:

"BENS NAO CORRIGIDOS - Feita a correção monetária dos bens que deveriam estar registrados no ativo permanente, como se ali efetivamente estivessem, isto, extracontabilmente, deve-se, por simetria, deduzir a correspondente depreciação (Ac. 101-78.799/89)"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

"DIREITO A DEPRECIACÃO - Em decorrência de a autuação fiscal ter considerado determinados bens ativáveis, glosando a aquisição dos mesmos como despesa, tem direito o contribuinte à depreciação, nos termos do artigo 199 e seguintes do RIR/80 (Ac. 101-79.347/89 e 101-79.543/89)."

Assim, de excluir da base de cálculo, a parcela de Cz\$ 110.163,81, no exercício de 1988, correspondente às despesas de depreciação da receita de correção monetária levada a tributação e quanto a alegada Reserva Oculta, só tem relevância nos exercícios subsequentes.

4.1 - Omissão de Receitas de Variações Monetárias Ativas Incorridas no Ano-Base - Receita Postergada.

A omissão de receita de correção monetária ativa incorrida no ano-base em razão de postergação correspondente a depósitos judiciais efetuados durante o ano-base de 1987, relacionados a fl. 104, cujo cálculo da correção monetária fluente da data dos depósitos até 31.12.87, importou em Cz\$ 888.739,92 (ver demonstrativo de fl. 124), provocou tributação da parcela de Cz\$ 9.749.141,75, no exercício de 1989.

Não existe no processo documento que comprova o levantamento dos depósitos judiciais, mas a fiscalização reconhece (fl. 104) ter isso ocorrido em 04 de maio de 1988, sem especificar o valor levantado.

Se a correção monetária provocadora do lançamento foi calculada entre as datas dos depósitos e 31.12.87, sua tributação, por insuficiência, inexistência ou diferimento do recolhimento do imposto de renda somente pode ocorrer no exercício da insuficiência, falta ou inexistência do imposto, isto é, no exercício de 1988.

No ano de 1988, conforme declaração contida no Auto de Infração, ano em que o levantamento dos depósitos foi efetuado, a tributação da correção monetária ocorreu regularmente (exercício de 1989). No exercício de 1989 nenhuma parcela de tributo pode

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

ser exigida, porquanto, nele, exercício de 1989, houve o lançamento pela empresa do montante do tributo nele devido e ainda da parcela postergada do exercício anterior, alcançando a correção monetária auferida referente ao ano anterior e à parcela decorrida do próprio ano de 1988

Não pode prosperar, portanto, a exigência no exercício de 1989 e se houve insuficiência no exercício de 1988, nele deveria ser alocada a exigência, nada sendo devido como complemento no exercício de 1989.

O tópico 4.2, por similitude com o item 7.2, será examinado juntamente com o último item 7.2.

- 5.0 - Saldo Devedor de Correção Monetária a Maior
- 5.1 - Conversão em BTN do Saldo das Contas e
- 5.2 - Depreciação Apropriada a Maior
- 7.1 - Depreciação Indevida(Tabela IV do AI)

A imposição decorreu da adoção, pela recorrente do valor de NCz\$ 10,51 para a OTN de janeiro de 1989, quando a fiscalização entende ser aplicável o valor de NCz\$ 6,92, na forma do artigo 30 da Lei nº 7.799/89.

Esta matéria polêmica, provocou corrida de contribuintes ao Poder Judiciário para salvaguarda de direitos contra a distorção alegada nos seus balanços, cujas pendências já vem sendo dirimidas, cujas decisões, embora estejam proibidas as vinculações com as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529/74, abrem trilhas seguras para a interpretação e que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

O enquadramento legal se fez em diversos artigos do RIR/80 e na Lei nº 7.799/89 (arts. 4º, 10, 11, 15, 16, 19 e 30) que definem basicamente que a correção monetária deva ser efetuada pelas pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real mediante o reconhecimento da variação do BTN Fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

No caso em tela, entendo ser importante para o deslinde da questão o artigo 30 da Lei nº 7.799/89, de 10 de julho de 1989 e publicada no Diário Oficial da União em 11 de julho de 1989, de seguinte teor:

"Art. 30 - Para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existente em 31 de janeiro de 1989, serão atualizados monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de NCz\$ 6,92."

O BTN Fiscal foi instituído pelo artigo 1º da Lei nº 7.799/89.

Apesar de ter o assunto assumido notoriedade com a advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza na Lei nº 7.730/89, que abrigou o chamado Plano Verão, quando estabeleceu o valor da OTN, referida a sua publicação, em NCz\$ 6,92.

