



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 1603.000.099/99-51
Recurso n.º : 118.965
Matéria: : IRPJ E OUTROS – ano-calendário de 1991
Recorrente : BMG LEASING S. A. – ARRENDAMENTO MERCANTIL
Recorrida : D. R. J. EM BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 13 de setembro de 2007
Acórdão : 101-96.307

DECADÊNCIA - Conforme uniformização de entendimento levada a efeito pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, até a edição da Lei 8.383/91 o lançamento do imposto de renda era por declaração (Acórdão CSRF 01-02.620/90), sendo o termo inicial da contagem do prazo de decadência o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ARRENDAMENTO MERCANTIL – OMISSÃO DE RECEITAS – Redução não justificada dos saldos das contas que registram as rendas futuras com operações de arrendamento mercantil caracteriza omissão de receitas.

VARIAÇÃO MONETÁRIA – PROVISÃO CONSTITUÍDA EM PERÍODO ANTERIOR –Ao constituir provisão a maior em exercício anterior, o contribuinte reduziu, no mesmo valor, o patrimônio líquido, e assim, a atualização monetária da provisão, deduzida como despesa, é anulada pela correção a menor do patrimônio líquido, que influenciará a conta de correção monetária de balanço.

AJUSTES DETERMINADOS PELO BANCO CENTRAL – CORREÇÃO MONETÁRIA – Às instituições financeiras é permitido adaptar a escrituração às normas do Banco Central. Mas se a adaptação implicar apuração de resultado diferente do prescrito pela legislação tributária, tanto a respectiva diferença como a sua correção monetária devem ser segregadas em contas de ajuste, de sorte que não se reflitam no lucro real.

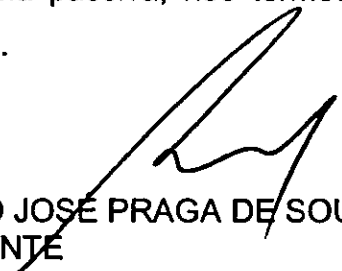
LANÇAMENTOS DECORRENTES - Se nenhuma razão de ordem jurídica lhes recomenda tratamento diverso, e tendo todos por substrato os mesmos fundamentos materiais, o julgamento do lançamento de imposto de renda da pessoa jurídica aproveita aos lançamentos ditos dele decorrentes.

Recurso provido em parte

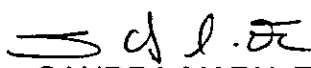
Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BMG LEASING S.A. – ARRENDAMENTO MERCANTIL

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. Declarou-se impedido de participar do julgamento desta matéria o Conselheiro Valmir Sandri, em face do disposto no art. 15, § 1º, inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 147/2007. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para afastar a exigência a título de variação monetária passiva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2007.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

Recurso n.º : 118.965
Recorrente : BMG LEASING S. A. – ARRENDAMENTO MERCANTIL

RELATÓRIO

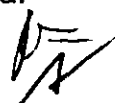
Cuida-se de recurso voluntário interposto por BMG LEASING S.A – ARRENDAMENTO MERCANTIL, em face da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG.

O presente processo originou-se de Autos de Infração lavrados contra a Recorrente em 14/05/97, nas áreas do I.R.P.J. (fls. 300/304) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 308/313) Finsocial Faturamento (fls. 314/318) e Programa de Integração Social (fls. 319/323) do ano-calendário de 1991.

As irregularidades de que é acusada a empresa, e que ensejaram os lançamentos de ofício, consistiram em: (1) omissão de receitas caracterizada em função da não aceitação dos lançamentos contábeis escriturados como “Lançamentos de Ajustes” ou “Reclassificação contábil”, que, do ponto de vista fiscal, extrapolam acréscimos e/ou decréscimos das contas relativas a Operações de Arrendamento Mercantil, as quais, para efeito da análise, a fiscalização segregou, por sua natureza, em contas credoras e devedoras; (2) Excesso de Variação Monetárias Passiva sobre Imposto de Renda Diferido, decorrente da diferença a maior do Lucro Inflacionário, que acarretou despesa ilegítima a título de Variações Monetárias Passivas, diferença essa resultante da retificação do saldo do Lucro Inflacionário a tributar em 31.12.90, em razão dos processos 13.603-000790/93-11 e 13.603-000689/95-41; (3) adição não computada na apuração do lucro real, decorrente da segregação do Ajuste Circular BACEN Nº 1.429/89.

