



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

PROCESSO Nº 10467/002.178/88-59

Sessão de 12 de outubro de 1989

ACORDÃO Nº 103-09.652

Recurso nº: 94.997 - IRPJ - EXS: DE 1986 e 1988

Recorrente: USINA MONTE ALEGRE S/A

Recorrida: DRF EM JOÃO PESSOA - PB

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações do "leasing", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de contratos de "leasing" financeiros. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a títulos de arrendamento mercantil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA MONTE ALEGRE S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., 12 de outubro de 1989.

DICLER DE ASSUNÇÃO

PRESIDENTE NA FALTA DO  
PRESIDENTE (RI, ART.59,  
§ ÚNICO) E RELATOR DE-  
SIGNADO "AD HOC"

VISTO EM

CÉSAR PALMIERI MARTINS

PROCURADOR DA FAZENDA  
NACIONAL.

SESSÃO DE: 18 JUL 1991

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO (RELATOR), FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, BRAZ JANUÁRIO PINTO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA E ANTONIO DA SILVA CABRAL (PRESIDENTE). Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10467/002.178/88-59

RECURSO Nº: 94.997

ACORDÃO Nº: 103-09.652

RECORRENTE: USINA MONTE ALEGRE S/A

### R E L A T Ó R I O

O presente processo encontra-se suficientemente bem relatado pela decisão de primeira instância, fixando-se assim os corretos limites do litígio (fls. 111/114):

"Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 70 para cobrança de IRPJ no valor de 456,79 OTNs que acrescido de multa e demais encargos legais perfaz o total de 790,08 OTNs por infração à legislação citada na inicial em decorrência de irregularidades apuradas em ação fiscal conforme segue:

| <u>Exercício/Período-base</u> | <u>Valor</u>       |
|-------------------------------|--------------------|
| 1986 / de 08.84 a 07.85       | CR\$ 40.063.760,00 |
| 1987 / de 07.86 a 12.86       | CZ\$ 29.299,83     |
| 1988 / 1987                   | CZ\$ 128.212,00    |

As irregularidades detectadas dizem respeito à glosa de despesas operacionais pela descaracterização de contratos de "leasing" para contratos de compra e venda a prazo, resultando em redução de prejuízo fiscal declarado, e, por conseguinte, em tributação de parcela de prejuízo fiscal indevidamente compensado.

Através de tempestiva impugnação de fls. 73 a 75 o contribuinte apresenta as seguintes razões em sua defesa:

1) que com base na Lei nº 6.099/74, alterada

Acórdão nº 103-09.652

pela Lei nº 7.132/83 e na regulamentação aprovada pela Resolução/BACEN nº 980, fez contratos de arrendamento (fls. 76 a 81) relativos a 2 veículos e 1 pá mecânica;

2) que a fiscalização considerou-os contrato de "compra e venda a prazo" somente pelo fato de ter sido pago pela contraprestação em um exercício mais do que no outro, isto é, valor variável após o pagamento da 8ª prestação, tendo em vista a conversão do plano cruzado, com redução de despesas;

3) que o negócio jurídico de arrendamento mercantil atende todo sistema de forma, modo e termo, inexistindo fraude ou qualquer outro tipo de dolo objetivando enganar o fisco, tendo sido o contrato registrado no Cartório de Títulos e Documentos, onde mostra sua lisura;

4) que o contrato obedeceu o prazo estabelecido de 24 meses, não importando que tenha iniciado com um valor de contraprestação e terminado com outra inferior ou não;

5) que o fato de ocorrer maior pagamento no primeiro exercício não implica em descaracterização do arrendamento, nem redução de receita tributária;

6) que se houve pagamento de despesas na redução do custo no primeiro ano, houve também maior valor de receita no rendimento da contratante;

7) que não se aplica a hipótese de antecipação de despesa do exercício, nem se fosse o caso, de receita, que de qualquer forma não haveria prejuízo para o fisco;

8) que só seria admitida a hipótese de "compra e venda" se na operação contratual tivesse havido opção de compra antecipada das prestações, nos termos do art. 11 da Lei nº 6.099/74 (transcrito fls. 74), e que não ocorreu;

9) que caindo a glosa quanto ao efeito do contrato de arrendamento, fica sem validade o auto de IRPJ e PIS, visto que já pagou o valor autuado por lançamento de despesas por duplicidade, conforme DARF anexo.

O fiscal autuante às fls. 106 a 110 esclarece conforme segue:

1) que nos 2 contratos de "leasing" em causa foi transgredida a razão principal da existência do

Acórdão nº 103-09.652

arrendamento mercantil, ou seja: evitar-se o grande desembolso de numerário na aquisição de ativo permanente, em benefício do capital de giro das empresas (fls. 62/63);

2) que se nos primeiros 12 meses a suplicante pagou 94,70% e 94,52% do valor dos contratos, isto significa dizer-se que houve o desembolso, nesse período, de numerário suficiente para a aquisição, pura e simples do bem arrendado;

3) que não houve influência do "plano cruzado", conforme alega o defendente, visto que 2 contratos assinados já fixavam o valor total (CR\$ 109.494.000 e CR\$ 120.191.280), prazo de 24 meses, valor da prestação nos 12 últimos meses (CR\$ 500.000 e CR\$ ..... 530.000), com valor residual de compra de CR\$ ..... 500.000 e CR\$ 530.000. (fls. 43 e 50);

4) que na peça básica não se falou em antecipação de custos ou despesas, foi glosado o valor das prestações pagas, porque uma vez descaracterizado o contrato de "leasing", todo o desembolso deveria ser escriturado a débito de conta do Ativo Imobilizado e nunca em conta de resultado negativo;

5) que o art. 11 da Resolução BACEN 980 transcrito pelo autuado diz respeito à opção de compra manifestada antes do término da vigência de contrato de arrendamento mercantil, sem, no entanto, afastar a hipótese de ocorrência de outras situações em que o contrato de "leasing" possa ser considerado como "compra e venda a prazo", visto que não se verifica na norma caráter restritivo;

6) que se nos 12 primeiros meses do contrato foi pago pela arrendatária quase sua totalidade, conclui-se que os fins colimados pela Lei nº 6.099/74 não foram atingidos;

7) que o entendimento exposto está cristalizado em pacíficas decisões do 1º Conselho de Contribuintes, citadas e transcritas às fls. 108 a 110: Ac. 1º CC 101-77.464/88, Ac. 1º CC 103-07.361/88 e Ac. 1º CC 101-77.016/87."

A decisão supra referida julgou improcedente a impugnação, estando assim ementada (fls. 111):

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA  
ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixação de valor re-

Acórdão nº 103-09.652

... sidual ínfimo, em flagrante desproporção preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações do "leasing", além dos prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa de vida útil dos bens, desvirtuando 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, obstante a roupagem formal de contratos de "leasing" financeira. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil". (Ac. 1ª CC 101-77.464 em Dc de 29.03.88).

PREJUÍZO FISCAL - Apurada matéria tributável em ação fiscal que reduz o prejuízo fiscal compensáveis, deve ser tributada a parcela compensada em exercícios posteriores.

Ação fiscal procedente."

No seu recurso (fls. 118/119) a empresa praticamente repetiu os argumentos da impugnação, reportando-se à legislação e regulamentação do Banco Central do Brasil, para concluir que houve indevida confusão entre contrato de compra e venda com arrendamento mercantil. Por fim reporta-se a decisão da Justiça Federal de Minas Gerais, 12ª Seção, pedindo improcedência da cobrança.

É o relatório.

Acórdão nº 103-09.652

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO - RELATOR-DESIGNADO "AD HOC"

Como relator designado "ad hoc", passo a formalizar o voto do presente acórdão, uma vez que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para seu conhecimento.

Apesar dos respeitáveis argumentos e precedente trazido pela recorrente, o fato é que até o presente a jurisprudência desse Conselho tem se mantido fiel à seguinte orientação, consoante bem registrado pela informação fiscal (fls. 106/110):

"Com efeito, no quadro demonstrativo nº 1, citado, estão alinhados os motivos pelos quais, nos dois contratos de leasing em causa, foi trasgredida (sic) a razão principal da existência do arrendamento mercantil, ou seja: evitar-se o grande desembolso de numerário na aquisição de ativo permanente, em benefício do capital de giro das empresas (fls. 62/63).

Ora, se nos primeiros doze meses a suplicante pagou 94,70% e 94,52% do valor dos contratos, isto significa dizer-se que houve o desembolso, nesse período (sic), de numerário suficiente para a aquisição, pura e simples, do bem arrendado.

E não se queira, como tentou fazê-lo a suplicante no item II da sua defesa (fls. 73), alegar que a brutal diminuição do valor das prestações nos últimos doze meses dos contratos se deveu à conversão do "plano cruzado".

O Contrato nº 185256-6, assinado em 21/8/85, já estabeleceu, adredemente, que o seu valor total de Cr\$ 109.494,00 seria pago em 24 prestações, assim desdobrado: prestações de Cr\$ 8.624.500 nos doze primeiros meses e de Cr\$ 500.000 nos doze restantes, com valor residual para compra, de Cr\$ 500.000 (fls. 43).

Já o Contrato nº 184194-7, assinado em 07/12/84, também prefixou o valor das prestações a pagar, ao estabelecer que o seu valor total (sic) de Cr\$ ... 120.191.280 seria liquidado em 24 meses, assim: Cr\$ 9.485.940 nos doze primeiros meses e Cr\$ 530.000 nos doze últimos, com valor residual para compra, de apenas Cr\$ 530.000 (fls. 50).



Acórdão nº 103-09.652

Não houve influência, portanto, do "plano cruzado", na desmesurada diferença ocorrida entre o valor das prestações, dos doze primeiros meses para os doze últimos, de cada contrato.

Adiante, a suplicante alega, em essência (item IV da defesa - fls. 74) que, se o maior pagamento de alugueis no primeiro ano do contrato reduziu o seu lucro tributável, o pagamento a menor no ano seguinte fez com que o seu lucro ficasse majorado, não ocorrendo antecipação de despesa.

Não se falou, entretanto, na peça básica, em antecipação de custos ou despesas. Glosamos o valor das prestações pagas porque, uma vez descaracterizado o contrato de leasing, todo o valor desembolsado pela empresa deveria ter sido escriturado a débito de conta do Ativo Imobilizado e nunca como conta de resultado negativo.

O artigo 11 da Resolução 980 do BACEN, transcrito pela suplicante a fls. 74, diz respeito unicamente, como se vê, à opção de compra manifestada antes do término da vigência do contrato de arrendamento mercantil.

Não afasta, entretanto, a citada resolução a hipótese de que também, em outras situações, o contrato de leasing possa ser considerado como uma compra e venda a prazo. Até porque no artigo 11 transcrito pela suplicante (fls. 74) não se utilizou o advérbio SOMENTE, de efeito restritivo, quando, então, o seu início poderia ter sido assim redigido:

"Art. 11 - A operação (somente) será considerada como de compra e venda..."

Entrementes, a Lei 6.099/74 determina no parágrafo 1º do seu artigo 11 o seguinte:

"§ 1º - A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições desta Lei será considerada operação de compra e venda a prestação".

O espírito da Lei 6.099/74, a filosofia do arrendamento mercantil foi basicamente permitir que as empresas não se descapitalizassem abruptamente, ao adquirirem bens do Ativo Permanente. Se, nos primeiros doze meses do contrato, o seu valor foi quase totalmente pago pela arrendatária, tem-se de concluir que os fins colimados pela Lei 6.099/74 não foram atingidos.

A

Acórdão nº 103-09.652

Esse entendimento, aliás, está sobejamente cristalizado em pacíficas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, dentre as quais extraímos as três ementas a seguir transcritas:

Acórdão 101-77.464 DO de 29/3/88  
Decisão unânime da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

"IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações do "leasing", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de contratos de "leasing" financeiros. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a títulos de arrendamento mercantil".

Acórdão 103-07.361 DO 08/4/88  
Decisão unânime da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

"IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - PRESTAÇÕES FLAGRANTEMENTE DESPROPORCIONAIS NOS ANOS DE ARRENDAMENTO. DESCARACTERIZAÇÃO. Inexiste realmente norma jurídica eficaz no sentido de determinar a uniformidade linear de todas as prestações do contrato de arrendamento mercantil, durante seu curso. Porém não se pode ir ao extremo de se admitir validamente que a desproporção chegue a uma relação de (nove) para 1 (hum) entre o total do valor pago em prestações nos 12 (doze) primeiros meses para o restante do prazo do contrato, pena de descaracterização do próprio contrato de arrendamento cujo tratamento tributário beneficiado pressupõe a necessidade e/ou conveniência de se lançar mãos ao mesmo como uma forma válida de não ter imobilizações desmesuradas e o consequente mingüamento de capital de giro da empresa. Ora, se paga ela mais de 90% (noventa por cento) do valor do contrato já no primeiro ano, fica descaracterizado o arrendamento, ainda que se possa emprestar certo exa-gero jurídico em se falar em simulação."

Acórdão 101-77.016 DO 11/3/87  
Decisão unânime da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

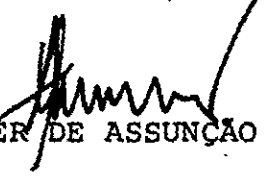
"IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL. DESCARACTERIZAÇÃO - VALOR RESIDUAL. OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA A PRESTAÇÃO. O-mero formalismo contratual, mediante o uso da

Acórdão nº 103-09.652

forma pela própria foram, é insuscetível de materializar o arrendamento mercantil que faça jus a benefícios fiscais. Descaracterizado pela insignificância da pequenez do valor residual de opção de compra, frente à enormidade das contraprestações pagas, o arrendamento mercantil é tido por operação de compra e venda a prestação (artigo 11 §§ 1º e 3º da Lei 6.099/74 ou artigo 235 § 3º do RIR/80."

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, na qualidade de relator designado "ad hoc", e na conformidade com o decidido na sessão de julgamento, o voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 12 de outubro de 1989

  
DICLEIR DE ASSUNÇÃO - RELATOR-DESIGNADO "AD HOC"