

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 13746/000.209/89-05

MFCT

Sessão de 13 de outubro de 19 _____

ACORDÃO Nº 101-84.154

Recurso nº: 98.151 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1989

Recorrente: EXPRESSO MANGARATIBA LTDA

Recorrida : DRF em NOVA IGUAÇU - RJ

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - Não logrando a empresa comprovar a justificativa apresentada sobre a diferença de estoque de combustíveis e de outros materiais, nem a efetividade de eventual perda dos mesmos, prevalece a glosa efetuada pela fiscalização.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - 1) A previsão de valor residual infimo, por si só, não justifica a glosa da despesa correspondente. 2) A cláusula que obriga o arrendatário a depositar o valor residual garantido, sem garantia de correção e juros no caso de não exercício do direito de compra do bem, fere o disposto no art. 5º, letra "c", da Lei nº 6.099/74, descaracterizando o contrato de arrendamento mercantil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESPRESSO MANGARATIBA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 1.891.404, Cr\$ 1.773.423, Cz\$ 375.224,32, Cz\$ 5.265.901,42 e Cz\$ 154.017.141,99, nos exercícios de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente (padrões monetários às épocas). Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa, que provia parcela maior (relativa ao arrendamento mercantil remanescente).

Sala das Sessões-DF., em 13 de outubro de 1992

V.V.


MARIAM SILE

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-
CIONAL

04 DEZ 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRO MARTINS SILVA, RAUL PIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13746/000.209/89-05

RECURSO Nº: 98.151

ACORDÃO Nº: 101-84.154

RECORRENTE: EXPRESSO MANGARATIBA LTDA

R E L A T Ó R I O

EXPRESSO MANGARATIBA LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado, contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu (RJ), que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls. 01/09.

Segundo as peças constitutivas do auto de infração, o crédito tributário foi lançado em consequência de glosas de despesas operacionais, glosas de correção monetária do balanço e de variações monetárias passivas, nos exercícios de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989.

Após obtenção do prazo adicional de 15 dias para apresentação de sua defesa, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 228/235, alegando, em síntese:

a) por ser empresa de transporte rodoviário de passageiros, solicita a retificação da alíquota utilizada pelo fiscal autuante, nos exercícios de 1986 a 1988, de 35% para 6%, tendo em vista farta jurisprudência administrativa e judicial aplicável ao caso (Apelação Cível 103.951/87 - DJ-U de 28.05.87, p. 10342, e cópias às fls. 238/245 bem como a alíquota aplicável ao exercício de 1989 que é de 30% e não 35% como constou no demonstrativo de fls. 03 e o número de OTN existente no adicional no referido exercício;

Acórdão nº 101-84.154

b) a prescrição de glosa de despesas, no exercício de 1985, refletindo no exercício o lançamento de correção monetária do período de 1982 a 1983 (termo de verificação 3 - item 1.2, fls. 97);

c) quanto à glosa variação monetária da provisão para o imposto de renda, calculada sobre o lucro inflacionário diferido, nos exercícios de 1985 a 1988, cita o PN CST 108/78, item 10.5 e a resposta nº 358 do Manual do Plantão Fiscal da SRF - "Perguntas e Respostas" do exercício de 1985;

d) relativamente à glosa em virtude da falta de correção monetária de cauções permanentes nos exercícios de 1985 a 1989, depositadas pela fiscalizada para garantia de concessão de linhas por ela exploradas, não tem razão de ser, vez que são valores resgatáveis, não constituindo bem permanente da empresa e, como tal, não ensejando a correção monetária. Corroborando o alegado cita o PN CST 108/78, que determina classificação da caução no realizável a longo prazo;

e) quanto aos itens 4.1 e 4.2 do auto de infração (fls. 08), a impugnante diz que estornou os valores das despesas, em consequência do levantamento efetuado para determinação do estoque físico, considerado o valor pela última compra efetuada. Assim, referidos valores não acrescem as despesas, ao contrário, são estornadas integrando a conta de estoques;

