

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120/002.316/90-71

JRL

Sessão de 18 de outubro de 1993

ACORDAO NR. 108-00.530

Recurso nr. : 104.137 - IRPJ - EXS. DE 1986 a 1988

Recorrente : PNEULANDIA COMERCIAL LTDA.

Recorrida : DRF EM GOIANIA (GO)

PASSIVO FICTICIO - A presunção do art. 180 do Regulamento vigente impõe contra-prova, a ser efetuada pelo contribuinte, no sentido de demonstrar a existência dos valores mantidos no passivo circulante.

GRATIFICACOES - As gratificações concedidas aos funcionários, mesmo quando da rescisão do contrato de trabalho, devem obedecer ao limite do art. 238 do RIR/80, para efeito de dedutibilidade.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - A existência de valor residual ínfimo, quando respeitado o prazo contratual previsto na regulamentação do instituto no Brasil, não enseja a descaracterização do arrendamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PNEULANDIA COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base tributável os valores de Cr\$ 31.082.581,00, Cz\$ 686.797,00 e Cz\$ 1.879.189,00, correspondentes a despesas de arrendamento mercantil nos exercícios de 1986, 1987 e 1988, respectivamente. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello, que negava provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 1993


JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.

PROCESSO NR. 10120/002.316/90-71

ACORDAO NR. 108-00.530


MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR

- RELATOR

VISTO EM


MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

SESSAO DE: 06 DEZ 1994

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº: RP/108-0.007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Adelmo Martins Silva, Sandra Maria Dias Nunes, Paulo Irvin de Carvalho Vianna, Renata Gonçalves Pantoja e Luiz Alberto Cava Maceira.

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

RECURSO Nº : 104.137

ACÓRDÃO Nº : 108.00.530

RECORRENTE : PNEULANDIA COMERCIAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

PNEULANDIA COMERCIAL LTDA., teve contra si lavrado às folhas 149/152, auto de infração que contribuiu um crédito tributário de 57.870,8425 BTNF incluídos imposto de renda pessoa jurídica e acréscimos legais.

O Termo de folhas 150/1, descreve os fatos e os enquadramentos legais das incorreções detectadas:

1) Ocorrência de Passivo Fictício - A Empresa manteve no passivo obrigações já liquidadas conforme descrito no quadro de fls. 146, na conta " Adiantamento a clientes - Outras Contas", no ano base de 1987, exercício de 1988, no valor de Cz\$ 221.198,48.

Capitulação Legal: art. 154, 157 § 1º, 179, 180 e 387, II do RIR/80.

2) Glosa de parte de gratificação a empregado conforme termo de fls. 143/5, indedutível. Capitulação Legal: art. 154, 157, 191, 238 do RIR, aprovado pelo Decreto 85.450/80. Ano-base 1987 - Exercício 1988, Cz\$ 861.469,00

PROCESSO Nº10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

3) Despesa indedutível com arrendamento mercantil.
Glosa por descaracterização de contrato de leasing das despesas operacionais havidas conforme Termo de fls. 93 e verso.

Ano-base 1985 - Exercício Financeiro 1986 - Cr\$ 31.082.581,00

Ano-base 1986 - Exercício Financeiro 1987 - Cz\$ 686.797,00

Ano-base 1987 - Exercício Financeiro 1988 - Cz\$ 1.879.189,00

Capitulação legal: art. 154, 157, 191, 193, 235 §§ 1º, 2º, 3º e 4º, 387, I do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.

4) Variação Monetária ativa.

Correção monetária sobre conta-corrente com a Empresa Maldí Part. Empresarial Ltda., conforme quadro de fls. 147/8. Capitulação legal: art. 154, 157, 254, I, 387, II do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80; DL 2.065/83, art. 21 e PN 17/84, item 8. Ano-base 1987 - Exercício 1988 - Cz\$ 436.504,00

O auto transcreve, ainda, a capitulação legal complementar.

A impugnação tempestivamente oferecida às fls. 160/8, argumenta em síntese que:

- Quanto ao passivo, os valores da conta adiantamento de clientes, apurados como passivo fictício, são em verdade pagamentos efetuados em duplicidade pelos clientes na compra de mercadorias. Para comprovar estes pagamentos em duplicidade

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

(origem) a impugnante anexou, às fls. 170/186, fotocópia da conta adiantamento de clientes constante do Livro Razão, citando ainda: "Em face desta constatação, por questão de honestidade, irá devolver aos clientes o que lhes é de direito".

- Em relação à gratificação indedutível, não procede a autuação sobre o valor de Cz\$ 876.469,26 pago ao empregado Ademir Ajala Cristaldo, no exercício de 1987.

Alega erro de fato no preenchimento do formulário de rescisão de contrato de trabalho, por se tratar de quitação de direitos trabalhistas pagos na rescisão de contrato de trabalho e não reconhecidos enquanto o beneficiário era empregado da empresa, quais sejam: comissões, horas extras e auxílio moradia. Todos os direitos foram corrigidos.

Anexa, às fls. 187, declaração do empregado Ademir A. Cristaldo na qual esclarece que não obteve benefício financeiro ou econômico a título de gratificação, quer espontânea, quer por quaisquer outras razões.

Anexa fotocópia da conta ordenados (fls.189) para provar que não está registrado na contabilidade da empresa pagamento de gratificação a empregado

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº108.00.530

- Quanto à descaracterização do contrato de "leasing", transformando-o em contrato de compra e venda afirma ser improcedente por não conter os fundamentos jurídicos para tal.

O contrato subordina-se ao controle e fiscalização do Banco Central, segundo normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.

No art. 10 da resolução nº 980/84 - BACEN, está estabelecido o prazo mínimo de dois anos de duração quando se tratar de bens com vida útil igual ou inferior a cinco anos, e de três anos de duração, quando o prazo de vida útil for superior a cinco anos.

Conseqüentemente, a alegação fiscal de que o prazo de duração é inferior à vida útil do bem, está totalmente sem amparo legal, tendo em vista que os contratos de "leasing" foram firmados com prazos de duração de 36 meses para bens com vida útil estabelecida em 05 anos (IN SRF 04/85).

Quanto ao valor residual insignificante alegado pelo fiscal, a impugnante recorre à Resolução nº 980/84 que regula as operações de "leasing" para ressaltar que a mesma não definiu critérios para cálculo das contra-prestações a serem cobradas

Acórdão nº 108.00.530

pela arrendadora. O art. 36 da Resolução nº 980/84 autoriza o BACEN a fixar critérios de distribuição de contra-prestações, durante o prazo contratual, mas que até hoje não foi expedida norma sobre a matéria.

A impugnante celebrou de fato e de direito um contrato de " Leasing ", optando por valores iguais de todas as prestações, pois a Resolução do BACEN não a sujeita a critérios, deixando as partes pactuarem livremente neste aspecto.

- Quanto à correção monetária ativa a impugnante reconhece as alegações do auditor fiscal, tendo inclusive providenciado o recolhimento dos valores lançados (cópia do DARF IRPJ às fls. 190).

As fls. 192/3 o Fiscal atuante se manifestou, pela manutenção do auto.

A autoridade singular (fls. 195/9), após relato das peças componentes do processo, fundamenta:

1) QUANTO AO PASSIVO FICTICIO

As provas apresentadas pela impugnante às fls. 170/186, são insuficientes para elidir a omissão de receita operacional presumida pela existência de passivo fictício. Não se consegue conciliar os valores objeto do passivo fictício, fls. 146, com

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

os valores constantes da conta adiantamento de clientes. A origem dos pagamentos efetuados em duplicidade pelos clientes da firma para a emissão de uma mesma nota fiscal de venda não foi comprovada.

Assim, tributam-se como receita omitida os valores constantes no passivo circulante nos balanços da empresa, quando não comprovada a sua exatidão após exigência fiscal.

2) DAS GRATIFICAÇÕES INDEDUTIVEIS

Gratificação é aquela dada espontaneamente pela Empresa a um empregado ou a um grupo de empregados, ou a todos os empregados, não vinculada à obrigação legal, estatutária ou contratual.

Não interessa o critério da empresa, na fixação do momento e do valor da gratificação, ou dos empregados beneficiados. Seja qual for a designação que tiver, sendo espontânea, estará sujeita ao disposto no art. 238 do RIR/80.

Portanto, a alegação da impugnante de que o pagamento efetuado na rubrica gratificações da rescisão de contrato (fls.145), tratou-se de erro de fato, aliada à declaração do ex-funcionário Ademir A. Cristaldo (fls. 187), datada de 16/10/90, de que em 11/02/87 não recebera qualquer benefício a título de gratificação, são insuficientes para a descaracterização da espontaneidade acima mencionada.

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

Não se provou tratar-se de pagamento obrigatório por Lei, Estatuto ou Contrato.

3) NO TOCANTE AS DESPESAS INDEDUTIVEIS COM ARRENDAMENTO MERCANTIL

O Banco Central do Brasil, que está autorizado pela Resolução nº 980/84 a expedir normas necessárias aplicáveis as operações de arrendamento mercantil, não fixou critério algum na fórmula para cálculo das contra-prestações. Entretanto, nos contratos de "Leasing" em que o prazo de vida útil dos bens, segundo testificam as taxas de depreciação aplicáveis, prolonga-se por tempo que se conta em anos após o término do contrato de "Leasing", a fixação puramente simbólica de valores residuais mínimos distancia-se enormemente de toda uma compreensão sistemática que se tenha do contrato de "Leasing Financeiro", seja este visto sobre o prisma de suas causas ou motivos, de sua filosofia, seja do ponto de vista da legislação tributária.

Assim, como já sustentado por vários Acórdãos proferidos em Segunda Instância, a eleição de valor residual infimo, em flagrante desproporção dos valores de aquisição dos bens junto ao fabricante, desvirtua a essência do Contrato de "Leasing" e dos princípios em que se assenta, convertendo-o 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



PROCESSO Nº10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

arrendamento mercantil. Tal é o entendimento dos Acórdãos 1º CC 102-77.908/88, dentre outros.

Julga procedente a ação fiscal, ressaltando que o débito foi transformado em cruzeiros multiplicando-se os valores em BTNF por Cr\$ 126,8621 (Lei nº 8.177/91)

Nas razões de recurso tempestivamente interposto às fls.203 a 208, a recorrente aduz que a decisão de Primeira Instância não pode ser mantida, por estar em completo desacôrdo com as normas que regem a sistemática da legislação do imposto de renda, consoante demonstra:

DO PASSIVO FICTICIO

A alegação de omissão de receita está baseada no demonstrativo de fls. 146, no qual indica a existência de obrigações já liquidadas no passivo da empresa.

Vale dizer que tal alegação é totalmente descabida, quando a própria fiscalização faz menção às provas carreadas aos autos pela recorrente, afirmando simplesmente serem estas insuficientes para elidir a alegada omissão, demonstrando inequivocadamente a não apreciação dos mesmos.

Repete que os adiantamentos efetuados no ano-base de 1987, relacionados no Demonstrativo de Composição do Passivo, constituem uma operação comercial, perfeitamente regular e sem

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

nenhuma consequência para a determinação do montante final a tributar.

A exigência fiscal é destituída de base legal e processual para ser confirmada.

NO TOCANTE A GRATIFICAÇÃO INDEDUTIVEL

A recorrente diz tratar-se de uma quitação de direitos trabalhistas não reconhecidos no devido tempo. Como prova dessas alegações anexou uma declaração do empregado, onde este confirma que não obteve nenhum benefício financeiro ou econômico a título de gratificação, confirmando tratar-se de pagamento pela contra-prestação de serviços que prestou na qualidade de empregado.

A sentença monocrática desacolheu tais provas, alegando serem estas insuficientes para a descaracterização do ilícito apontado.

Entende a recorrente que o processo fiscal não pode restringir os meios de prova, sendo esta, em termos genéricos, o modo regular que se emprega para demonstrar a verdade de um fato conhecido ou controvertido, que por isso mesmo deve ser avaliada, sob pena de vulnerar o princípio do contraditório previsto na Constituição Federal.

Pese-se ainda, que somado a isto, foram anexadas cópias dos registros da contabilidade da Empresa, registro de

.LS1

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

12.

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

pagamento de gratificação a empregado, bem como nas Declarações de Renda dos anos-base de 1986 e 1987.

Assim, os fatos registrados em sua escrita em ordem, só poderiam ser contraditados com elementos seguros de comprovação por parte do fisco.

ARRENDAMENTO MERCANTIL

A fiscalização considerou indedutível os custos reconhecidos pela recorrente nos anos-bases de 1985, 1986 e 1987, por considerar que os Contratos firmados com a Safra Leasing S/A. e a Franlease S/A., não caracterizam contratos de "leasing" e dos princípios de que se assentam, convertendo-os na realidade, em contrato de compra e venda a prazo.

A autoridade julgadora admite, outrossim, que embora inexista critérios ou fórmulas para cálculo das contra-prestações, a fixação puramente simbólica de valores residuais garantidos mínimos, distancia-se enormemente de toda uma compreensão sistemática que se tenha do contrato de "leasing".

Este é exatamente o ponto de discordância do presente recurso, no que diz respeito a glosa constante deste item.

Acórdão nº 108.00.530

Ora, pela Lei nº 6.099/74, alterada pela Lei nº 7.132/83, considera-se " Arrendamento Mercantil" o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica na qualidade de arrendadora e a pessoa física ou jurídica na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela primeira, segundo especificações da segunda e para uso desta.

De acôrdo com as normas acima, o contrato de arrendamento deve conter o prazo de duração, o valor de cada contra-prestação, preço para opção de compra ou critério para sua fixação e cláusula facultando a renovação do contrato ou devolução do bem.

Nesse sentido, todas as operações de "leasing" subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central, segundo as normas estalecidas pelo Conselho Monetário Nacional, o qual, através da Resolução nº 980, de 13/12/84, disciplina a matéria. Em seu art. 10 diz que o Contrato deve estabelecer o prazo mínimo de dois anos de duração quando se tratar de bens com vida útil igual ou inferior a cinco anos, e de três anos de duração, quando o prazo de vida útil for superior a cinco anos.

Os Contratos de "leasing" ora comentados atendem "in totum" as exigências das normas federais para a caracterização de operações com arrendamento mercantil, razão pela qual, em face do permissivo constante do art. 235, do

PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

RIR/80, as prestações pagas por força do referido contrato devem ser consideradas como Despesa Dedutível.

Tendo-se em vista o preceito constitucional, segundo o qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de Lei, uniformidade de valores nas parcelas é motivação inidônea, para a descaracterização da natureza dos Contratos, posto que não prevista em nenhuma norma legal como fator condicionante.

Resta, portanto, que se o Banco Central, órgão Federal, silenciou-se quanto à forma de composição das parcelas nos contratos de "Leasing", ao qual o art. 235, do RIR/80, se refere sem qualquer ressalva, não cabe agora o intérprete distinguir onde a Lei não fez distinção, mormente para que não se opere a competência do Poder Legislativo para a vontade dos aplicadores da Lei no momento de cobrar tributos.

A verdade é que os Contratos ora questionados foram firmados e cumpridos nos exatos termos da Legislação vigente, significando que a recorrente não pode ser responsabilizada por eventual lacuna na Lei. Cabendo salientar que, caso tal prática venha de encontro com os interesses da Legislação Tributária, a recorrente teria sido induzida a erro.

Requer provimento.

E o Relatório.



PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

V O T O

Conselheiro: MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR - RELATOR

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

O primeiro tópico a ser considerado diz respeito à infração capitulada no art. 180 do RIR/80, passivo fictício. Conforme relação de fls. 146, retirada dos demonstrativos preenchidos pela recorrente, esta última manteve em sua contabilidade créditos de terceiros sem a devida comprovação. Instada a comprová-los, a recorrente trouxe aos Autos cópias de fichas de razão contábil da rubrica "Adiantamento de Clientes", argumentando que os valores possuem tal natureza e serão oportunamente devolvidos aos credores.

A presunção "juris tantum" definida no artigo supracitado requer prova em contrário com escopo mais específico do que produziu a recorrente. Não se identifica nos documentos acostados os valores que ensejaram o lançamento. E o fato da recorrente receber em suas transações comerciais, adiantamentos, não é suficiente a comprovar que os valores especificados no Auto de Infração deles decorrem. Sendo assim, mantenho a exigência quanto ao passivo fictício.



PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

A segunda matéria a ser decidida refere-se à gratificação concedida a determinado funcionário, cujo excesso determinado sobre o limite definido no art. 238 do RIR/80, foi considerado indedutível. Neste aspecto, dito está que na cópia da folha de rescisão do Contrato de Trabalho, fls. 145, do total pago consta a parcela de Cz\$ 876.469,26 (oitocentos e setenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e nove cruzados e vinte e seis centavos), a título de gratificação. Não reconheço força à declaração do beneficiário no sentido de não ter recebido qualquer valor a título de gratificação, em razão de que o documento de rescisão foi assinado por ambas as partes sem qualquer ressalva, quanto à natureza do que estava sendo quitado. Mantenho, portanto, a exigência neste tópico.

Por fim, devemos nos ater à glosa das despesas com arrendamento mercantil, descaracterizados para serem tratados como de compra e venda a prazo.

Nada mais complicado no Direito Tributário Pátrio do que o conceito da ilicitude da elisão fiscal. Isto porque, a interpretação econômica como regra de hermenêutica, fundamentada em muitos casos no art. 109, do CTN, encontra acirradas grades no princípio da legalidade estrita considerada constitucionalmente como peça basilar do Sistema Tributário Nacional.



PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

No presente caso os contratos de arrendamento mercantil firmados pela recorrente, obedecem, em sua forma e conteúdo, o disposto na Legislação de regência, v.g., Leis 6.019/74 e 7.132/83, Portarias MF nº 564/78 e 140/84 e Resolução BACEN nºs 351/75 e 980/84.

Não obstante, entende o Fisco que a ocorrência de "fixação de valor residual do bem objeto da operação em valor simbólico, precisamente 1% (um por cento), quando o respectivo contrato fixa prazos de duração inferior a vida útil do bem transacionado, transforma dito contrato em um instrumento de compra e venda a prazo, devendo as prestações pagas e deduzidas do lucro serem oferecidas à tributação".

Data vênia, não vejo como legalmente considerar diversa da contratada a natureza dos pactos firmados. A ilicitude do procedimento só poderia ser alegada em caso de incorreção formal ou fraude à lei.

Entretanto, em nada fere a intenção legal a fixação de valor residual infimo frente ao tipo de "leasing" adotado no país, i.e., "leasing financeiro". Neste Contrato, que sempre no fundo busca financiar a aquisição de bens, aliviando



PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

o Capital de Giro da arrendatária, pretende a arrendadora ressarcir-se o mais rápido possível do valor aplicado, deixando para o final montante até mesmo insignificante. Com estes conceitos concordou o próprio Fisco ao emitir o PN nº 18/87, itens 5 e 55 e a mais recente jurisprudência desta Casa como no acórdão unânime da Egrégia Primeira Câmara nº 101-83.917, assim ementado:

"A previsão de valor residual infimo, por si só, não justifica a glosa de despesa correspondente".

Percebe-se, portanto, que pelo conjunto da Legislação vigente quanto a arrendamento mercantil, os benefícios tributários que dela decorrem, não podem ser impugnados pelo Fisco sem um verdadeiro afronta ao Direito. Ressalve-se, entretanto, casos em que a pactuação busca benefícios além daqueles decorrentes da perfeita adequação do "leasing financeiro" à finalidade legal do instituto.

Por todo o exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento parcial, excluindo da exigência os valores de Cr\$ 31.082.581,00 (trinta e um milhões, oitenta e dois mil, quinhentos e oitenta e um cruzeiros), Cz\$ 686.797,00 (seiscentos e oitenta e seis mil, setecentos e noventa e sete

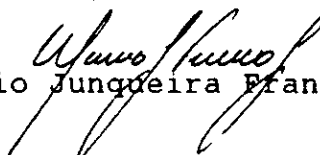
PROCESSO Nº 10120-002.316/90-71

Acórdão nº 108.00.530

cruzados) e Cz\$ 1.879.189,00 (hum milhão, oitocentos e setenta e nove mil, cento e oitenta e nove cruzados), correspondentes às despesas com arrendamento mercantil e aos exercícios de 1986, 1987 e 1988.

É o meu voto.

Brasília, 18 de outubro de 1993.


Mário Junqueira Franco Junior, Relator

