



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nr. : 13805.003848/97-28
Processo nr. : 124.750
Recorrente : SUMITOMO CORPORATION DO BRASIL S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo-SP.
Matéria : IRPJ e CSSL - ano-calendário 1994
Sessão de : 07 de novembro de 2001
Acórdão nr. : 101-93.669

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS: A apropriação de parte de despesas complementares suportadas em operações de importação, em meses subsequentes ao da realização da importação não importa em sub-avaliação de estoques.

ARRENDAMENTO MERCANTIL-LEASING: A fixação de valor residual ínfimo em desproporção com o preço de aquisição do bem, não tem relevância jurídica para efeitos de qualificação do contrato de Arrendamento Mercantil. GLOSA DE DESPESAS CONTABILIZADAS: Uma vez infirmada a descaracterização do contrato de Arrendamento Mercantil para simples operação de compra e venda a prazo, legítima é a apropriação das despesas necessárias suportadas nessa operação.

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS e VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS - FALTA DE RECONHECIMENTO: A ausência de contabilização de Variações Cambiais Ativas (de exportação a receber), necessariamente compensadas por Variações Cambiais Passivas (de adiantamento por conta de contrato de câmbio), que, por igual, não foram contabilizadas, não afeta o resultado no período. Inexistência de amparo legal para a tributação das exportações que tiveram câmbio antecipado. Relativamente aquelas que não tiveram câmbio antecipado o procedimento fiscal não respeitou o princípio da postergação.

ESTORNO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS-CRÉDITOS POR COMISSÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA: Por ocasião do recebimento das comissões foi feito o registro de sua variação cambial desde a data em que se tornaram devidas, em face do que, os valores estornados foram restabelecidos. Resultado não afetado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS: A improcedência do lançamento das receitas e das glosas de despesas, legitima a compensação de prejuízos.

fu

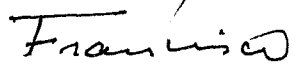
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/O LUCRO - LANÇAMENTO
REFLEXO: Segue o mesmo destino do que foi decidido em
relação ao lançamento do IRPJ, ante o nexo causal existente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por SUMITOMO CORPORATION DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **13 NOV 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA,
SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, ALMIR DE
SOUZA MELO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente,
justificadamente, a Conselheira LINA MARIA VIEIRA.

Recurso n.º 124.750

Recorrente: SUMITOMO CORPORATION DO BRASIL S/A.

RELATÓRIO

SUMITOMO CORPORATION DO BRASIL S/A, pessoa jurídica de direito privado, qualificada nos autos, foi alvo de ação fiscal a que aludem os Autos de Infração e Demonstrativos de fls. 01/26, nos quais foi intimada a recolher o crédito tributário constituído de IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, relativos a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 1993.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 28/31, tipifica as irregularidades que teriam sido cometidas pela autuada, como segue:

1. SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Valores relativos a despesas complementares efetuadas em operações de importação, as quais, segundo o fisco, teriam sido lançadas somente nos meses subseqüentes ao da realização das operações, resultando em subavaliação de estoques e conseqüente redução indevida do resultado tributável mensal.

2. CONTRAPESTAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL – GLOSA EM VIRTUDE DE INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

Os valores glosados resultaram da desclassificação dos contratos de arrendamento mercantil, ao fundamento de que houve fixação de valor residual ínfimo e prestações incompatíveis com o prazo de vida útil do bem, passando o fisco a considerá-los como operação de compra e venda a prazo.

3. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA

Valores pertinentes a variações cambiais ativas relativas a operações de exportação que deveriam ter sido reconhecidas mensalmente, que foram adicionados ao lucro real do mês respectivo.



4. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS

Em decorrência de tributação dos itens anteriores, o prejuízo fiscal no ano-calendário de 1993, deixa de existir, tornando-se indevida a compensação destes com lucros apurados posteriormente, nos valores quantificados

DA IMPUGNAÇÃO

Notificada a recolher o crédito tributário relativo ao IRPJ e a CSSL, a interessada ingressou com a impugnação de fls. 103/139, onde agui preliminarmente:

- a) A nulidade do Auto de Infração por falta de motivação e critério do procedimento de fiscalização;
- b) Cerceamento do direito de defesa, com concessão de prazo incompatível para apresentação de documentos;
- c) Caráter confiscatório da autuação.