f) quanto à glosa de arrendamento mercantil e outros que tiveram os seus valores ativados e, também, calculada a correção monetária sobre os mesmos pelo fiscal autuante, conforme Termo de Verificação Fiscal nº 3, (doc. fls. 97/100), há farta jurisprudência sobre a matéria, excluindo a correção monetária sobre o valor que deixou de ser immobilizado (Acórdãos 1º CC nºs 7.767/87; 7.790/87; 8.202/88; 8.209/88; 2.765/89; 2.953/88.

g) que, se prosperasse a correção monetária dos bens ativados, haveria, em favor do contribuinte, o encargo da depreciação no percentual de 20% ao ano ou "pró-rata", mas as Câmaras do Conselho de Contribuintes, decidiram em não corrigir o balanço dos

Acórdão nº 101-84.154

bens ativados, devendo a contraprestação ser adicionada ao lucro líquido;

h) que, não havendo, por parte da lei, a fixação de um percentual mínimo obrigatório para o valor residual dos contratos de leasing, podem as partes negociar livremente;

i) que, consoante a Lei nº 6.099/74, os requisitos de referido contrato são os seguintes; prazo, valor de cada contraprestação por período determinados inferiores a seis meses; opção de compra ou faculdade de renovação do contrato, preço para opção de compra ou critério para sua fixação.

j) que, embora indiscutível a autonomia da Receita Federal para fiscalizar os negócios da autora, em relação ao imposto de renda, parece discutível a Administração descaracterizar, sem autorização legislativa, um contrato qualquer, mediante simples ato administrativo;

l) que a lei fiscal não prevê prestações ou percentual para o leasing. O Fisco é que, por ato administrativo, pretende o contrário, dizendo que não há leasing, mas compra e venda a prazo;

m) que o princípio da legalidade obriga duas conotações relevantes. A primeira é que o contribuinte, observada a lei, não está obrigado a adotar a solução fiscal e jurídica mais onerosa para seu negócio, estando, eticamente, liberado para buscar a menos onerosa. Além disso, ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei.

Informação fiscal às fls. 251/262, onde o autor do feito reconhece que a alíquota aplicável sobre o lucro da exploração declarado é de 6%, nos exercícios de 1985 a 1988 e que a aplicável ao exercício de 1989 é de 30%, conforme o disposto no art. 3º do Decreto-Lei nº 2.413/88, c/c art. 2º, inciso III e parágrafo único da Lei nº 7.714/88.

Quanto ao número de OTN no adicional do exercício

Acórdão nº 101-84.154

de 1989, improcede a reclamação da impugnante. Os cálculos demonstrados às fls. 03, atendem integralmente às disposições no art. 1º, incisos I e II do Decreto-lei nº 2.462/88.


Com relação à prescrição arguida pela contribuinte, relativa a glosa de despesas de correção monetária (Termo de Verificação às fls. 97), dos exercícios de 1983 e 1984, lançadas no exercício de 1985, entende o fiscal atuante ser cabível, em face do prazo decadencial do último exercício (1984), iniciado em 31.05.84.

Relativamente à glosa de correção monetária da provisão para imposto de renda, calculada sobre o lucro inflacionário diferido nos exercícios de 1985 a 1988, opina pela exclusão das parcelas lançadas, constantes do Termo de Verificação nº 6, item 1 (doc. fls. 175), em virtude do disposto no item 10.5.2 do Parecer Normativo CST 108/78.

Quanto à falta de correção monetária de cauções permanentes, depositadas pela contribuinte, para garantia de concessão das linhas por ela exploradas, não procedem os argumentos da impugnante, por se tratar de direito destinado à manutenção das atividades da pessoa jurídica e, como tal, classificado no ativo imobilizado, conforme preceitua a Instrução Normativa SRF nº 071/78, razão pela qual opina pela manutenção da exigência.