A despeito da capitulação legal ter sido montada sobre a Lei nº 7.779/89, posterior ao evento visado, a análise da matéria deve ser conduzida à luz da legislação de regência, vigente à época, já que o fato está perfeitamente caracterizado e em nenhum momento tolheu a recorrente de sua ampla defesa, centrada que foi em argumentos adequados à legislação própria de regência.

O Decreto-lei nº 2.341/87 disciplinou a sistemática de correção monetária de balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730/89, de 31 de janeiro de 1989 (DOU de 01.02.89) e lá se encontra a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa SRF nº 133, de 30.09.87, passou a ser efetuada na forma do artigo 19, do Decreto-lei nº 2.336, de 12 de junho de 1987, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC.

Assim, a base da variação da OTN era, portanto, o IPC.

No mês de fevereiro de 1989 foi publicada a Lei nº 7.730/89, assinada no dia 31 de janeiro do mesmo ano, com extin-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

ção da OTN e fixação do valor referencial (art. 15) de NCz\$ 6,92, atualizável a partir de fevereiro de 1989.

Partindo da OTN de dezembro de 1988, de Cz\$ 4.170,19 ajustada pelo IPC de 28,79%, obteve o valor da OTN de janeiro de Cz\$ 6.170,19 ou NCz\$ 6,17, que cumulada com o IPC de 70,28% de janeiro, ter-se-ia o seu valor atualizado em NCz\$ 10,51 e não nos NCz\$ 6,92 contidos no artigo 30 da Lei nº 7.779/89.

Apesar da determinação legal de que o IPC seria o indexador da correção monetária do balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetivando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionários do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados e, indiretamente, aumentando o imposto de renda do exercício, por mudança legislativa ocorrida no seu curso, anteriormente à conclusão do fato gerador.

Tal procedimento além de afrontar a melhor doutrina, fere a garantia constitucional contida no artigo 150, inciso III, letra "a" que determina com meridiana clareza que a legislação tributária que aumenta o tributo só pode ser aplicados aos fatos geradores já ocorridos e tem recebido acolhida nos tribunais (vide artigo de João Dácio Rolin, maio de 1992, de Márcio Manjon "Correção Monetária de Balanço - BTNF versus IPC", in Repertório de Jurisprudência, IOB, respectivamente de maio e fevereiro de 1992, de Misabel Abreu Machado Derzi, in Revista de Direito Tributário, edição nº 59 e Parecer do tributarista Alberto Xavier).

Uma lei de fevereiro não podia apanhar aumento de tributo incidente sobre fatos ocorridos em janeiro, mês da manipulação de correção monetária de balanço.

Quando o ano de 1989 se iniciou, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.341/87 que determinava a "correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação do valor de uma OTN ou outro índice que vier a ser adotado". A atualização monetária da OTN era regulada pela Resolução nº 2.338, do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

Conselho Monetário Nacional, de 15 de julho de 1987, que determinava em seu item II, que "a partir do mês de agosto de 1987, o valor nominal da OTN será atualizado, mensalmente, pela variação do índice de Preços ao Consumidor - IPC, aferido segundo o critério estabelecido no artigo 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987".

O artigo 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987 determinava que "o IPC, a partir de julho de 1987, será calculado com base na média dos preços apurados entre o início da segunda quinzena do mês anterior e o término da primeira quinzena do mês de referência."

Vale dizer, que as demonstrações financeiras eram corrigidas pela OTN e a OTN pelo IPC.

Contudo, em 15 de janeiro de 1989, foi editada a Medida Provisória nº 32, aprovada pela Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, que instituiu as regras do cruzado novo, determinou o congelamento de preços, estabeleceu regras de desindexação da economia e deu outras providências, assim dispondo, em seu artigo 30:

"Art. 30 - No período-base de 1989 a pessoa jurídica deverá efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência desta lei.

Parágrafo 1º - Na correção monetária de que trata este artigo a pessoa jurídica deverá utilizar a OTN de NCz\$ 6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos)."