DO MÉRITO

Quanto a subavaliação de estoques, sustenta que os custos complementares de importação são por si apropriados no mês de competência e não no posterior, sendo que, inicialmente, a emissão das notas fiscais complementares tem o único objetivo de satisfazer determinações da legislação do ICMS. Apresenta um exemplo do procedimento por si adotado, asseverando que assim procedendo o estoque final do mês não fica reduzido ou subavaliado em montante igual ao valor suplementar contabilizado no mês seguinte, ao contrário, portanto, da conclusão equivocada do fisco.

No concernente ao arrendamento mercantil entende que sobre a dedutibilidade da despesa não há questionamento, por se tratar de despesa necessária a conservação do bem arrendado, que estava sob sua responsabilidade. Ademais a despesa foi equivocadamente enquadrada, o que justifica seja a glosa julgada insubsistente.



As contratações de arrendamento mercantil foram realizadas dentro dos parâmetros impostos pela legislação específica, pelo que não se pode descaracterizá-los para o enquadramento na espécie de compra e venda mercantil a prazo, conforme terrencial jurisprudência administrativa, reproduzindo “ementas” de Acórdãos nesse sentido.

Ressalta que nem o regime de antecipação do valor residual garantido tem o condão de descaracterizar o acordo, para enquadrá-la como sendo de compra e venda, eis que a própria Portaria MF 140/84, regulamentando a matéria do arrendamento mercantil, admite implicitamente tal disciplina, determinando a contabilização da parcela como ativo da arrendatária e passivo da arrendadora – e se é passivo da arrendadora, não há se considerar pagamento (receita), desde que ainda não exercido a opção de compra – sem que por isso se deixa de falar em *leasing*, como, ademais, abordado pela CSSR.

Por derradeiro assegura que não há nenhuma irregularidade quanto ao prazo fixado para os contratos, eis que a legislação de regência vigente à época determinava um prazo mínimo de dois anos para os contratos cujos bens tivessem vida útil igual ou superior a cinco anos (e.g. computadores), e três anos para o arrendamento de outros bens (no caso da impugnante máquinas copiadoras, gabinetes e alimentadores automáticos para máquinas copiadoras), respeitando os contratos firmados, tal previsão.

No que tange a omissão de variações cambiais ativas que deixou de reconhecer nos meses do ano-calendário de 1993, entende que não merece prosperar o lançamento fiscal, eis que o procedimento por si adotado, de nenhuma forma é lesivo ao fisco. No tocante a conta exportações a receber”, sua quase totalidade, teve, no período, o câmbio adiantado. Como fecha adiantamento sobre contrato de câmbio para, basicamente, todas as operações de exportação que realiza, não reconhece a variação monetária ativa por conta dos contratos de adiantamento, como também não reconhece

fm

a variação monetária passiva dos aludidos contratos de adiantamento, ou seja, o câmbio é travado.

Alega que, para as exportações sem câmbio antecipado, a imputação de que houve omissão de receita é incorreta, eis que aí somente poderia ser dado o tratamento de postergação. A pretensão fiscal relativamente às vendas para o exterior que não tiveram o câmbio antecipado por conta do ACC, não merece melhor sorte, por isso que, para tais casos o tratamento não é de omissão de variação cambial ativa, como quis a fiscalização, tendo em vista que, se não houve reconhecimento da variação, para fins de fechamento de balanço destinado à tributação mensal, houve lançamento na oportunidade em que o câmbio foi fechado e finaliza a operação, o que evidencia que o tratamento é de postergação e não de omissão, e, em assim sendo, a variação cambial foi tributada neste último momento.

Dessa forma, fica comprovada a inexistência de amparo ao lançamento relativamente às exportações que tiveram o câmbio antecipado, e, quanto as que não tiveram, o excesso de exação, pelo que requer a anulação da exigência relativa às primeiras e a diminuição do prejuízo do período competente, no que tange às últimas.

Relativamente à compensação de prejuízo, sustenta que à vista da improcedência dos lançamentos de receitas e das glosas de despesas, a conclusão é a de integridade dos prejuízos aproveitados nos meses de maio, junho, agosto e dezembro de 1993.

Quanto ao Auto de Infração reflexo relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, requer que os argumentos acima expendidos sejam aproveitados no que couber, merecendo um único julgamento.