Com relação à glosa das contraprestações de arrendamento mercantil, o atuante entendeu como irrelevantes os argumentos impugnatórios, tendo em vista a reiterada e uníssona jurisprudência dominante nos anais do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 238/245), opinando pela manutenção do feito.

Quanto à correção monetária aplicada pelo atuante, sobre as contraprestações de arrendamento mercantil, constante dos demonstrativos de fls. 06/09, itens 1.5, 2.2, 3.1, 4.4, 4.6, 5.2 e 5.6, referente aos exercícios de 1985 a 1989, opina por sua exclusão dos valores relativos à correção monetária, em face de



Acórdão nº 101-84.154

expressiva jurisprudência administrativa trazida aos autos pela impugnante.

Relativamente aos tópicos 1.1, 1.2, 4.1 - "glosada parcela contabilizada indevidamente à título de "Ajuste de Estoques"; 4.2 - "glosa de parcela contabilizada a débito da conta 42.160 - Materiais - Peças e Acessórios"; 1.3, 4.3, 5.1 - "Subavaliação de estoques de óleo diesel"; 1.7, 2.4, 3.7, 4.8 e 5.7 - "Falta de correção das obrigações da Eletrobrás"; 1.9, 2.6, 3.9 - "Bens não ativados"; 3.6 - "Despesas indedutíveis não adicionadas ao lucro líquido do exercício", constantes do auto de infração de fls. 06/09, como a impugnante não apresentou qualquer prova de suas alegações, opina pela manutenção do lançamento.

Tendo em vista as parcelas aceitas como comprovadas, o autor do procedimento retifica o Auto de Infração, conforme cálculos às fls. 255/262.

Decidindo o feito, a autoridade julgadora de 1ª instância julgou procedente, em parte, a ação fiscal, sob os seguintes fundamentos:

1. que ao lucro da exploração da atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros aplica-se, até o exercício de 1988, a alíquota de 6%, consoante artigo 411 do RIR/80 e, em relação ao exercício de 1989, a tributação é feita à alíquota de 30%, com os respectivos adicionais, conforme art. 2º da Lei nº 7.714/88;

2. que foram calculados corretamente os adicionais, em conformidade com o disposto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.462/88;

3. que não cabe a glosa de despesas referente ao exercício de 1985, que reflete o lançamento da correção monetária do período de 1982 e 1983, vez que já ocorreu a decadência;

4. que os valores excluídos do lucro líquido, em determinado exercício, para tributação diferida, serão, nos exercícios subsequentes, computados na determinação do lucro real, corrigidos mo-

Acórdão nº 101-84.154

netariamente, de acordo com o Parecer Normativo CST 108/78;

5. que as cauções permanentes, depositadas pela autuada, para garantia da concessão das linhas, devem ser classificadas no ativo permanente imobilizado, estando sujeitas à correção monetária, como determina o inciso II, item 7, da Inscrição Normativa 71/78;

6. que o valor residual fixado pelas partes nos contratos de "Leasing" é insuficiente, se comparado aos valores das contraprestações, bem como em relação aos prazos dos contratos, constituindo um disvirtuamento da operação de arrendamento mercantil e caracterizando simulação de contrato de arrendamento visando a obtenção de benefícios fiscais que não são os da lei;

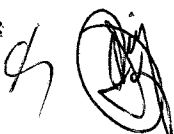
7. que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes exclui a tributação sobre o saldo da correção monetária, no caso de parcelas ativáveis, lançadas, indevidamente, como despesas;

8. que a autuada não comprovou as despesas operacionais glosadas, referentes aos valores lançados nas contas 42.110 - Materiais-combustíveis e 42.160 - Materiais-peças e acessórios;

9. que os itens do lançamento relativos à subavaliação de estoque de óleo diesel, falta de correção monetária das obrigações da Eletrobrás, bens não ativados, glosa de despesas indedutíveis não foram impugnados, o que pressupõe a concordância da autuada em relação a estas parcelas do lançamento.

