



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 19740.000471/2004-14
Recurso nº. : 147.949 (ex-officio e voluntário)
Matéria: : IRPJ e CSLL- ano-calendário: 1999
Recorrentes : 8ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ. I e
IBM Brasil Leasing Arrendamento Mercantil S/A
Sessão de : 18 de outubro de 2006
Acórdão nº. : 101- 95.777

IRPJ. - GLOSA DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE E NECESSIDADE. Para dedução das despesas suportadas por outras empresas do mesmo grupo econômico e posteriormente rateadas e ressarcidas, a pessoa jurídica deve comprovar que as referidas despesas foram efetivamente incorridas, que são necessárias à manutenção da atividade operacional, e que são normais em tal atividade. Para tanto é imprescindível a identificação do critério de rateio ajustado, de sua razoabilidade e de sua observância.

PROVISÃO DE FÉRIAS. É da interessada o ônus de demonstrar que os valores escriturados na conta de provisão para férias de empregados e levados a resultado correspondem efetivamente ao montante autorizado pela legislação.

GLOSA DE DEPRECIAÇÃO DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS OBJETO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL A descaracterização dos contratos como de arrendamento mercantil, por si só, não autoriza a glosa da totalidade das despesas de depreciação dos bens objeto dos referidos contratos.

VENDA DE BENS OBJETO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL A TERCEIRO, QUE NÃO SEJA O ARRENDATÁRIO. VENDA A PESSOA LIGADA À ARRENDADORA- Uma vez que a lei especial (6.099/74) não impôs qualquer limite à dedutibilidade da perda, fica ela sujeita às limitações gerais.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. Na ausência de fatos novos a ensejarem conclusões diversas, o decidido no auto de infração principal se estende aos reflexos.

Recurso de ofício a que se nega provimento e recurso voluntário provido em parte.

VE

Gal

Processo nº 19740.000471/2004-14
Acórdão nº 101-95.777

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário, interpostos, pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ. I e IBM Brasil Leasing Arrendamento Mercantil S/A.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para cancelar a exigência a título de postergação no pagamento do tributo (multa e juros isolados), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº 19740.000471/2004-14
Acórdão nº 101-95.777

Recurso nº. : 147.949 (ex-officio e voluntário)
Recorrentes : 8ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ. 1 e
IBM Brasil Leasing Arrendamento Mercantil S/A

RELATÓRIO

Cuida-se de recursos, de ofício e voluntário, interpostos frente ao Acórdão nº 8.170, de 29 de julho de 2005, por meio do qual a 8ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro julgou procedentes em parte os autos de infração lavrados contra IBM Brasil Leasing Arrendamento Mercantil S/A, e que formalizaram exigências do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário de 1999.

Conforme Termo de Constatação de fls. 543/560, as exigências decorreram de: (1) Glosa de despesas por falta de comprovação da necessidade e da efetiva realização; (2) Glosa de despesas de depreciação de bens objeto de arrendamento mercantil, e (3) Postergação de pagamento do imposto tendo em vista a apropriação inadequada de prejuízos gerados por alienação de bens objeto de arrendamento mercantil, com aplicação da multa isolada sobre os valores postergados.

Registrou a autoridade fiscal que a parcela da autuação reflexa (CSLL) referente à terceira infração (multa isolada por postergação de pagamento de tributo) foi lançada separadamente no processo de nº 19740.000470/2004-70.

As irregularidades estão assim caracterizadas nos autos:

Falta de comprovação da necessidade e da efetiva realização, resultando na glosa das correspondentes despesas:

A fiscalização glosou despesas contabilizadas a título de Mensalidades e subscrições (cta 8.1.7.57.00.45), no valor de R\$ 956.162,00, Outras despesas (cta 8.1.7.57.00.83), no valor de R\$ 914.030,00 e Provisão de férias (cta 8.1.7.57.00.64), no valor de R\$ 213.553,13.

Conforme descrição dos fatos de fls. 551, a IBM Brasil Leasing Arrendamento Mercantil S/A é subsidiária integral da IBM Brasil – Indústria, Máquinas e Serviços Ltda, havendo sido constituída para realizar as operações de

arrendamento mercantil definidas pela legislação vigente e, desta forma, facilitar a colocação no mercado dos produtos de sua controladora.

A IBM Brasil Leasing (IBL) não possui infra-estrutura administrativa própria. Utiliza toda a infra-estrutura de sua controladora IBM – Brasil-Indústria e Comércio de Máquinas (IBM). Em 1999 esta utilização estava respaldada por contrato de prestação de serviços de assessoria administrativa, financeira, fiscal e societária (fls 163 a 167), com base no qual eram cobrados os serviços prestados. A cobrança era feita mediante emissão de faturas de prestação de serviços (fls 168 a 179) confeccionadas com base em demonstrativo específico previsto no contrato.

Na IBM Leasing a despesa com os serviços prestados era registrada, conforme a natureza do gasto, nas contas 8.1.7.42/48/57. O resumo da composição mensal de tais contas, para o ano de 1999, consta do demonstrativo de fls 180 a 186, elaborado com base no razão contábil. Na controladora, o registro dos valores envolvidos era realizado através de centros de custos contábeis que proporcionalizavam e rateavam as respectivas quantias.

A fiscalização realizou auditoria nas rubricas relativas à referida prestação de serviços, tendo sido formalizadas 4 intimações.

Em 28/08/2003 a recorrente foi intimada a cumprir o seguinte:

- *"demonstrar a natureza e a origem, bem como a apresentar a documentação comprobatória da ocorrência da despesa faturada pela IBM Máquinas em 1999 no valor de R\$ 956.162,00 a título de mensalidades e subscrições (cta 817570045), que integra a fatura 15437, emitida em 23/11/1999, relativa a serviços prestados no mês de outubro"* (fls 115/116 – item 5)

- *"detalhar a natureza e a origem dos valores faturados pela IBM Máquinas em 1999 a título de outras despesas (cta 817570083) incorridas nos meses de junho e dezembro daquele ano"* (fls 115/116 – item 8)

" comprovar da procedência do montante faturado pela IBM Máquinas em 1999 a título de despesas com provisão de férias"

Em atendimento, a intimada respondeu que *"a origem dos lançamentos contábeis das despesas questionadas são demonstrativos de rateio elaborados pela prestadora dos serviços (IBM Máquinas), os quais já foram solicitados e serão posteriormente entregues"*, nada informando quanto à provisão de férias.

Reintimada em 24/10/2003 (fls 122/123), a interessada respondeu, às fls 126/127, item 06, que a documentação ainda estaria pendente. Quanto à provisão para férias, informou que *"o valor contabilizado como provisão de férias refere-se à provisão constituída relativa aos funcionários lotados na IBM Leasing. E apresentou o demonstrativo de fls 188/192.*

Em 16/09/2004 houve nova intimação (fls 138/141) para prestar as informações já pedidas relativas a "mensalidades e subscrições" e a "outras despesas" e para *"justificar porque a provisão relativa a férias vencidas, no valor de R\$ 97.090,00- (vide item 05 de sua correspondência de 05/12/2003) está sendo integralmente cobrada pela IBM em 1999. Aproveitando o exemplo, o Sr Luis Fernando Bodstein tem direito a duas férias vencidas e mais 10 meses proporcionais provisionados em 1999. Desta forma, da parcela vencida, apenas 2/12 seriam despesa de 1999, já que o restante deveria ter sido provisionado em anos anteriores. Não foi identificada nenhuma rubrica de reversão de provisão nos grupos das contas 81742/48/52, que registram as despesas faturadas pela IBM, o que pode indicar a cobrança em duplicidade desta despesa"*

Em atendimento, a interessada afirmou que ainda não dispunha da documentação solicitada (quanto a "mensalidades e subscrições" e "outras despesas") e se omitiu quanto aos esclarecimentos acerca da provisão para férias.

Em 30/09/2004 (fls 146/148) nova intimação, no mesmo sentido da precedente.

Em atendimento, a interessada tão somente afirmou, às fls 149/150, que ainda não dispunha da documentação solicitada.

Diante da falta de esclarecimentos e à vista dos significativos valores envolvendo a prestação de serviços entre controlada e controladora, e especificamente no que tange à demonstração de que os montantes contabilizados a título de férias vencidas ainda não teriam sido abatidos na apuração do lucro real de períodos anteriores, conforme recomendaria o regime de competência, a autoridade administrativa procedeu à glosa: (a) dos montantes registrados nas contas "mensalidades e subscrições" e "outras despesas" por considerar, nos termos da descrição de fatos de fls 543 e seguintes, que não teria sido comprovada a efetiva realização da despesa e a sua necessidade para o desenvolvimento das atividades operacionais da pessoa jurídica; (b) do valor de R\$ 213.553,13,

escriturado na conta 8.1.7.57.00.64, referente à "Provisão para férias" e apurado através dos demonstrativos de fls 188/189, parcela que corresponderia à parte da provisão faturada pela IBM Máquinas e alocada aos resultados da IBL, relativa a férias vencidas, de competência de exercícios anteriores.

Dedução indevida de despesas de depreciação de bens objeto de arrendamento mercantil, resultando na respectiva glosa:

A autoridade autuante descaracterizou os contratos de "lease-back" 97023801 e 98039701 (fls 244 a 439) por desatendimento aos arts. 7º e 33 da Lei 6.099/1974, tendo em vista a ausência de elementos que permitissem a perfeita identificação dos bens arrendados de modo a diferenciá-los de outros da mesma marca e modelo, uma vez que não foram apresentadas as notas fiscais, os números de série e nem a descrição detalhada das mercadorias.

Em razão da descaracterização da natureza jurídica dos contratos, a autoridade fiscal glosou a totalidade das despesas de depreciação dos bens objeto dos mesmos.

Postergação de pagamento do imposto tendo em vista a apropriação inadequada de prejuízos gerados por alienação de bens objeto de arrendamento mercantil

A autoridade fiscal registrou que, conquanto a Lei 6.099/74 seja omissa quanto ao tratamento fiscal dos prejuízos verificados na venda dos bens objeto de arrendamento mercantil pela arrendadora a pessoa a ela ligada, a Portaria MF 564/78 disciplinou o assunto. Diz ter verificado, por amostragem, o cumprimento das normas previstas na Portaria MF 564/78, e constatou que os prejuízos contabilizados se referem a bens que foram devolvidos pelos arrendatários e vendidos pela IBM Leasing a sua controladora com prejuízo. Por entender que esses prejuízos se enquadram no subitem I do item 9 da Portaria, devendo ser diferidos pelo prazo de vida útil do bem, considerou que o fato de IBL tê-los apropriado integralmente em 1999 gerou postergação no pagamento dos tributos, aplicando a multa isolada de 75%.

Em impugnação tempestiva, a interessada assim se manifestou, em síntese, sobre cada uma das matérias objeto da autuação:

Glosa das despesas a título de "mensalidades e subscrições" e "outras despesas":



Diz ser subsidiária integral da IBM Brasil Máquina e, por não possuir infra-estrutura administrativa própria, utiliza-se da infra-estrutura administrativa da controladora mediante contrato e preço ajustado entre as partes. Ratifica ainda que as despesas em referência seriam rateadas e proporcionalizadas pela controladora na conta "Information Technology" e posteriormente faturadas para pagamento.

Alega, porém, que os serviços seriam usuais no âmbito da atividade por ela exercida, que seriam necessários à manutenção de sua atividade operacional e que o fato de serem prestados por controladora sua não desconstituíriam tal situação. Alega ainda que não estaria obrigada à prova de que as despesas tenham de fato ocorrido, já que corresponde a gasto de terceiro, mas que apesar disso teria apresentado as faturas e os razões da IBM Brasil Máquinas. Por fim, afirma que as partes são livres para pactuar; que a autoridade administrativa não teria comprovado que os valores faturados à impugnante estariam em desacordo com o contrato firmado e nem que os preços dos serviços destoaram dos parâmetros de mercado.

Provisão de férias.

Afirma ter informado à fiscalização que efetuava o registro integral da provisão no ano e procedia à reversão de parte da provisão do ano anterior, procedimento considerado correto pela autoridade administrativa, que procedeu ao lançamento tão somente pela ausência de comprovação de que o mesmo teria sido adotado. Juntou aos autos cópias dos razões das contas relacionadas com a contabilização da provisão de férias e do demonstrativo que resume os lançamentos efetuados (doc. 3).

Glosa das despesas de depreciação de bens objeto de arrendamento mercantil:

Diz que os contratos em causa individualizam satisfatoriamente os bens que são seu objeto, devendo ser cancelada a autuação

Apropriação do prejuízo na venda de bens objeto de arrendamento mercantil

Suscita nulidade do auto de infração por erro no enquadramento legal. Alega que a Lei 6.099/74 não é omissa no que respeita ao tratamento tributário a ser dispensado às operações de vendas a pessoas que não o arrendatário de bens que foram objeto de contrato de arrendamento mercantil.

Afirma que tais operações, por exclusão, estão previstas no art 13 da Lei 6.099/1974, e que o art. 14 trata especificamente de venda aos arrendatários dos bens por meio da utilização da opção de compra. Esclarece que nas hipóteses objeto de autuação, os arrendatários não exercem a opção de compra dos bens arrendados, que são devolvidos à impugnante e posteriormente vendidos à IBM Brasil Máquinas, e essas vendas se subsumem ao tratamento previsto no art 13 da Lei 6.099, de 1974, segundo o qual *“ nos casos de operações de vendas de bens que tenham sido objeto de arrendamento mercantil, o saldo não depreciado será admitido como custo para efeito de apuração do lucro tributável pelo imposto sobre a renda”*. Aduz que o tratamento previsto no art 9º da Portaria 564/1978 é ilegal, e que não há nos autos qualquer afirmação no sentido de que os bens tenham sido vendidos por valor inferior ao de mercado. Afirma ter apurado prejuízo na alienação do bem em operação feita a valor de mercado, o que descaracteriza qualquer hipótese de distribuição disfarçada de lucros.

Estende os mesmos argumentos à exigência reflexa, e aduz que as despesas indedutíveis na apuração do lucro real não são adicionadas para fins de base de cálculo da CSLL.

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro, conforme Acórdão 8.170, de 29 de julho de 2005, julgou procedente em parte o lançamento.

A glosa de despesas a título de “mensalidades e subscrição” e “despesas diversas” foi mantida ao fundamento de que, para poder deduzir despesas suportadas por outras empresas do mesmo grupo econômico e posteriormente rateadas e ressarcidas, a pessoa jurídica deve comprovar que as referidas despesas foram efetivamente incorridas, que são necessárias à manutenção da atividade operacional, e que são normais em tal atividade, sendo imprescindível a demonstração de critério de rateio razoável.

Quanto às despesas relacionadas com a provisão de férias, ponderou o Relator do voto condutor do acórdão que é ônus do contribuinte demonstrar que os valores escriturados na conta de provisão para férias de empregados e levados a resultado correspondem efetivamente ao montante autorizado pela legislação. Uma vez não trazida a comprovação da adequação dos valores escriturados à legislação tributária, foi mantida a glosa.

A glosa das despesas de depreciação dos bens objeto de arrendamento mercantil foi afastada. Registra o voto condutor que não há relação de causalidade entre a descaracterização de contratos de arrendamento mercantil e a dedutibilidade da depreciação dos bens que dele são objeto, caso não tenha sido demonstrado que as condições específicas do contrato cuja natureza foi negada impliquem na indedutibilidade das despesas em questão.

A multa isolada foi mantida, tendo a decisão considerado pertinente a aplicação do art. 13 da Lei 6.099/74 e do item 9.I.b da Portaria MF 564/1978. Considerou que, de acordo com o estabelecido na Portaria, a perda decorrente da venda de bens que tenham sido anteriormente objeto de arrendamento mercantil, quando efetuada pela arrendadora à empresa do mesmo grupo econômico, será contabilizada como ativo diferido para amortização no restante de 70% do prazo de vida útil normal do bem. independentemente de as vendas geradoras de prejuízos terem sido feitas a preço de mercado.

À exigência relativa à CSLL foram aplicadas as mesmas conclusões.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 17 de agosto de 2005, o contribuinte ingressou com recurso em 15 de setembro seguinte.

Na petição recursal a interessada reedita as razões declinadas na impugnação, aduzindo: (a) que os valores contabilizados como "Subscrições e Mensalidades" o foram por mero equívoco, e deveriam estar contabilizados como "outras despesas"; (b) que o julgador reconheceu o erro no enquadramento legal, o quê é motivo suficiente para declarar a nulidade;

É o relatório. 



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria MF 333/97, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos para admissibilidade.

Conheço de ambos os recursos.

As despesas glosadas estão compreendidas entre aquelas que., de acordo com contrato de prestação de serviços firmado entre a IBM Leasing e sua controladora, a primeira se utiliza da infra-estrutura administrativa da segunda a os respectivos custos são rateado. A parcela glosada corresponde aos itens contabilizados a título de "Outras Despesas" e de "Subscrições e Mensalidades" (que a recorrente diz ter havido equívoco na escrituração, sendo, de fato "Outras Despesas"), bem assim a título de "provisão e férias".

Segundo a Recorrente, as "Outras Despesas" englobam toda a parte de salários, férias, viagens, alimentação relacionados com empregados da IBM Brasil Máquinas alocados na prestação de serviços da IBM Leasing.

Como bem considerou a decisão recorrida, esse tipo de contrato de rateio, em que as empresas de um mesmo grupo econômico concentram a estrutura administrativa em apenas uma das pessoas jurídicas, que adquire bens e serviços e presta, ela própria, serviços diversos às demais, tais como controle da folha de pagamentos, serviços jurídicos, contábeis, de propaganda, e outros, e à medida em que as despesas são incorridas são também rateadas, contabilizadas e ressarcidas, embora não representem qualquer desrespeito à legislação tributária, não se albergam de qualquer exceção, devendo observar todas as condições previstas na lei para que possam ser deduzidas. Assim, sujeitam-se à comprovação da efetividade, normalidade e usualidade.

No caso, a IBM Leasing, nas várias oportunidades que teve para demonstrar a natureza, origem, efetiva ocorrência e necessidade das despesas, deixou de fazê-lo.

Durante o procedimento de fiscalização a interessada foi reiteradamente intimada àquela comprovação, não se desincumbido desse ônus. A fiscalização considerou que o contrato, as faturas emitidas pela controladora e os lançamentos contábeis relativos às despesas glosadas são insuficientes para caracterizar a dedutibilidade dos gastos. De fato, esses documentos não demonstram que os serviços foram executados e eram necessários, normais e usuais e, ainda, não justificam o critério de rateio utilizado.

Com a impugnação, a interessada deixou passar nova oportunidade para provar a correção do seu procedimento, nada adicionando a título de prova.

A decisão de primeira instância contém uma indicação de como a interessada poderia provar a dedutibilidade das despesas glosadas. Registra o relator seria necessário esclarecer que itens de despesas, discriminados por valores, estavam incluídos nas rubricas contábeis glosadas, a identificar o critério de rateio, que poderia ter como base o tempo de utilização de recursos materiais e humanos ou poderia levar em conta fatores indiretos, como faturamento, vendas, etc., ou qualquer outro desde que razoável, claramente estipulado e obedecido.

No recurso, em que se abre nova oportunidade para a defesa, a interessada se limita a repetir a argumentação já trazida, e nada traz no sentido de identificar, por itens e respectivos montantes, os valores incluídos nas despesas glosadas e o critério de rateio adotado e sua observância.

Uma vez que a interessada não logrou demonstrar que as despesas glosadas atendiam os requisitos de dedutibilidade, deve ser mantida a glosa.

O mesmo ocorreu em relação à provisão de férias. Durante todo o procedimento de auditoria e na impugnação a interessada limitou-se a afirmar que em cada ano efetuava o registro integral da provisão em análise, procedendo, porém, à reversão das parcelas referentes às férias vencidas. Não obstante, não apresentou documentos capazes de comprovar os fatos alegados. Os documentos juntados com a impugnação e que constituíram o volume IV (fls.649 a 675) foram

analisados pelo julgador, que registrou tratar-se de demonstrativos elaborados pela própria interessada e cópias de lançamentos contábeis, não tendo sido possível associar os lançamentos contábeis e os valores que dele constam, com o demonstrativo que embasou a apuração da base tributável (fls 188).

Com o recurso a interessada repete as alegações da impugnação, omitindo-se de indicar as associações reclamadas pela decisão de primeira instância, que permitiriam confirmá-las ou infirmá-las.

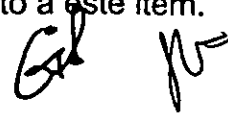
Assim, não tendo demonstrado que os valores escriturados a título de provisão de férias estão em conformidade com a legislação tributária, deve ser mantido o lançamento.

A fiscalização glosou, também despesas de depreciação de bens objeto de arrendamento mercantil, em razão da descaracterização da natureza dos contratos respectivos, como de arrendamento mercantil.

A decisão de primeira instância cancelou o lançamento a esse título, recorrendo de ofício.

Nesse aspecto, a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios e bem lançados fundamentos. De fato, como bem fundamentou o julgador, não há, em princípio, relação direta entre a descaracterização da natureza jurídica de arrendamento mercantil dos contratos nº 97023801 e 98039701 e a indedutibilidade do total das despesas de depreciação geradas pelos bens que foram objeto dos referidos contratos. Isso porque, não questionada a validade e efetividade dos contratos, mesmo que tenham eles natureza jurídica diversa da do contrato de arrendamento mercantil, os bens que deles foram objeto podem gerar despesas de depreciação. O direito genérico à dedutibilidade das despesas de depreciação independe da circunstância de os bens sobre os quais recaem as referidas despesas serem ou não objeto de arrendamento mercantil. Esse direito à dedutibilidade das despesas de depreciação aplica-se ao ativo imobilizado de todas as pessoas jurídicas, desde que atendidas as condições exigidas em lei. Ou seja, ainda que os bens relacionados aqueles contratos não fizessem jus ao benefício correspondente à redução de 30% de sua vida útil, não procede a glosa do total das despesas de depreciação.

Deve ser confirmada a decisão recorrida, quanto a este item.



A última acusação dirigida à empresa foi de apropriação inadequada do prejuízo na venda de bens, com postergação do imposto, resultando na aplicação da multa isolada.

Conforme relatado, a lide está assim configurada: enquanto a fiscalização e a decisão recorrida, com base na Portaria MF 564/78, entendem que o prejuízo na venda dos bens à sua controladora deve ser registrado como ativo diferido, para amortização no restante de 70% do prazo de vida útil normal do bem, a recorrente defende que a lei não impõe essa restrição, podendo o total da perda ser levada a resultado.

A Portaria MF 564/78, que serviu de fundamento à exigência, estabelece que o resultado negativo apurado na alienação de bem arrendado será tratado como ativo diferido, para amortização no restante de 70% do prazo de vida útil normal do bem, se negativa (item 09.1.a), ressaltando desse tratamento os casos de venda a pessoa não ligada à arrendadora nem à arrendatária. Nesse caso, admite o item II da Portaria que a perda seja levada a resultado do exercício.

Não obstante, esse diferimento não está previsto na lei.

De fato, os artigos 13 e 14 da lei 6.099/1974 dispõem :

Art 13 – Nos casos de operações de vendas de bens que tenham sido objeto de arrendamento mercantil, o saldo não depreciado será admitido como custo para efeito de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda.

Art 14 – Não será dedutível, para fins de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda, a diferença a menor entre o valor contábil residual do bem arrendado e o seu preço de venda, quando do exercício da opção de compra.

Como se vê, a lei diferenciou o tratamento tributário do prejuízo na venda dos bens objeto de arrendamento em duas categorias: (a) venda ao arrendatário, mediante exercício da opção de compra, e (b) venda a terceiro. No caso de venda a terceiro, não impôs a lei qualquer limite à dedutibilidade da perda, que assim, fica sujeita às limitações gerais. Nessa circunstância, em se tratando de venda a pessoa ligada, poderiam incidir as regras de distribuição disfarçada de lucros, se houvesse acusação de venda abaixo do valor de mercado..Mas essa não é a hipótese.

Nessas condições, esse item da exigência não pode ser mantido, por violar frontalmente o princípio da legalidade.

Quanto à exigência reflexa, a única alegação específica é de que as regras referentes a dedutibilidade de despesas, dirigidas expressamente à apuração do lucro real, não se aplicariam de forma reflexa e imediata à Contribuição Social.

O art 2º da Lei 7.689/1988 com a nova redação dada pela Lei 8.034/1990, dispõe:

“Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo :

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no balanço respectivo;

c)- o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :

1- adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;

2- adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3- adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;

5- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.”

Portanto, não precisam ser adicionadas, para efeito da base de cálculo da contribuição, as despesas não dedutíveis para efeito do imposto de renda, desde que , de acordo com a legislação comercial, constituam, efetivamente, despesa para a empresa.

No caso, a glosa não decorreu exclusivamente da natureza das despesas contabilizadas (normalidade e usualidade), mas também da ausência de comprovação de sua efetividade. Veja-se que a fiscalização reiteradamente intimou a empresa a *demonstrar a natureza e a origem, bem como a apresentar a documentação comprobatória da ocorrência da despesa faturada pela IBM Máquinas*. Ao final, glosou as despesas porque não teria sido comprovada a efetiva realização da despesa e sua necessidade para o desenvolvimento das atividades operacionais da pessoa jurídica.

A não comprovação da efetividade da realização da despesa implica em alterar irregularmente o lucro líquido, ponto de partida para a base de



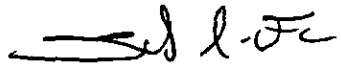
Processo nº 19740.000471/2004-14

Acórdão nº 101-95.777

cálculo da contribuição. Dessa forma, a adição se impõe não em razão dos ajustes determinados na alínea "c" do § 1º do art. 2º da Lei 7.689/88, mas para recompor o resultado do exercício, ao qual são feitos os ajustes.

Pelas razões declinadas, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência a título de postergação no pagamento do tributo (multa isolada e juros isolados).

Sala das Sessões, DF, em 18 de outubro de 2006


SANDRA MARIA FARONI