A seguir o processo foi baixado em diligência, oportunidade em que a interessada foi intimada para apresentar os elementos solicitados.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

O julgador monocrático rejeitou as preliminares argüidas, por isso que:

- 1- No que se refere a nulidade do auto de infração por falta de motivação e critério, o procedimento fiscal teve por base levantamento pormenorizado das contas "Arrendamento Mercantil", "Variação Cambial Ativa" e "Entrada de Mercadorias Importadas";
- 2- Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, tal não aconteceu, tendo em vista que os documentos poderiam ter sido apresentados durante a ação fiscal, ou na fase impugnatória, inclusive por ocasião da diligência;
- 3- Com relação a alegação de carácter confiscatório da autuação, os lançamentos foram efetuados de acordo com as bases legais discriminadas nos respectivos autos, baseado em matéria detalhadamente demonstrada, não tendo sido contraditada com provas documentais em nenhum dos três momentos acima referidos;
- 4- Quanto as alegações de inconstitucionalidade, a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada ao Poder Judiciário.

MÉRITO

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

Assevera que as notas fiscais complementares emitidas pela empresa, relativas a despesas de importações, confirmam a informação fiscal de emissão no mês seguinte Á IMPORTAÇÃO.

FM

Quanto à efetiva contabilização do complemento dentro do próprio mês da entrada, tal verificação ficou prejudicada pela falta de atendimento da intimação de fls. 156, razão pela qual mantêm-se a tributação deste item.

ARRENDAMENTO MERCANTIL

Entende ser mantida a tributação, eis que a despesa não poderia ser apropriada em um único período, pois deveria ter sido observado o regime de competência para a apropriação das despesas, tendo em vista que o contrato de manutenção de bens arrendados, celebrado com a empresa F.K. Equipamentos para Escritório Ltda., tem duração de 12 meses, com início em 21-06-93 e término em 20-06-94.

Quanto à dedutibilidade das contraprestações pagas, com base em suposto contrato de Arrendamento Mercantil, cujos valores embutem parcelas referentes ao valor residual, destaca a resolução BCB nº 980/84, que em seu artigo 10 estabelece os prazos mínimos de arrendamento e no artigo 11 considera operação de compra e venda a prazo, aqueles contratos em que a opção de compra tenha sido exercida antes do término da vigência do contato.

Da análise do contrato de nº 92L-0158, fls. 37/43, que apresenta o prazo de vigência de dois anos e o valor residual de um por cento, diz que o objeto deste contrato (micro e impressora), segundo a legislação do Imposto de Renda, tem prazo de vida útil de cinco anos, portanto, decorridos os 24 meses do contrato, ainda resta 60% da vida útil dos bens e os demais contratos, fls. 44/58, que por sua vês têm duração de 42 meses e cujos bens têm prazo de vida útil de 120 meses.

Sustenta que a opção de compra deve ser exercida por ocasião do término do contrato, mas a contratação prévia de elevado valor das contraprestações, embutindo parcelas do valor residual, revela que a opção de compra foi feita no início do contrato, o que nos termos do artigo 11 do Regulamento Anexo à Resolução BC nº

Fin

980/84, deixa caracterizada uma operação de compra e venda a prazo e não de arrendamento mercantil.

Entende que para caracterização de contrato de arrendamento mercantil, é necessário que sua essência corresponda àquele tipo de negócio jurídico.

Por outro lado, há que se considerar o fato econômico que sobressai, quando o contrato de arrendamento mercantil estabelece elevado valor das contraprestações, prazo inferior ao da vida útil dos bens, objetos da operação, os quais aliados à fixação de valor residual ínfimo, caracterizam operação de compra e venda.

Informa que os Acórdãos citados pela impugnante têm aplicação exclusiva às partes envolvidas, além de haver outros de entendimento diverso, como a seguir transcreve.

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS

Diante das alegações da impugnante, após o exame dos documentos juntados às fls. 240/581, do Anexo II, foi solicitada diligência, conforme documentos de fls. 149/155 dos autos.

Analisando os documentos juntados às fls. 240/581, do Anexo II, verificou que, por si só, não são capazes de abalar os fundamentos da tributação, pois não foi esclarecida a forma e o momento da contabilização das variações monetárias ativas, bem como não foram apresentados os contratos de exportações objeto de revisão cujos valores foram estornados.

Sendo assim manteve integralmente a tributação deste item.