Do seu ato a autoridade singular recorreu, de ofício, para a Superintendência da Receita Federal da 7ª Região Fiscal - RJ.

Às fls. 297/298 a chefe da DIVTRI da Superintendência da 7ª RF negou provimento ao recurso "ex officio" consubstanciando-se na seguinte ementa:



Acórdão nº 101-84.154

"IRPJ - EXERCÍCIOS DE 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989.

Tributação de correção monetária, referente a bens ativáveis, em decorrência de glosa de valores escriturados como custo ou despesa, sob a rubrica "Arrendamento Mercantil".

Glosa da correção monetária da provisão para imposto de renda, calculada sobre o lucro inflacionário diferido.

Acatadas pelo atuante as preliminares referentes às alíquotas aplicáveis ao lucro da exploração da atividade da atuada (6% e 30%) e à glosa de despesas já alcançadas pela decadência. Ação fiscal julgada procedente em parte. Recurso "ex officio" a que se nega provimento."

Cientificada da decisão de 1ª instância em 22.08.90 e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil, recurso voluntário de fls. 286/293, argumentando o seguinte:

1) "ESTOQUE DE ÓLEO DIESEL"

1.1 Exercício de 1985 e 1988 - baixas efetuadas à título de "Ajuste de Estoque" - glosa dos valores indevidamente computados nos custos (fls. 10):

Exercício de 1985	-	Cz\$ 4.533.748,12
Exercício de 1988	-	Cz\$ 768.687,54

1.2 Exercícios de 1985, 1988 e 1989 - "subavaliação de estoques" (fls. 19):

Exercício de 1985	-	Cz\$11.662.998,00
Exercício de 1988	-	Cz\$ 122.790,22
Exercício de 1989	-	Cz\$ 1.368.339,85

1.3 Exercício de 1985 - glosa de valores lançados à débito da conta 42.110 - Materiais-Combustíveis e a crédito da conta 12.201.5 - Estoques-Combustíveis-Óleo diesel (fls. 10):

Exercício de 1985	-	Cz\$21.437.015,11
-------------------	---	-------------------



Acórdão nº 101-84.154

Os três itens acima referem-se ao mesmo objeto de tributação, o que leva, em determinados exercícios, a uma duplicada da exigência fiscal.

A presente matéria não necessita de qualquer prova face ser puramente técnica. No final do exercício, após apuração do estoque da garagem matriz e da filial, efetuava-se a baixa da diferença existente. Essa baixa de estoque, comprovadamente era a diferença da garagem filial denominada como VALOR AJUSTE CONFORME INVENTÁRIO LEVANTADO EM 31/12.

2) PEÇAS E ACESSÓRIOS

2.1 Exercício de 1988 - glosa da parcela contabilizada a débito da conta 42.160 - Material - Peças e Acessórios (fls. 10)

Exercício de 1988	-	Cz\$	823.220,66
-------------------	---	------	------------

As peças e acessórios são despesas admitidas como necessárias à atividade da empresa para manutenção de sua frota, tendo sido efetiva e devidamente comprovada através de documentação idônea.

3) Com relação aos demonstrativos de fls. 277/282 - DA RETIFICAÇÃO DO LUCRO REAL PELA AUTORIDADE " A QUO", alega a recorrente que a apuração do lucro real não corresponde ao conceito da norma fiscal para transporte rodoviário coletivo de passageiros e que o lucro da exploração deve ser calculado com base no disposto no art. 411 do RIR/80.

4) Ratificando os termos da impugnação de fls. 227/236 a recorrente cita os artigos 110 e 112 do CTN expondo que os contratos de arrendamento mercantil encontram-se dentro das condições impostas pela legislação que rege a matéria.

É o relatório.