A estipulação do artigo 30 da Lei nº 7.730/89 acima transcrito resultou em reconhecer para o mês de janeiro de 1989 uma inflação de 12,15%, quando na verdade, a inflação do período foi de 70,28%, conforme variação do IPC. Há, portanto, uma verdadeira incoerência entre o "caput" do artigo, que determina que a pessoa jurídica deverá reconhecer a desvalorização da moeda e suas demonstrações financeiras e o parágrafo 1º que manipula o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

Quando a Medida Provisória nº 32/89 determinou que na correção monetária das demonstrações financeiras as empresas observassem a desvalorização da moeda anteriormente à sua vigência, vigia o Decreto-lei nº 2.341/87 e a Resolução nº 1.338/87 e, portanto, o índice aplicável ao período para o reconhecimento da desvalorização da moeda deveria ser o IPC, que indicava as oscilações do nível geral de preços.

Posteriormente, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, criou o BTN Fiscal e estabeleceu a indexação das demonstrações financeiras pelo BTN, tendo determinado em seu artigo 10 que a "correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação diária do BTN Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado." Porém, o artigo 30 da Lei nº 7.799/89 ratificou o parágrafo 1º do artigo 30 da Lei nº 7.730/89, estabelecendo que "para efeito de conversão em números de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31 de janeiro de 1989, serão atualizadas monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de NCz\$ 6,92."

O Poder Judiciário, em inúmeras decisões declararam a ilegalidade do artigo 30 da Lei nº 7.799/89 e que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31.12.89 devem ser corrigidas em relação ao mês de janeiro daquele ano, aplicando-se o IPC, ao percentual de 70,28%.

Este direito decorre do fato de que a subavaliação da inflação tem por consequência limitar, para as empresas que tem patrimônio líquido superior ao ativo permanente, a plena dedutibilidade da despesa de correção monetária. Assim, as demonstrações financeira elaboradas com base em índices atrofiados vão revelar a existência de um lucro artificial, que não existiria caso a inflação pudesse ser deduzida na sua plenitude. A eventual incidência do imposto de renda sobre tal lucro fictício, sob a aparência de uma tributação de renda, estaria atingindo na realidade o capital ou o patrimônio, o que afrontaria o artigo 43 do CTN, que permite apenas a tributação de acréscimos patrimoniais reais, pelo que uma tributação de lucro fictício violaria este dispositivo de valor hierárquico superior ao das leis ordinárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

A adoção, pela recorrente, do valor de NCz\$ 10,51 é compatível com a legislação tributária vigente à época de sua utilização, descabendo, portanto, exigência que penalize tal procedimento.

Este entendimento segue a trilha das decisões consagradas na Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em Acórdão nº 108.00.963, de 22 de março de 1994 e Acórdão nº 108-01.123, de 18 de maio de 1994.

Assim, deve ser excluída da base de cálculo do imposto de renda, as seguintes parcelas:

EXERCÍCIO 1990 - PB/89 (item 4.1)	NCz\$ 4.623.565,85
(item 4.2)	NCz\$ 928.253,64
(item 6.2)	NCz\$ 306.744,15

6. Antecipação de Despesas de Correção Monetária - Postergação de Resultados

Este item diz respeito a majoração do valor da despesa de Correção Monetária calculada sobre as contas de Depreciação Acumulada dos bens do Ativo Imobilizado, tendo em vista que deixou de excluir do saldo corrigido, ao próprio período-base, cuja regularização foi procedida no exercício seguinte e pelos valores originais, caracterizando postergação de resultado e a autoridade lançadora entendeu que no exercício de 1988, remaneceria valor tributável de Cz\$ 2.111.340,51.

A recorrente reconhece o erro cometido mas argumenta que no caso de postergação no pagamento do imposto, caberia a exigência da correção monetária do imposto postergado e sem a multa de ofício, conforme decidido no Acórdão nº 102-25.600/90.

A autoridade lançadora demonstrou às fls. 105 e 106 que mesmo após a compensação com o imposto pago no exercício subsequente, procedendo-se a imputação de encargos moratórios, restaria, ainda, diferença de imposto que corresponderia valor tribu-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

tável de Cz\$ 2.111.340,51 mas o demonstrativo apresentado pela recorrente às fls. 243/244 limita-se á meros cálculos, sem a comprovação de que as parcelas questionadas foram apropriadas corretamente na contabilidade para comprovar a efetiva postergação no pagamento do imposto.

Assim, por falta de prova cabal sobre o alegado, deve ser mantida a exigência, quanto a este tópico.


7.2 - PIS e Contribuição Social - Depósitos Judiciais

4.2 - Receita Não Reconhecida - Depósitos Judiciais

Com relação á dedutibilidade das provisões para o PIS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, apropriadas como despesas, apesar do questionamento da sua exigibilidade, judicialmente, é de se conhecer o entendimento jurídico aplicável ao registro contábil decorrente da força legal vinculatória da legislação positiva.

A glosa, que se refere ao PIS e à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, correspondente ao exercício de 1989, provocaram a exigência sob a égide do artigo 225 do RIR/80, que estabelece serem os tributos dedutíveis como custos ou despesas operacionais, no período-base da incidência e em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária, em cujo texto não se constata qualquer exigência ou restrição quanto ao pagamento ou ao exercício do direito de questionamento legal.

A medida judicial não exclui a ocorrência do fato gerador e nem a constituição do crédito tributário mas sim a exigibilidade do crédito tributário constituído. É lógica tal conclusão que a despeito da decisão judicial, pode ser estabelecida a exigência por tributo não recolhido á data de seu vencimento mediante procedimento de ofício, instaurando procedimento de cobrança pela fiscalização, suspenso em seu seguimento pela medida sustadora da exigibilidade. A medida judicial não tem o condão de inibir a ação fiscalizadora tendente a prevenir a fluência do prazo decadencial mas apenas tolher a efetivação da cobrança até decisão definitiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

A tributação do saldo credor dos depósitos judiciais efetuados conforme determinação judicial que exigiu tais depósitos como garantia de instância ou salvaguarda do cumprimento da decisão e do patrimônio público, guarda estreita relação com os depósitos efetuados na forma determinada pela mesma autoridade judicial.

Aceita "a priori", pela obediência à técnica contábil e à legislação que regula a representação contábil das mutações patrimoniais das empresas (Lei nº 6.404/76), a necessidade de efetivação dos registros contábeis das provisões para o pagamento de tributos, refletindo a ocorrência do fato gerador correspondente, seus efeitos contábeis devem ser amplamente acolhidos.

Assim, tanto a provisão, representativa de uma obrigação, que pela suspensão do pagamento, quando exigível, o será corrigida monetariamente, quanto o depósito judicial efetuado para tolher tal exigibilidade, tem titularidade jurídica de bem de propriedade de empresa, dado em garantia à dívida de liquidez em discussão, constituindo-se portanto no outro polo jurídica que a medida judicial alcança.

A empresa apropriou a provisão para pagamento do tributo e tendo efetuado o depósito judicial, entendendo que ambos procedimentos ficam contaminados pela mesma condição suspensiva e dar tratamento diferenciado em dois polos provoca desequilíbrio contábil na apropriação dos resultados com proveito para a empresa ou para a Fazenda Pública da União.

No presente caso, mesmo tendo a recorrente contabilizado a provisão para o pagamento dos tributos, o deslinde da questão se prende ao procedimento contábil adotado, pois de um lado deixou de contabilizar a correção monetária dos depósitos e de outro deixou de atualizar as provisões correspondentes, como se depreende da afirmativa da empresa de que "... não causando assim, nenhum prejuízo ao fisco, pois a receita tida como omitida é igual a despesa que o contribuinte deixou de lançar referente atualização das suas obrigações" (fl. 241).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

Em situações genéricas os créditos e débitos, do passivo e ativo, independem um do outro, sem relação necessária, como afirma a autoridade julgadora singular.

Entretanto, no caso em tela, porém, a bipolaridade estabelecida pelo procedimento judicial macula ambos valores, do depósito judicial e da provisão correspondente, por mesmo efeito suspensivo que determina tanto a faculdade positiva quanto a negativa de reconhecer a correção monetária dos depósitos e das provisões, contanto que tal faculdade se exerça sobre ambos os valores do ativo e do passivo, já que a medida judicial dota tais valores de tratamento jurídico vinculado, cuja decisão final atribuirá a ambos efeitos extintivos semelhantes.

Assim, tanto podem ambos valores passar a ser corrigidos monetariamente desde logo, quanto apurarem a correção monetária com reconhecimento contábil no final da lide judicial, pois qualquer dos procedimentos mantém o equilíbrio patrimonial e conserva intacto o efeito jurídico da decisão judicial provisória sobre o patrimônio da empresa. Melhor procedimento seria o reconhecimento da correção monetária em obediência ao regime de competência, na forma da legislação comercial vigente mas seu descumprimento não provoca sérias distorções patrimoniais, razão porque pode ser substituído no raciocínio de indisponibilidade do crédito e conseqüente inexigibilidade do crédito tributário.

Para se manter o equilíbrio patrimonial contábil da empresa e assegurar os efeitos jurídicos da decisão provisória na medida judicial, entendo que à fiscalização cabia policiar o tratamento contábil e fiscal dado em conjunto ao depósito e provisão correspondente, sob mesmo critério e não exigir o tratamento fiscal apenas para a receita sem reconhecer, mesmo de ofício, a dedutibilidade da outra, sob pena de tratamento capenga à situação jurídica e, ainda, poderia admitir a opção que a empresa adotou de não refletir a atualização do depósito nem da provisão, já que não traz qualquer distorção fiscal efetiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

Deve ser excluída da matéria tributária, as seguintes parcelas:

EXERCÍCIO DE 1989 - PB/89	-	Cz\$ 40.121.477,00
EXERCÍCIO DE 1989 - PB/88	-	Cz\$ 6.172.455,18
EXERCÍCIO DE 1990 - PB/89	-	NCz\$ 142.374,51

7.3 - Glosa de Despesa Bancárias Injustificadas

A glosa de despesas financeiras pagas mesmo sem utilização do crédito liberado em contrato deve ser analisada à vista das condições de dedutibilidade constantes dos artigos 191 e 253 do RIR/80, vigentes à época da autuação.

A exigência se consubstanciou sob a constatação pela fiscalização de que o crédito aberto não foi utilizado pela empresa e sequer transitou por conta corrente da empresa e que consta da cláusula 2ª do contrato que os encargos deveriam ser cobrados ao final da operação, no vencimento do prazo (fl. 108).

Intimada a apresentar a cópia do contrato que deu origem às despesas, a recorrente informou não possuir tal cópia e informou ter solicitado ao Banco Safra S/A, cuja cópia acabou por integrar os autos, às fls. 84/87, remetida pelo mesmo banco e diretamente para a Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo (RS), em resposta ao ofício que requisitava tais informações.

A efetividade do pagamento da importância questionada está provada pelo débito na conta nº 203.131-0 (Cz\$ 56.000.000,00), conforme Aviso de Débito, de fl. 13, o que comprova igualmente ter sido o encargo suportado pela recorrente, fato não contestado pela fiscalização.

A contratação da despesa está igualmente comprovada pelo contrato juntado, restando questionado pela fiscalização a necessidade do gasto, duvidosa pelos detalhes do negócio que justificou a operação bancária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

O exame do contrato de fl. 86, indica custos financeiros vinculados a ele de 10% (dez por cento) de comissão de abertura de crédito e 38,15% de juros mensais. Na indicação da periodicidade dos encargos constam duas condições:


a) "periodicidade final", indicada pelo dígito 7, no campo próprio e;

b) data da cobrança, "data do contrato" indicada pelo dígito 2, no campo próprio, completado pelo teor da cláusula 2º, segundo a qual no final do contrato seria cobrado "tudo quanto a FINANCIADA dever de principal, juros, comissões, demais encargos e despesas". A estipulação de juros e, conforme consta do contrato, conforme opção da Financiada, debitados no 1º dia útil de cada mês ou aniversário do contrato.

Tendo sido quitada a comissão de abertura de crédito durante a vigência do contrato e sem utilização do crédito, quando não havia obrigação contratual para tal procedimento, não é motivo suficiente para descaracterizar a dedutibilidade do gasto, porquanto pela utilização do crédito o contrato prevê a incidência de juros, à taxa de 38,15% ao mês e, em sendo a comissão, devida pela abertura de crédito, objeto do contrato, e, ainda comprovado o efetivo pagamento, dentro do período-base, não vislumbro qualquer irregularidade quanto a apropriação como despesas financeiras.

Apesar de a autuada ter indicado a operação comercial que justificaria a necessidade abertura de crédito contratado, cuja rescisão da operação tornou desnecessário seu uso, entendo que a simples previsão financeira oriunda da necessidade de capital de giro é suficiente para justificar a previsão de buscar crédito firme junto a bancos, cujo custo somente é elidível por prova inequívoca de que foi atrelada a simulação ou favorecimento a terceiros.

A abertura de crédito não está vinculada à operação de importação/exportação citada, cuja ocorrência em época simultânea somente serve para reforçar a necessidade do contrato questionado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

e inexistindo qualquer condição suspensiva no referido contrato, a condição vislumbrada pela autoridade lançadora deve ser encarado como condição resolutória (art. 116 e 117 do CTN).

Nestas condições, não vejo qualquer razão para invalidar a dedutibilidade das despesas financeiras pagas para a abertura de crédito junto a instituição financeira e portanto, de se excluir da matéria tributável, a parcela de Cz\$ 56.000.000,00 no exercício de 1989.

Em resumo, fica mantida a exigência sobre as seguintes parcelas consideradas tributáveis:

EXERCÍCIO DE 1988 - ANO-BASE DE 1987

1.0 - Suprimento de Caixa	
(item 1, do Auto de Infração)	Cz\$ 920.000,00
3.2 - Correção Monetária a Menor sobre	
Bem do Ativo Imobilizado	
(item 2.2, do Auto de Infração) Cz\$	2.894.309,14
6.0 - Antecipação de Despesas de CM	
(item 5 do Auto de Infração) ...	Cz\$ 2.111.340,51
TOTAL	Cz\$ 5.925.649,65

e, por via de consequência, excluída da incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas as seguintes parcelas:

EXERCÍCIO DE 1986 - PERÍODO-BASE DE 1985

2.0 - Contraprestação de Arrendamento	
Mercantil (item 6, do AI)	Cr\$ 435.047.889
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária	
s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) .	Cr\$ 142.471.405
TOTAL DO PERÍODO-BASE	Cr\$ 577.519.294

PERÍODO-BASE 01.01 A 30.06.86

2.0 - Contraprestação de Arrendamento	
Mercantil (item 6, do AI)	Cz\$ 741.095,82
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária	
s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) Cz\$	48.707,15
TOTAL DO PERÍODO-BASE	Cz\$ 789.802,97

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

EXERCÍCIO DE 1987 - PERÍODO-BASE DE 1986

2.0 - Contraprestação de Arrendamento
 Mercantil (item 6, do AI) Cz\$ 736.925,22
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária
 s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) . Cz\$ 64.427,83
TOTAL DO EXERCÍCIO DE 1987 Cr\$ 801.353,05

EXERCÍCIO DE 1988 - PERÍODO-BASE DE 1987

2.0 - Contraprestação de Arrendamento
 Mercantil (item 6, do AI) Cz\$ 3.780.615,15
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária
 s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) Cz\$ 2.448.452,59
3.2 - Correção Monetária a Menor sobre
 Bem do Ativo Imobilizado
 (item 2.2, do Auto de Infração) Cz\$ 110.163,81
TOTAL DO EXERCÍCIO DE 1988 Cr\$ 6.339.231,55

EXERCÍCIO DE 1989 - PERÍODO-BASE DE 1988

2.0 - Contraprestação de Arrendamento
 Mercantil (item 6, do AI) Cz\$ 19.292.661,38
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária
 s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) Cz\$ 32.719.723,57
4.1 - Receita de Variação Monetária Ativa
 Receita Postergada(3.1/AI) Cz\$ 9.749.141,75
4.2 - Receita de Correção Monetária de
 depósito judicial(3.2/AI) Cz\$ 6.172.455,18
7.2 - PIS e Contribuição Social contestados
 judicialmente(6.3/AI)..... Cz\$ 40.121.477,00
7.3 - Despesas financeiras injustifi-
 cadas(6.4/AI) Cz\$ 56.000.000,00
TOTAL DO EXERCÍCIO DE 1989 Cz\$ 164.055.458,90

EXERCÍCIO DE 1990 - PERÍODO-BASE DE 1989

2.0 - Contraprestação de Arrendamento
 Mercantil (item 6, do AI) NCz\$ 257.547,62
3.1 - Omissão de Receita de Correção Monetária
 s/Bens Não Imobilizados(2.1/AI) . NCz\$ 418.292,46

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 11065.000851/91-43

Acórdão nº 101-86.766

4.2 - Receita de Correção Monetária de depósito judicial(3.2/AI)	NCz\$ 142.374,51
5.1 - Saldo Devedor de Correção Monetária Conversão em BTN (4.1/AI)	NCz\$ 6.623.565,11
5.2 - Depreciação Apropriada a Maior (item 4.2 do Auto de Infração) .	NCz\$ 928.253,64
7.2 - Depreciação Apropriada a Maior (item 6.2 do Auto de Infração) .	NCz\$ 306.744,15
TOTAL DO EXERCÍCIO DE 1990	NCz\$ 6.676.777,49

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para excluir da matéria tributável as parcelas de Cr\$ 577.519.294 e Cz\$ 789.802,97 no exercício de 1986 e, ainda, as parcelas de Cz\$ 801.353.05, Cz\$ 6.339.231,55, Cz\$ 164.055.458,90 e NCz\$ 6.676.777,49, respectivamente nos exercícios de 1987, 1988, 1989 e 1990.

Brasília(DF), 05 de julho de 1994

KAZUKI SHIOBARA
Relator

