

PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

FAS/

Sessão de 23 de agosto de 1993

ACORDAO NR. 101-85.469

RECURSO NR.: 101.158 - IRPJ - EX: de 1986 e 1987

RECORRENTE : TRANSPORTE HARMONIA BARRACA LTDA.

RECORRIDA : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL em JUIZ DE FORA-MG

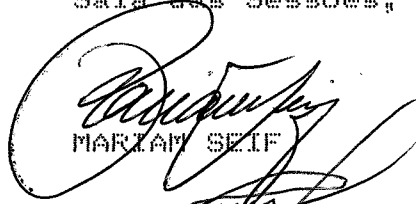
ARRENDAMENTO MERCANTIL - Concentração de pagamentos nos 12 primeiros meses do contrato equivalente a 80% (oitenta por cento) do total previsto no contrato, disvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de contrato de "leasing" financeiro. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

Recurso não provido.

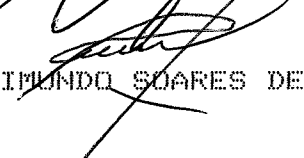
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTE HARMONIA BARRACA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, que provia o recurso.

*LS*  
Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1993.

  
MARIAN SEIF

- PRESIDENTE


  
RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO

- RELATOR

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

VISTO EM  LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA  
ZENDA NACIONAL  
SESSÃO DE: **29 ABR 1994**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

RECURSO NR.: 101.158  
ACORDAO NR.: 101-85.469  
RECORRENTE : TRANSPORTE HARMONIA BARRANCA LTDA.

R E L A T O R I O

TRANSPORTE HARMONIA BARRANCA LTDA., recorre da decisào (fls. 168/179) DRF/Juiz de Fora-MG., que julgou procedente a açãõ fiscal, para manter a exigência consubstanciada no Auto de Infração de fls. 107/108, relativa ao imposto de renda pessoa juridica, juros de mora e da multa de officio de 50% (cinquenta por cento), referente aos exercicios de 1986 e 1987, periodos-base de 1985 e 1986, em virtude de glosa de despesas com arrendamento mercantil, omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa e pela falta de comprovaçãõ do saldo da conta de fornecedores, como descrito no Termo de Verificaçãõ Fiscal de fls. 96/101, com infringência aos artigos 157, parágrafo primeiro; 180; 181; 191; 235, paraógrafos 1o. e 3o.; e 382 todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), aprovado pelo Decreto no. 85.450, de 4 de dezembro de 1980.

2. A empresa inconformada com a exigência, por seus bastantes procuradores (fl. 111), impugnou-a, dentro do prazo que lhe foi concedido (fls. 110 e 112), parcial e tempestivamente, às fls. 113/124, acompanhada dos documentos de fls. 125/155, onde assentou suas razões de defesa, adiante elencadas, em síntese:

2.1. - Aduz, preliminarmente, que as glosas das despesas com arrendamento mercantil, referente aos contratos no. 076/82 e no. 108/82, firmados com a empresa BMG Leasing S/A - Arrendamento Mercantil, anteriormente ao periodo-base de 1985, não poderiam progredir, pois estariam fulminadas pelos institutos da prescriçãõ e da decadência.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

2.2 - Alega, no mérito, que a glosa das despesas relativas ao pagamento das contra-prestações decorrentes de contratos de arrendamento mercantil não poderia prosperar, pois, no seu entender, a Lei no. 6.099, de 12/09/74, não vincula critério de distribuição daquelas contra-prestações, tampouco ordena que elas sejam uniformes no tempo. Da mesma forma, inexistente a sanção descaracterizadora de arrendamento mercantil pelo fato das aludidas contra-prestações não serem uniformes ou, irregularmente distribuídas, ou, ainda, por reservarem valor residual maior ou menor para o exercício da opção de compra.