FM

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Em face da não comprovação das alegações em relação aos diversos itens autuados, manteve o lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO REFLEXO – CSLL

Sendo esta autuação reflexa ou decorrente de Auto de Infração do IRPJ, valem para rebate, como se aqui transcritas, todas as razões apresentadas no tocante à impugnação do IRPJ.

Nesse passo, julgou procedente o lançamento.

Segue-se o tempestivo recurso de fls. 183/198, onde a Recorrente rebate os argumentos da decisão de 1º grau, sustentando, inclusive, na parte relativa à subavaliação de estoques, que houve distorção por parte da encarregada de diligência (a própria autora da autuação) quando determinou a apresentação de documentos e comprovações da forma e momento da efetiva contabilização das posições de estoques mensais; quando na solicitação da diligência foi pedida a análise dos livros fiscais para conferência efetiva da contabilização, forma e momento desses lançamentos.

Quanto a Variações Monetárias Ativas, reafirma que as registrou, quando cabíveis, deixando de fazê-lo tão somente nos casos em que, contratado antecipadamente o câmbio a taxa ficou prefixada desde logo.

Relativamente ao Arrendamento Mercantil (glosa de despesas com manutenção de bens arrendados e contraprestações contratadas), reproduz a argumentação apresentada na fase impugnatória.

Ainda a respeito das Variações Cambiais Ativas, diz que apesar dos inúmeros erros materiais apontados relativamente a este tópico, é de ver-se que,

FM

variação cambial, por sua própria natureza, não é receita passível de ser tratada como adição permanente, já que ela deve fechar com o montante efetivamente realizado o recebimento do crédito correspondente. Assim, o quanto se devia de contabilizar num mês, será automaticamente refletido em meses posteriores ou na liquidação do crédito, cabendo-lhe, por isso, o tratamento dispensável à postergação de tributos, sob pena de exação além da renda auferida pelo contribuinte, fato este, também, não considerado pela fiscalização.

Rebate o argumento da decisão para a desconsideração dos prejuízos fiscais, dizendo que a manutenção dos itens autuados em nada afeta a existência e validade dos prejuízos de anos anteriores, cujo direito à utilização está consubstanciado em remansosa jurisprudência deste colegiado.

É o relatório. 

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator

O recurso é tempestivo e foram atendidos os requisitos legais necessários à sua admissibilidade. Dele conheço.

A primeira imputação fiscal diz respeito à suposta subavaliação de estoques, evidenciada, segundo o fisco, em contabilização de despesas complementares de importação somente nos meses subsequentes ao da realização das operações, o que teria reduzido indevidamente o resultado tributável mensal.

Da análise do exemplo apresentado pela Recorrente, é de se concluir que os custos complementares de importação são apropriados no mês de competência, não tendo atinado o fisco para o fato de que as notas fiscais complementares foram emitidas apenas para satisfação de determinações da legislação do ICMS.

Na verdade o procedimento da Recorrente importa em que o estoque final do mês não fique reduzido em montante igual ao valor suplementar contabilizado no mês seguinte, o que significa dizer que ocorre justamente o contrário do afirmado pelo fisco.

Assim entendido não ocorreu a alegada subavaliação do estoque.

A Segunda imputação se refere a glosa de despesas contabilizadas indevidamente na conta de Arrendamento Mercantil, ao fundamento de que referidas despesas não poderiam ser apropriadas num só período, em observância ao regime de competência e, bem assim, a glosa da dedutibilidade das contraprestações pagas com base nos contratos celebrados, cujos valores, na opinião fiscal, embutem parcelas



referentes ao valor residual, em desrespeito a Resolução BCB 980/84 que considera operação de compra e venda a prazo aqueles contratos em que a opção de compra tenha sido exercida antes do término da vigência do contrato, o que revela que a opção foi feita no início do contrato.

No que se refere a apropriação (regime de competência) a despesa, na sua totalidade, não poderia ser glosada, como o foi, por se tratar de legítimas despesas operacionais.

Quanto à dedutibilidade das contraprestações pagas com base nos contratos celebrados, a presunção fiscal na qual embarcou a decisão recorrida, é de que, através do abuso de forma estar-se-ia transformando um contrato de compra e venda a prazo, em contrato de Arrendamento Mercantil "Leasing", diante a fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço do bem alvo do negócio, e pagamento antecipado desse valor - fazendo distinção onde a lei não distingue, por isso que, em nenhum momento, a Lei e sua regulamentação exigiram que se vinculasse o preço ao valor contábil residual, nos contratos de Arrendamento Mercantil.