O lançamento da CSLL teve como base as infrações 1 e 2, e os de PIS e COFINS, a irregularidade 1.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, dando origem ao litígio, julgado em primeira instância pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte, que julgou procedente em parte a ação fiscal, em decisão assim ementada:



“IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA E OUTROS

ARRENDAMENTO MERCANTIL – OMISSÃO DE RECEITAS – Redução não justificada dos saldos das contas que registram as rendas futuras com operações de arrendamento mercantil caracteriza omissão de receitas.

VARIAÇÃO MONETÁRIA – PROVISÃO CONSTITUÍDA EM PERÍODO ANTERIOR – Admite-se a dedução, como despesa de variação monetária, do valor decorrente da atualização monetária de provisão constituída em exercício anterior, ainda que indedutível a despesa com sua própria constituição, mas é ilegítima a dedução da importância resultante da atualização da parte da provisão calculada errônea ou indevidamente.

AJUSTES DETERMINADOS PELO BANCO CENTRAL – CORREÇÃO MONETÁRIA – Às instituições financeiras é permitido adaptar a escrituração às normas do Banco Central. Mas se a adaptação implicar apuração de resultado diferente do prescrito pela legislação tributária, tanto a respectiva diferença como a sua correção monetária devem ser segregadas em contas de ajuste, de sorte que não se reflitam no lucro real.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Se nenhuma razão de ordem jurídica lhes recomenda tratamento diverso, e tendo todos por substrato os mesmos fundamentos materiais, o julgamento do lançamento de imposto de renda da pessoa jurídica aproveita aos lançamentos ditos dele decorrentes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Quanto à primeira infração, considerou o julgador que o trabalho fiscal, no tocante à apuração da base de cálculo, não está isento de falhas. Observou que o critério do fisco para determinação da receita omitida, pelo qual, confrontando, a cada mês, a soma das baixas das contas credoras com o total das baixas das contas devedoras, tomou como omissão de receita indistintamente o maior valor, não pode ser aceito. Considerou que o certo é adotar, em qualquer caso, as baixas em rendas a apropriar, ainda que em determinados meses estas sejam inferiores às baixas em arrendamentos a receber, e assim o fez, reduzindo a matéria tributável.

Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

Quanto à infração 2, em que o fisco obteve a diferença tributada em função dos reflexos dos lançamentos relativos aos processos fiscais de nº 13603.000689/95-41 e 13603.000790/93-1, observou a autoridade julgadora que o lançamento relativo a esse segundo processo foi anulado por padecer vício formal insanável, devendo ser excluídas da base de cálculo as importâncias originárias do lançamento anulado. Além disso, quanto processo nº 13.603-000689/95-41, anotou que, se o fisco tributou a soma que o contribuinte havia indevidamente diferido como lucro inflacionário, nos períodos subseqüentes, a quantia tributada pela empresa pela realização do lucro inflacionário acumulado passa a apresentar um excedente, que devia ter sido compensado pelo fisco ao efetuar o levantamento do crédito tributário em ações fiscais posteriores, o que não foi feito pelo autor do procedimento. Em consequência, o julgador efetuou o acerto da base de cálculo, levando em conta tanto a anulação do lançamento do processo nº 13.603-000790/93-11 como as compensações que deveriam ter sido concedidas em face do excesso de realização do lucro inflacionário, reduzindo a base de cálculo dos Cr\$ 3.587.876.433,33, de início apurados, para Cr\$ 21.043.141,65.

Quanto à terceira infração, confirmou o apurado pela fiscalização.

Em recurso tempestivamente apresentado, a interessada suscitou a decadência e refutou detalhadamente os fundamentos da decisão monocrática para manter em parte a exigência. Quanto à primeira infração, insiste na tese de que os ajustes questionados decorrem de reclassificações de contratos, sem interferência em contas de resultado. Quanto à segunda infração, alega ilegitimidade do lançamento decorrente de crédito com exigibilidade suspensa, bem como que, de qualquer forma, os efeitos da maior despesa de atualização monetária da provisão são anulados pelos efeitos da correção monetária a menor do patrimônio líquido. Sobre a terceira infração, insiste em que as contas de Superveniência e Insuficiência fazem parte do Imobilizado de Arrendamento e que a legislação fiscal (Dec. 332/91) determinava que todas as contas do permanente deveriam sofrer correção monetária de balanço.

O processo foi submetido a julgamento em sessão de 21 de fevereiro de 2001. Na ocasião, o relator considerou não haver elementos suficientes para seu convencimento, e propôs a conversão do julgamento em diligência, com indagações

Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

específicas para ajudar no esclarecimento das infrações 1 e 3. A Câmara, pela Resolução 101-2.344, acolheu a proposição do então Relator.

Quanto à primeira das infrações apontadas (Omissão de Receita, caracterizada pela desqualificação de registros contábeis que o contribuinte havia tratado como simples ajustes ou reclassificação contábil), foi determinado que a Fiscalização, por amostragem, verificasse se adicionando ao valor das RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER no início do exercício, mais o valor dos contratos firmados no ano, menos o saldo que a mesma conta apresentar no final do exercício corresponde ou não ao montante das RECEITAS DE ARRENDAMENTO apropriadas no exercício.

Para a terceira infração (falta de adição ao lucro líquido da diferença entre a correção monetária das contas Superveniências de Depreciação e Insuficiência de Depreciação, criadas para atender ao disposto na Circular BACEN nº 1.429/89 e as variações monetárias geradas por essas mesmas contas), foi determinado que a Fiscalização, a exemplo do que fez a decisão recorrida às fls. 18 do seu decisório e seguindo aquela sistemática, traga para os autos os resultados da falta de adição e de exclusão ao resultado do exercício dos valores das contas acima mencionadas.

Cumprida a diligência, seu executor resumiu o resultado no Relatório de fls. 704 a 706 e sobre ela o contribuinte se manifestou às fls. 1037 a 1040.

Retornam agora os autos para julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Inicialmente, registro que, não havendo razões específicas relacionadas aos lançamentos decorrentes, a eles se aplica o decidido em relação ao IRPJ.

Decadência

A recorrente suscita a decadência.

Ressalvado meu entendimento pessoal, de que desde a edição do Decreto-lei nº 1.967/82 o IRPJ é tributo sujeito a lançamento por homologação, a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou entendimento no sentido de que, até a edição da Lei 8.383/91 o lançamento do imposto de renda era por declaração (Acórdão CSRF 01-02.620/90). Assim, para o ano-calendário de 1991, o termo inicial da decadência era o 1º dia de janeiro de 1993, e em 14 de maio de 1997, data em que o contribuinte tomou ciência dos autos de infração, os lançamentos em discussão não estavam atingidos pela decadência.

Passo a analisar as questões de mérito.

Omissão de receitas.

Essa acusação decorre da não aceitação dos lançamentos contábeis escriturados como "Lançamentos de Ajustes" ou "Reclassificação contábil".

No curso do procedimento de fiscalização, apontou a autoridade fiscal que, ao examinar as contas destinadas ao registro das operações precípua de arrendamento mercantil, deparou-se com vários lançamentos historiados como "ajustes de saldo", lançados sistematicamente, quase sempre, ao final do mês, cujos históricos não fornecem elementos suficientes para sua compreensão. Intimado, o

contribuinte informou tratar-se de meras reclassificações contábeis, envolvendo débitos e créditos em contas patrimoniais. Informou, ainda, que os lançamentos não evidenciam um fato contábil, e por esse motivo os documentos comprobatórios são os relatórios emitidos. E mais, que por exigência do BACEN as operações de arrendamento devem ser segregadas em créditos normais, em atraso e em liquidação, e ainda classificadas em função da atividade jurídica de cada arrendatário, porém contabilmente os registros são efetuados em conta única, e ao final de cada mês são efetuadas as reclassificações em questão, gerando assim os “ajustes de saldo”.

A fiscalização diz discordar que conta de natureza patrimonial, como classifica o contribuinte, seja objeto de mutação e/ou permutação por um simples lançamento de ajuste com função de simples reclassificação contábil. Invocando como base a legislação que rege as operações de arrendamento mercantil, que não dá amparo à sistemática de ajuste na forma como preconizada pelo contribuinte, concluiu que os ajustes caracterizam a baixa e/ou o acréscimo desse patrimônio sem trânsito em conta de resultado, apurou as mutações sem trânsito em conta de resultado e considerou omissão o maior decréscimo verificado no montante dos Arrendamentos a Receber ou nas Rendas a Apropriar.

A interessada impugnou a acusação, reiterando, em última análise, o que vinha afirmando durante o procedimento de fiscalização, que os lançamentos contestados constituem meras reclassificações, envolvendo apenas contas patrimoniais, sem influenciar contas de resultado.

O julgador de primeira instância afirmou ser indubitável que os registros que redundaram em redução do saldo das contas de arrendamento não encerram características de simples reclassificação; que a justificativa do contribuinte se revela incongruente; que havia necessidade de as baixas se fazerem acompanhar de documentação, e de a escrituração, dada a concisão dos lançamentos, se fazer acompanhar de livros auxiliares. Após confirmar o acerto do método de análise adotado pela fiscalização, fez restrições à apuração da base de cálculo. Entendeu que o critério do fisco para determinar a receita omitida, tomando indistintamente o

Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

maior valor, é falho, sendo o correto adotar, em qualquer caso, as baixas em RENDAS A APROPRIAR, ainda que em determinados meses sejam inferiores às baixas em ARRENDAMENTOS A RECEBER. Com isso, reduziu o montante de omissão de receitas de Cr\$1.961.354.704,49 para Cr\$ 1.777.024.730,04.

Na ocasião precedente em que o recurso foi analisado, o então Relator, Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, ponderou que, conquanto a fiscalização tenha acusado a empresa de omissão de receitas, não apontou um único caso em que o contribuinte tivesse efetivamente **recebido e desviado o produto de qualquer parcela do arrendamento**, nem um só contrato que tenha deixado de ser contabilizado. E que, igualmente, deixou de apontar qualquer **diferença** entre o montante da **receita contabilizada** e o saldo da Conta de **ARRENDAMENTOS A RECEBER** (Estoque Inicial **mais** valor dos contratos firmados no ano **menos** o saldo da conta no fim do exercício). E também não fez a comparação do montante daquela receita com o saldo que a conta **RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER** deveria ter no fim do ano.

Assim, tendo em vista que a tributação se deu por prova indireta, argumentou que *“a prova de omissão de receitas obtida por raciocínio dedutivo, somente pode ser admitida quando apoiada em dados seguros que não deixem margem a dúvidas, sendo inaceitável essa tributação, quando ela tem como pressuposto a falta de documentos e de esclarecimentos ou mesmo a falta de técnica ou complexidade na escrituração ou escassez de dados que não permita a identificação de certas operações”*.

Para melhor instruir o processo, foi determinado que a Fiscalização, por amostragem, verificasse se adicionando ao valor das RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER no início do exercício, mais o valor dos contratos firmados no ano, menos o saldo que a mesma conta apresentar no final do exercício corresponde ou não ao montante das RECEITAS DE ARRENDAMENTO apropriadas no exercício.

A diligência levada a efeito resultou em resposta negativa ao quesito determinado. Aliás, inclusive, a proposição feita na Resolução revelou-se inadequada para fins de qualquer elucidação, uma vez que a operação (análoga à utilizada para

apuração de custos de mercadorias vendidas ou de insumos utilizados na industrialização : $EI + Compras - EF = Custo$) resulta em valor negativo.

Em sua manifestação, afirmou a Recorrente que o relatório de diligência não permitiu afastar a falha no raciocínio empregado pelo agente fiscal, no sentido de que cada *crédito em conta de Ativo que suporta as operações de arrendamento mercantil deve indicar o recebimento/receita*. No seu entender, o resultado da diligência reforça as próprias justificativas da diligência, no caso, o entendimento da Câmara que acolheu as alegações do Relator, no sentido de que *"tributação por dedução presuntiva, segundo a qual a baixa das contas patrimoniais ARRENDAMENTOS A RECEBER ou RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER seria prova de omissão de receita (...) não procede, sendo certo que a prova de omissão de receitas obtida por raciocínio dedutivo, somente pode ser admitida quando apoiada em dados seguros que não deixem margem a dúvidas, sendo inaceitável essa tributação, quando ela tem como pressuposto a falta de documentos e de esclarecimentos ou mesmo a falta de técnica ou complexidade na escrituração ou escassez de dados que não permita a identificação de certas operações."*

Tendo participado da votação que acolheu o pedido de diligência, posso asseverar que a Câmara não se posicionou quanto a serem os elementos dos autos insuficientes para representar a prova indireta. Apenas, tendo o Relator manifestado necessidade de maiores esclarecimentos para formar sua convicção, o Colegiado acolheu sua proposição de diligência.

Por outro lado, não se pode dizer que o lançamento está baseado exclusivamente na presunção de que a baixa das contas patrimoniais ARRENDAMENTOS A RECEBER ou RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER seria prova de omissão de receita.

Na realidade, durante todo o procedimento de fiscalização a auditora analisou cuidadosamente a contabilidade da empresa, solicitou esclarecimentos para entender os registros desacompanhados de documentos e históricos que permitissem conferir a validade da escrituração dos lançamentos que e fiscalizada alegou serem de ajuste. Conforme já registrou a decisão recorrida, a auditora selecionou todos os lançamentos que continham a palavra *ajuste*, procurou as contrapartidas plausíveis

para as baixas em contas de arrendamento (os lançamentos eram do quarto tipo, com mais de uma conta tanto do lado do crédito como do lado do débito), considerando que a condição de ajuste só se aplicaria às contrapartidas que não implicassem redução sem motivo nas contas de arrendamento.

O texto da decisão recorrida que toma como exemplo o lançamento de *ajuste* do mês de março, para o qual estão indicadas todas as contrapartidas, elucida bem a análise feita pelo julgador monocrático, quanto ao procedimento investigatório levado a efeito.

Segundo esclareceu a contribuinte, os ajustes de saldos questionados sintetizam reclassificações para atender a especificidade de operações de arrendamento mercantil, especificidade essa que responde pelo descompasso entre os registros contábeis e os relatórios de informática relativos ao controle financeiro. Omitiu-se, todavia, de identificar pelo menos algumas dessas especificidades que justificassem uma diminuição do saldo da conta "Receitas a Apropriar de Arrendamentos a Receber" sem trânsito por conta de resultado.

De acordo com a legislação específica, a contabilização das operações de arrendamento mercantil como regra geral, segue as seguintes diretrizes:

- a) No mês no início do contrato será registrado em conta de ativo circulante ou realizável a longo prazo, conforme o caso, o **recebimento de arrendamento** (soma de todas as contraprestações a que contratualmente se obrigou a arrendatária, excetuadas as receitas provenientes de comissões de agenciamento ou negociações e as provenientes de taxas de compromisso), em contrapartida de : (i) conta de ativo imobilizado retificadora da conta representativa do custo de aquisição, pelo **valor a recuperar** (custo de aquisição x taxa mensal de depreciação x número de meses do arrendamento); (ii) conta de resultados de períodos futuros, pela **receita de arrendamento** (diferença entre o recebimento de arrendamento e o valor a recuperar).
- b) A receita de arrendamento será reconhecida nos períodos de vigência do contrato, independentemente do recebimento de contraprestação, de acordo com a fórmula estabelecida em Portaria do Ministro da Fazenda.



- c) No arrendamento contratado com cláusula de correção monetária ou cambial, a contrapartida da correção do saldo do arrendamento será computada : (i) a crédito de conta de resultado de períodos futuros, pela correção do saldo da receita de arrendamento; (ii) no resultado do período, como variação monetária, pela diferença. O reconhecimento da correção monetária de que trata o item (i) será feito simultaneamente com o reconhecimento das parcelas de receitas de arrendamento a que correspondam.

Como se vê, o ordinário é que a um débito na conta de RECEITA DE ARRENDAMENTO corresponda um crédito em conta de resultado. Dentro do princípio que o ordinário se presume e o extraordinário se prova, cumpre ao contribuinte demonstrar a licitude de lançamento a débito daquela conta, cuja contrapartida não seja conta de resultado.

Quando da impugnação, a contribuinte ilustrou suas razões de defesa resumindo as principais etapas do arrendamento mercantil e suas respectivas contabilizações, tendo deixado claro que nem sempre um crédito na conta ARRENDAMENTOS A RECEBER significa uma omissão de receitas. Ocorre que esse aspecto foi levado em conta pela decisão recorrida, que reduziu a exigência por ter entendido que *"enquanto qualquer diminuição não justificada no grupo de "rendas a apropriar" tem como implicação omissão de receita (uma vez que o contribuinte não apresentou hipótese plausível que o contradissesse), com a mesma certeza não se pode dizer que quaisquer baixas no grupo arrendamentos a receber caracterizam igual infração."*

Veja-se que em momento algum, quer da impugnação, quer do recurso, a interessada aponta fato que pudesse justificar um lançamento a débito de RENDAS A APROPRIAR DE ARRENDAMENTOS A RECEBER cuja contrapartida não fosse conta de resultado.

No recurso, menciona a interessada que não foi comprovado, no levantamento fiscal, que a recorrente efetuou lançamento a crédito de conta de arrendamento a receber contra débito de renda a apropriar. Mas isso não é determinante para indicar a omissão de receita, mas sim, o fato de haver um débito à conta renda a apropriar cuja contrapartida não seja em conta de resultado sem uma explicação plausível.



Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

Deve ser mantido esse item.

Excesso de Variação Monetárias Passiva

A segunda infração apontada corresponde à glosa da despesa de variação monetária sobre a provisão para o imposto de renda sobre o lucro inflacionário diferido, e decorre da retificação de ofício do saldo do Lucro Inflacionário a tributar em 31.12.90, em razão dos processos 13603-000790/93-11 e. 13603-000689/95-41

A decisão de primeira instância reduziu a base de cálculo, levando em conta tanto a anulação do lançamento objeto do processo nº 13603-000790/93-11 como as compensações que deviam ter sido concedidas em face do excesso de realização do lucro inflacionário.

Não colhe a alegação da Recorrente, de ilegitimidade do lançamento antes de o lançamento consubstanciado no processo 13603-000689/95-41 tornar-se definitivo. O fato de o crédito formalizado no processo 13603-000689/95-41 estar com sua exigibilidade suspensa não impede que outros créditos sejam constituídos com fulcro naquela exigência ainda não definitiva. A atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, cumprindo à autoridade fiscal, deparando-se com irregularidade, formalizar imediatamente a constituição do crédito pelo lançamento, de maneira a resguardá-lo contra a decadência. Apenas, tendo em conta a relação de decorrência que preside o presente lançamento, a decisão de mérito aquele processo constitui prejudicial de julgamento do presente.

No caso, o processo 13603-000689/95-41 foi objeto do recurso nº 119.090, julgado por esta Câmara, e quanto à matéria que influenciou a infração ora em apreciação for negado provimento ao recurso.

Não obstante, tem razão a Recorrente quanto à neutralidade da dedução indevida da despesa de variação monetária sobre a provisão para o imposto de renda sobre o lucro inflacionário diferido na maior em exercício anterior. De fato, ao constituir a provisão a maior em exercício anterior, o contribuinte reduziu, no mesmo valor, o patrimônio líquido. Dessa forma, a atualização monetária da provisão, deduzida como despesa, é anulada pela correção a menor do patrimônio líquido, que influenciará a conta de correção monetária de balanço.

Deve ser provido este item.


13

Adição não computada na apuração do lucro real. Ajuste Circular BACEN Nº 1.429/89.

A terceira infração apontada pela fiscalização foi a falta de adição ao lucro líquido da diferença entre a correção monetária das contas Superveniências de Depreciação e Insuficiência de Depreciação, criadas para atender ao disposto na Circular BACEN nº 1.429/89 e as variações monetárias geradas por essas mesmas contas. O contribuinte defende a correção do seu procedimento, alegando que tais contas, pelas normas do Banco Central, fazem parte do Imobilizado de Arrendamento e que a legislação fiscal (Dec. 332/91) determinava que todas as contas do permanente deveriam sofrer correção monetária de balanço.

O ajuste contábil determinado pela Circular BACEN 1429, de 20/01/89, é decorrente do confronto entre o valor presente das contraprestações dos contratos e o valor contábil dos contratos e tem por objetivo que as empresas de arrendamento mercantil apresentem, para efeito de controle do próprio Banco Central, o seu resultado financeiro, de maneira a refletir o valor adequado da carteira de arrendamento.

A norma do BACEN prevê:

“ 5. A escrituração contábil e as demonstrações financeiras ajustam-se com vistas a refletir os resultados das baixas dos bens arrendados. Os ajustes efetuam-se mensalmente, conforme segue:

a) calcula-se o valor presente das contraprestações dos contratos, utilizando-se a taxa interna de retorno de cada contato (...);

b) apura-se o valor contábil dos contratos pelo somatório das contas abaixo:

c) o valor resultante da diferença entre “a” e “b”, acima, constitui o ajuste da carteira, em cada mês.

6. O valor do ajuste apurado conforme a letra “c” do item supra registra-se por complemento ou estorno, em DESPESAS DE ARRENDAMENTOS ou RENDAS DE ARRENDAMENTOS – RECURSOS INTERNOS ou outra conta adequada, em contrapartida com INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIACIONES OU SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIACIONES, contas do Imobilizado (Circ. 1429).”

Assim, de acordo com o item 6 da norma do BACEN, o ajuste é registrado em conta de resultado, como complemento ou estorno em "Despesas de Arrendamentos Financeiros" ou "Rendas de Arrendamento Financeiros", em contrapartida com as contas "Insuficiência de Depreciação" ou "Superveniência de Depreciação". Referido ajuste contábil, como já dito, é decorrente do confronto entre o valor presente das contraprestações dos contratos e o valor contábil dos contratos, e tem por objetivo que as empresas de arrendamento mercantil apresentem, para efeito de controle do próprio Banco Central, o seu resultado financeiro. Não obstante, tal ajuste não deve alterar os efeitos tributários decorrentes dos atos legais e complementares que disciplinam a determinação do lucro real das atividades de arrendamento mercantil.

Para resguardar a neutralidade tributária do ajuste, determina o Ato Declaratório (normativo) nº 34 de 23 de abril de 1987, da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que o valor é excluído ou adicionado, conforme o caso (Rendas ou Despesas), ao lucro líquido, para determinação do lucro real, como a seguir:

I - Na determinação do lucro líquido das sociedades de arrendamento mercantil deverão ser observadas as disposições da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983 e o disciplinado nas Portarias MF nºs 376-E, de 28 de setembro de 1976, nº 564, de 3 de novembro de 1978 e 140, de 27 de julho de 1984, permitidos os ajustes determinados pela aplicação do Plano de Contas aprovado pelo Banco Central do Brasil.

II - Os ajustes de que trata o item anterior, quando relacionados com fatos administrativos cuja apropriação está disciplinada pelos atos ministeriais referidos, não serão computados na apuração do lucro real e deverão ser segregados contabilmente, de forma a permitir seja determinada sua composição e o tratamento tributário a eles dispensados.

III - O mencionado procedimento de ajustes não poderá alterar os efeitos tributários decorrentes da aplicação das disposições dos atos legais referidos no item I

A autoridade fiscal considerou errado o procedimento da empresa, que para fins de adição e exclusão, não levou em conta a correção monetária das contas resultantes do ajuste da Circular Bacen 1.429/89.

Segundo o entendimento fiscal, para não alterar os efeitos tributários, o ajuste só deveria afetar o resultado do exercício via saldo apurado e apropriado em cada balanço, sendo necessário, para fins de apurar o lucro real, segregar o resultado da correção monetária das contas originárias do ajuste.

Ora, se os procedimentos de ajuste determinados pelo BACEN não podem alterar os efeitos tributários decorrentes dos atos legais, e se a norma do BACEN determina a correção monetária das contas originárias do ajuste, outra não pode ser a conclusão senão a de que os efeitos dessa correção também não podem afetar o lucro real. Portanto, correto o entendimento da fiscalização.

Na ocasião precedente em que este processo foi incluído em pauta, ponderou o Conselheiro Relator : *"Todavia, como as Superveniências e Insuficiências de Depreciação, podem se alternar nos diversos períodos, além de gerarem efeitos nos exercícios posteriores, tanto que no período-base anterior ocorrera insuficiência e ainda sendo certo que a fiscalizada tinha como sistemática deixar de **adicionar ao** lucro líquido do exercício a correção monetária da conta de insuficiência de depreciação (nº 232400050010) e dele deixar de **excluir** a Variação Monetária Ativa gerada pela conta de crédito tributário (nº 188250020017) e Variação Monetária Ativado gerada pela conta de crédito tributário prejuízo fiscal (nº 1882500020042), considerando-se que o contribuinte insiste não ter ocorrido prejuízo para o Fisco e que o presente Auto de Infração data de 14/05/97, torna-se indispensável também converter o presente julgamento em diligência a fim de que a Fiscalização, a exemplo do que fez a decisão recorrida às fls. 18 do seu decisório e seguindo aquela sistemática, traga para os autos os resultados da falta de adição e de exclusão ao resultado do exercício dos valores das contas acima mencionadas."*

O auditor executor da diligência intimou o contribuinte a apresentar documentos, analisou-os, e assim informou:

- 1) No documento de fl. 987 o contribuinte, utilizando-se dos índices de correção monetária para o período de 1991, demonstra que o total lançado a título de correção monetária na conta 232400050010 se limita à correção monetária do saldo dessa conta existente em 31/12/90, apesar de ocorrerem baixas e adições no período, conforme razão de fl. 911 a 916. No entanto, dado que o contribuinte não apresentou demonstrativo detalhado dos valores lançados e dos respectivos cálculos de correção monetária, não é possível elaborar demonstrativo matemático

com a distinção das parcelas da correção monetária da conta 232400050010, conforme lançadas pelo contribuinte, que se referem a provisões de períodos anteriores daquelas relativas às provisões constituídas no próprio período.

- 2) *No documento de fl. 988 o contribuinte também demonstra, mediante cálculo com utilização dos índices de atualização monetária para o período de janeiro a novembro de 1991, que a parcela de Cr\$ 462.851.927,00 (de um total de Cr\$ 464.685.968,07) se limita à variação monetária ativa gerada pelo saldo da conta 188250020017 em 31/12/90, apesar da ocorrência de ajustes nessa conta lançados no próprio exercício, conforme razão de fl. 973 a 977. Também em decorrência da falta de apresentação de demonstrativos detalhados, não é possível elaborar demonstrativo matemático para distinguir das parcelas da variação monetária ativa da conta 188250020017 relativas a provisões anteriores daquelas referentes às provisões constituídas no próprio período.*
- 3) *Nos esclarecimentos apresentados, documentos de fls. 982 e 983, verifica-se que a totalidade da variação monetária ativa da conta 188250020017 é decorrente de atualização do saldo existente em período anterior.*

Em sua manifestação sobre a diligência, assim se manifestou a Recorrente:

"Nesse tema, deve-se verificar que a correção monetária da insuficiência de depreciação, apontada como justificativa do lançamento (falta de adição ao lucro real) independentemente das movimentações mensais pretendidas pela diligência, deveria ter tratamento de correção monetária de balanço, já que essa insuficiência é conta que reduz o saldo do ativo imobilizado. Nesse sentido, o que importa para o presente processo é que a correção monetária de balanço da Recorrente apresentava-se credora, gerando tributação pelo lucro inflacionário, não sendo, portanto, adequado exigir tratamento isolado, como se despesa simples fosse, da correção monetária da insuficiência de depreciação"

Ao que se viu do voto do Relator, sua preocupação, ao solicitar a diligência, foi averiguar se o procedimento adotado pelo contribuinte não acarretara prejuízo para o fisco, como alegado. A diligência levada a efeito, todavia não permitiu essa confirmação, uma vez que o auditor diligenciante viu-se impossibilitado de elaborar os demonstrativos matemáticos pelo fato de o contribuinte não ter fornecido os demonstrativos detalhados. Em sua manifestação sobre o relatório fiscal, a Recorrente nada trouxe especificamente sobre o resultado da diligência.



Processo nº. :13603.000099/99-51
Acórdão nº. :101-96.307

Deve ser mantido esse item.

Pelas razões declinadas, rejeito a preliminar de decadência e dou provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência a título de excesso de variação monetária passiva.

É como voto.

Sala da Sessões, DF, em 13 de setembro de 2007


SANDRA MARIA FARONI