2.3 - Assevera, ainda, que a competência administrativa para disciplinar as operações de arrendamento mercantil, segundo os artigos 10. e 70. da Lei no. 6.099/74, é privativa do Banco Central do Brasil, não se conhecendo nenhum ato regulamentar emanado desse órgão que determinasse, sob pena de descaracterização do contrato, a uniformidade das prestações de arrendamento mercantil. Do exposto, chegou a conclusão que a autuação fiscal ofende o princípio constitucional da legalidade, por dois motivos: em primeiro lugar, "porque pretende exercitar competência que a lei não lhe confere"; em segundo lugar, "porque se põe a exigir obrigação tributária para a qual não existe preceito legislativo autorizador".

2.4 - Alude, ainda, que a autoridade lançadora, além de ter consignado na peça acusatória capitulação legal genérica, não se deu ao trabalho de descrever com precisão quais os fatos que teriam infringido a legislação fiscal, ofendendo, assim, o preceito inserto no inciso IV, do artigo 10, do Decreto no. 70.235, de 06.03.72.

2.5 - Assim sendo, não tendo sido inobservadas quaisquer disposições legais, relativamente aos contratos de arrendamento mercantil firmandos, especialmente às normas expedidas pelo Banco Central do Brasil, não há infração a ser aplicada, devendo, por isso, ser decretada a nulidade do auto de infração, pois a manutenção do mesmo fere direitos incontestáveis da impugnante.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95


Acórdão nr. 101-85.469

2.6 - E de observar-se, ainda, que a autoridade fiscal ao levar as parcelas glosadas à tributação o fez pelo seu montante, não efetuando, ainda que proporcionalmente, o rateio das parcelas correspondentes ao resgate do principal e os acessórios relativos ao custo financeiro da operação. Por essa razão, não o tendo feito, desatendeu as regras de apuração do lucro real, considerando como ingressos de resultado aumentativo do patrimônio líquido aquilo que, por lei, há de ser tido como custo da operação glosada, de efeito redutor na receita. Embora essa questão possa ser considerada de menor importância, a mesma implica, igualmente, na nulidade do auto de infração.

2.7 - Rebate, ainda, a presumível omissão de receita caracterizada pela apuração de saldo credor de caixa, uma vez que tal situação constrangedora - saldo de caixa a descoberto - somente veio aflorar pelo artifício armado pela autoridade fiscal ao segregar do movimento de caixa as entradas correspondentes aos cheques emitidos contra o Banco do Estado de Minas Gerais S/A - BENGÉ, cuja exclusão é destituída de qualquer fundamentação legal, servindo, tão somente, para forçar, injustamente, a caracterização do indigitado saldo negativo de caixa.

2.8 - Ademais, a reclamante não possuía o livro Caixa, tendo sido, por exigência da própria fiscalização, realizada a escrituração dos denominados Boletins de Caixa, com a determinação de que não fossem registrados nos mesmos os cheques referenciados, já compensados, resultando, por via de consequência, no induzido saldo credor de caixa.

2.9 - Por conseguinte, o suposto saldo a descoberto de caixa originou-se, simplesmente, das exclusões dos cheques compensados, o que contraria, primeiramente, a lógica dos procedimentos contábeis, e, em segundo lugar, afronta a disposição contida no artigo 90., item VII, do Decreto-lei no. 2471, de 01.09.88, que determinou o cancelamento de créditos tributários formalizados com base em extratos ou depósitos bancários.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

3. Por derradeiro, a impugnante não ofereceu, de outra parte, oposição ao lançamento embasado na omissão de receita, configurada pela existência de passivo circulante incomprovado, cujo crédito tributário correspondente deveria ser recolhido oportunamente.

4. Na informação fiscal prestada às fls. 157/160, a autoridade lançadora apresenta as contra-razões à impugnação, na qual, além de ratificar o trabalho realizado, acentua que a reclamante na impugnação não contestou a parcela relativa à omissão de receita configurada pela apuração de saldo credor de caixa, na importância de CR\$ 43.103.144,00, referente ao período-base de 1985, exercício de 1986, para, ao final, propor a manutenção integral do feito.

5. A fl. 162 encontra-se a proposta para a cobrança do crédito tributário correspondente às partes não contestadas, cuja exigência foi efetivada através da intimação de fl. 163, da qual a empresa tomou ciência, como atesta o AR - Aviso de Recebimento - de fl.164, tendo sido realizado o devido recolhimento da mencionada obrigação tributária, como pode ser observado pela cópia do DARF de fl. 165.

6. A decisão de primeira instância, prolatada às fls. 168/179, julgou procedente a ação fiscal, consubstanciada no auto de infração de fls. 107/108, deduzida a parcela de imposto já recolhida, com a seguinte ementa:

"INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTARIA

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional.

FORMALIZAÇÃO DA EXIGENCIA

Não é nulo o Auto de Infração quando lavrado em conformidade com o artigo 10 do Decreto no. 70.235/72.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

## RECEITAS OPERACIONAIS

SALDO CREDOR DE CAIXA - O fato de a escrituração indicar saldo credor de Caixa autoriza presunção de omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

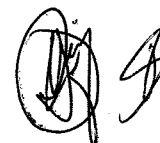
DEPOSITOS BANCARIOS - A hipótese prevista no artigo 9o., inciso VII, do Decreto-lei no. 2.471/88, não se confunde com o lançamento decorrente do trabalho fiscal em que se envidou esforços para que a pessoa jurídica identificasse os pagamentos efetuados com os cheques compensados relacionados em Intimação.

## CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL - Caracterizam-se como de compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no artigo 235 e seus parágrafos, do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/80), os contratos que, embora se revistam de forma de arrendamento mercantil, apresentem desuniformidade no valor das prestações, bem como aqueles que apresentem valor residual irrisório para fins de opção de compra".

7. O julgador singular, preliminarmente, afasta a arguição de decadência e prescrição relativamente ao lançamento embasado na glosa de parte das despesas com pagamento de contra-prestações de arrendamento mercantil, sob o argumento de que a mesma diz respeito, tão somente, aos pagamentos realizados a esse título nos períodos-base de 1985 e 1986, como pode ser verificado às fls. 21, 28, 36, 44 e 96-verso, cujos períodos não foram atingidos pelo prazo decadencial, tendo-se presente que o lançamento foi efetuado em 28.11.90. Alude, ainda, nesse particular, que o caso em discussão não poderia se enquadrar no instituto da prescrição, mas seria, mais apropriadamente, um caso de decadência, que, como foi dito, não é a hipótese dos autos.

8. No mérito, no que diz respeito à glosa de despesas com arrendamento mercantil, foi dito que as alegações da impugnante não poderiam prosperar, tendo em vista ter ficado provado nos autos que as parcelas dos referenciados gastos não foram pagas de maneira uniforme

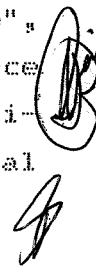


PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

e, ainda, pelo fato de ter sido fixado um valor residual infimo dos bens para o caso da empresa exercer a opção de compra, descaracterizando, assim, a operação de arrendamento mercantil à luz da legislação e jurisprudência administrativa, especialmente os artigos 235 e 289 do RIR/80 (Decreto no. 85.450/80), e disposições da Lei no. 6.099/74, alterada pelos artigos 1o. e 2o. da Lei no. 7.132/83. No tocante à competência administrativa para a fiscalização das operações de arrendamento mercantil, o julgador singular afirmou, em consonância com o pensamento do Conselho de Contribuintes, que existe uma dicotomia de fiscalização entre o Banco Central do Brasil e a Secretaria da Receita Federal, competindo a essa última fiscalizar os aspectos tributários da questão. E de ser observado, ainda, que a arguição de inconstitucionalidade, nessa parte, é uma questão que não deve ser apreciada nesta esfera de julgamento e, da mesma forma, acentua que não ocorreu a alegada desobediência ao disposto no artigo 10, inciso III do Decreto no. 70.235/72, pois a fundamentação legal está perfeitamente citada nas peças fiscais.

9. No que tange omissão de receita caracterizada pela apuração de saldo credor de caixa, foi ressaltado, primeiramente, que a reclamante não contestou a exigência fiscal apurada no exercício de 1986 e, tampouco, a tributação da importância de CR\$ 152.242,97, relativamente ao exercício de 1987, limitando-se, tão somente, a refutar a parcela levada à tributação, no montante de CR\$ 1.216.829,41, referente aos cheques excluídos da conta caixa, no período de janeiro a agosto de 1986. No entanto, não se pode dar guarida às pretensões da insurgente, pois a mesma não logrou identificar os destinatários dos questionados cheques. Por essa razão, na reconstituição do saldo de caixa, "quando foram excluídos os cheques compensados por faltar a necessária correlação com pagamentos efetuados ou com sua destinação", não merece reparos o procedimento fiscal. Da mesma forma, não merece respaldo o cancelamento da exigência albergado no inciso VII, do artigo 9o. do Decreto-lei no. 2.471/88, uma vez que a autoridade fiscal



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

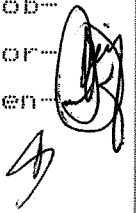
não embasou o lançamento exclusivamente em extratos ou depósitos bancários, mas sim, no trabalho realizado consubstanciado no confronto entre os cheques emitidos e compensados e a respectiva correlação com pagamentos efetuados.

10. Foi consignado, de outro lado, que não foi questionado a parcela relativa omissão de receita caracterizada pela existência de passivo circulante não comprovado, na importância de CR\$ 64.345,80, relativamente ao exercício de 1987.

11. Cientificada da decisão de primeira instância, em 09.07.91, conforme Aviso de Recebimento-AR - de fl.181, a empresa, ainda inconformada, interpôs a este Conselho de Contribuintes o recurso voluntário de fls.183/188, no qual ratifica as razões de defesa expendidas na impugnação.

12. Com respeito à manutenção da glosa de despesas com arrendamento mercantil, a recorrente, reforçando as alegações apresentadas na reclamação, não concorda com a decisão de primeiro grau, pois, para o caso em discussão, a legislação de regência não acolhe a tese de que todas contra-prestações pagas, relativamente aos contratos de arrendamento mercantil, devam ser uniformes. Na verdade, acrescenta, é o próprio fisco que, por mero ato administrativo, pretende descaracterizar o referido contrato, transformando-o num contrato de compra e venda, devendo, no entanto, nesse particular, ser observado que, sem o permissivo legal, a administração fazendária não pode anular operações lícitas, mesmo sob o pretexto de que elas seja, eventualmente, vantajosas para o contribuinte.

13. Com relação as demais parcelas levadas à tributação, a recorrente aduz que mantém sua escrituração contábil com estrita observância às normas estabelecidas na legislação específica, de tal ordem que os registros e lançamentos contábeis se encontram perfeitamen-



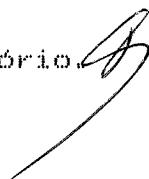
PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

te individualizados, permitindo, a todo o tempo, a correta identificação dos fatos nela descritos. O registro dessa situação se impõe, prosseguiu, tendo em vista que, por determinação da autoridade fiscal, foram escriturados os malsinados "boletins de caixa", com o agravante de terem sido excluídos da movimentação dos mesmos, a título de entradas, um número significativo de cheques, redundando, como só poderia acontecer, na apuração de saldo credor de caixa, ou seja, saldo a descoberto.

Coloca, por derradeiro, na hipótese de haver qualquer parcela a tributar, que a empresa, por explorar a atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros, estava à época dos fatos relatados no Auto de Infração submetida à tributação pela alíquota favorecida de 6% (seis por cento), cujo benefício fiscal foi estabelecido pelo Decreto-lei no. 1.682, de 07.05.79.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 13637/000.156/90-13

ACORDAO NR. 101-85.469

V O I O

Conselheiro RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, Relator

TRANSPORTE HARMONIA BARRANCA LTDA., já qualificado, recorre de Decisão da DRF/JUIZ DE FORA-MG, de que foi cientificada em 09.07.91 (fls.181), através de recurso protocolizado em 08.08.91 (fls. 183).

O recurso de fls. 183/188 é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Concordando com os lançamentos relativos à omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação de fonte da Fornecedores, no exercício de 1987, e com o saldo credor de caixa, no exercício de 1986, a recorrente recolheu as importâncias devidas, conforme documento de fls. 165.

Quanto aos contratos de "leasing" alega a recorrente não ter como subsistir o lançamento, já que a operação realizada trata-se de elisão fiscal e que não há lei impedindo esta operação. Cita sentença do Juiz Federal da 12a. Vara em Minas Gerais, citando, ainda, vários doutrinadores que abordaram o assunto.

No que se refere à R. Sentença Judicial, ela somente beneficia as partes nelas envolvidas, estando a autoridade administrativa impedida de aplicá-la aos casos análogos.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95

Acórdão nr. 101-85.469

Através dos contratos firmados com a CREDIREAL LEASING S/A - ARRENDAMENTO MERCANTIL de números 312/84 e 356/84, referentes à aquisição de veículos, estava previsto o prazo de 24 meses com valor residual de Cr\$ 245,00, no caso do primeiro contrato, e de Cz\$ 181,30, no caso do segundo, o que equivaleria em termos percentuais a aproximadamente 1%.

A recorrente pagou nas 12 primeiras prestações o equivalente a 79,18% do contrato 312/84 e 87,32% do contrato 356/84.

E pacífica a jurisprudência deste Conselho ao descaracterizar como operação de "leasing" nos casos em que há desproporção das prestações iniciais e valor residual infimo, como decidido nos Acórdãos 105-1.728/86, 105-1.729/86, 105-2.467/87, 105-2.468/87, 101-77.629/88, 101-77.630/88, 101-77.681/88 e 101-78.274/89.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também já se manifestou sobre a matéria através dos Acórdãos 01-929 e 933/89, cuja ementa é a seguinte:

"AQUISIÇÃO POR VALOR SIMBOLICO - Arrendamento mercantil não se confunde com operação financeira, nem é locação de coisas e, muito menos, é compra e venda a prazo. O fato, entretanto, de o arrendamento mercantil ser contratado com a previsão de, ao seu final, o bem poder ser adquirido por valor simbólico, quando, na realidade, o prazo do acordo é muito inferior ao tempo de vida útil do bem, tem por efeito transformar o arrendamento mercantil em contrato de compra e venda a prazo do bem arrendado, o que autoriza o Fisco a proceder à glosa dos valores das prestações que foram escrituradas a débito da conta de resultados do exercício que diminuíram indevidamente o lucro tributável".

Não vejo qualquer irregularidade ou ilegalidade na exigência de a recorrente elaborar boletins de caixa, pois é através desses elementos é que se chega a possível saldo credor de caixa.



PROCESSO NR. 13637/000.156/90-95


Acórdão nr. 101-85.469

Somente agora, na fase recursal, é, que a recorrente vem alegar que à época estava sujeita à alíquota de 6% (Exercícios de 1986 e 1987). Finalmente, requer a improcedência do lançamento.

Embora se trate de matéria preclusa, entendo que às infrações objeto da ação fiscal (SALDO CREDOR DE CAIXA, PASSIVO FICTICIO e GLOSA DE DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (fls.100/101) não se pode aplicar a alíquota reduzida de 6%, por estar comprovado que esses valores não originaram "da atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros com tarifa fixada pelo poder público concedente", conforme decidido no Acórdão 01.0.625/85, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Diante do exposto e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é no sentido de se conhecer do recurso tempestivo e interposto na forma da lei, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília (DF). 23 de agosto de 1993

  
RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO - RELATOR