Acórdão nº 101-84.154

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A empresa realmente não comprovou as suas alegações sobre a diferença de estoque apurada pela fiscalização, faltando-lhe apresentar esclarecimentos pormenorizados e precisos, com base em documentos adequados, o que não foi feito.

Assim, não tendo justificado os lançamentos de baixa, seja através do procedimento próprio estabelecido em lei (art. 184, incisos I e II do RIR/80), seja por efetivo consumo dos mesmos, impoe-se a mantença da glosa do valor indevidamente apropriado como despesa.

As demais razões apresentadas para infirmar essa glosa não pode prosperar porque, no primeiro caso citado pela recorrente, ocorreu falta de combustíveis no estoque, não se comprovando o seu consumo pela empresa em suas atividades operacionais, para que se possa admitir a dedução do respectivo valor como custo ou despesa do lucro operacional do período-base em que se realizou o ajuste de estoque. No segundo caso, a impugnação pelo fisco teve por base a subavaliação do produto em estoque, uma vez que a empresa, que não mantinha controle permanente de estoques, nos moldes recomendados pelo PN CST nº 6/79, estava obrigada a avaliar os seus estoques com base no valor dos bens adquiridos mais recentemente, método contábil denominado PEPS (Primeiro a entrar, primeiro a sair), já que a legislação do imposto de renda não admite a avaliação com base no método contábil conhecido como UEPS (último a entrar, primeiro a sair).



SERVICO PUBLICO FEDERAL Processo nº 13746-000.209/89-05

Acórdão nº 101-84.154

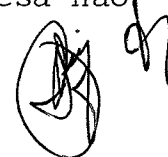
No que respeita às glosas de despesas com arrendamento mercantil, nos valores de Cr\$ 1.891.404,00, Cr\$1.773.425,00, Cz\$ 375.224,32, Cz\$ 5.265.901,42 e Cz\$ 154.017.141,99, nos exercícios de 1985, 1986, 1987 1988 e 1989, respectivamente, sob o único fundamento de adoção de valor residual insignificante ou simbólico, não pode prosperar.

A própria Administração Fiscal já manifestou entendimento de que o valor residual ínfimo, por si só, não justifica a glosa da despesa com arrendamento mercantil. Esta Câmara através do Acórdão nº 101-83.585, modificando entendimento anterior, passou também a considerar que o valor residual ínfimo não descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil.

Diferentemente, tem razão o autuante ao glosar a despesa de Cz\$ 32.850.000,00, do ano de 1988, base do exercício de 1989, referente ao contrato 355.529, com BMG leasing S.A. (fls 156), porque a cláusula 65-A, que obriga a arrendatária a depositar em moeda corrente do país o valor residual garantido, sem vencimento de juros ou qualquer outra espécie de remuneração, revela o caráter definitivo da opção, já que a perda do valor da moeda implicaria em um custo de desistência muito elevado. A disposição em foco fere o disposto no art. 5º, letra "c" da Lei nº 6.099/74, sendo, portanto, o contrato considerado como de compra e venda a prestação, de acordo com o disposto no parágrafo 1º do art. 11, da citada lei.

Vale lembrar que a correção monetária dos bens objeto de arrendamento mercantil, consideradas operação de compra e venda a prazo, foi cancelada pela decisão "a quo".

A recomposição do lucro real, base de cálculo do tributo, através de adição das parcelas glosadas pela fiscalização, está correta, devendo-se consignar que ela também recompõe o lucro da exploração de cada período. A empresa não



Acórdão nº 101-84.154

mostrou qualquer erro de direito ou de fato nessa recomposição, improcedendo, portanto, a sua inconformidade manifestada às fls. 289.

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto as quantias de Cr\$1.891.404,00, Cr\$1.773.425,00, Cz\$375.224,32, Cz\$5.265.901,42 e Cz\$ 154.017.141,99, nos exercícios de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente.

Brasília-DF., em 13 de outubro de 1992


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