Se a Lei não confere explicitamente a esse dado (valor residual ínfimo) relevância jurídica para efeitos de qualificação do contrato de Arrendamento Mercantil, não se pode tomá-lo, para fins de buscar caracterizar ou descaracterizar esse negócio jurídico, muito menos para transmudá-o em "compra e venda a prazo".

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consolidou-se no sentido de que:

“VALOR RESIDUAL ÍNFIMO: Incabível a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceituá-la como compra e venda a 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.”
(Acórdão CSRF/01-1451/92 e 2.737/99)



Nesse passo o procedimento fiscal adotado nesse item não se sustenta.

Na terceira imputação o fisco adicionou ao lucro real do mês respectivo, os valores pertinentes a Variações Cambiais Ativa relativas a operações de exportação, que deveriam ter sido reconhecidas mensalmente.

A acusação fiscal é de que não houve a contabilização de Variações Cambiais de crédito em moeda estrangeira.

Da análise dos argumentos de defesa em contraposição à imputação feita no Termo de Verificação Fiscal, permitimo-nos concluir após examinar as provas trazidas à colação, que, realmente, não poderia a autoridade fiscal adicionar ao lucro real do mês os valores pertinentes as variações cambiais ativas relativas às operações.

Isto porque a autoridade lançadora não levou em consideração o fato de que, no tocante à conta "exportações a receber", sua quase totalidade teve, no período, o câmbio adiantado. Como a Recorrente fecha adiantamento sobre contrato de câmbio para, basicamente sobre todas as operações de exportação que realiza, não reconhece a variação monetária ativa por conta dos contratos de adiantamento, como também não reconhece a variação monetária passiva dos aludidos contratos de adiantamento, ou seja, o câmbio é travado.

Assim, é fato inconteste que as variações cambiais ativas (de exportações a receber), que deixaram de ser contabilizadas, necessariamente foram compensadas por variações cambiais passivas (de adiantamento por conta de contratos de câmbio) que, por igual, não foram contabilizadas.

Nesse passo o resultado do período, em nenhum momento, foi afetado, por isso que, é igual ao que seria obtido se tanto as variações ativas como as passivas fossem registradas.

FM

Por outro lado a imputação de que houve omissão de variação cambial ativa no que concerne às vendas para o exterior que não tiveram o câmbio antecipado por conta de ACC, não merece acolhimento, por isso que, em tais casos, o tratamento não pode ser o de "omissão de receita" como pretende o fisco, eis que, se não houve reconhecimento da variação para fins do fechamento do balanço destinado à tributação mensal, houve lançamento na oportunidade em que o câmbio foi fechado e finalizada a operação, o que evidencia que o tratamento é de postergação e não de omissão, sendo que, nesse caso, a variação cambial foi tributada nesse último momento.

Fácil portanto concluir que não existe amparo para a tributação relativa às exportações que tiveram o câmbio antecipado.

No que se refere aquelas que não tiveram o câmbio antecipado ocorreu excesso de exação.

Relativamente aos estornos de variações cambiais, dúvidas não persistem de que se referem a créditos por comissões em moeda estrangeira.

Verifica-se que a Recorrente adotou o seguinte procedimento: estornou as variações cambiais dos créditos por comissões não recebidas em 30/04/93. Contudo, por ocasião do recebimento das comissões registrou sua variação cambial desde a data em que se tornaram devidas, em face do que, os valores estornados foram restabelecidos.

Daí a inarredável conclusão de que não foram afetados os resultados.

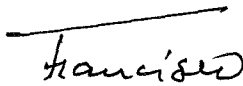
No que tange a compensação de prejuízos, face a improcedência do lançamento das receitas e das glosas de despesas, é legítimo o seu aproveitamento nos meses de maio, junho, agosto e dezembro de 1993.



Quanto a exigência relativa a Contribuição Social s/o Lucro Líquido, por se tratar de lançamento reflexo, é de se aplicar o decidido em relação ao IRPJ, ante a íntima relação de causa e efeito e pacífico entendimento jurisprudencial.

Na esteira dessas considerações, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões (DF), em 07 de novembro de 2001-11-07

Francisco

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA