



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10640/000.905/90-18

SESSÃO DE 15 DE JUNHO DE 1993

ACÓRDÃO Nº 105-7504

RECURSO 99.749 - IRPJ - EXS: DE 1985 A 1987

RECORRENTE - ZAMBONI LTDA.

RECORRIDA - DRF EM JUÍZ DE FORA - MG

AEMC

ARRENDAMENTO MERCANTIL - CUSTOS OU DESPESAS -

Caracterizam-se como de compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no art. 235 e parágrafos do RIR/80, os contratos que, embora se revistam da forma de arrendamento mercantil, pactuem condições de pagamento que contrariem, em sua significância econômica, os prazos mínimos fixados nos Regulamentos anexos às Resoluções nº 351/75 e 980/84 do BACEN.

CORREÇÃO MONETÁRIA E DEPRECIAÇÃO - Cabível a correção monetária de bens pertencentes ao Ativo Permanente, como se ali estivessem registrados, bem como a correspondente depreciação.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - FIXAÇÃO DE VALOR RESIDUAL SIMBÓLICO - Não é descaracterizado pelo fato exclusivo de ter sido fixado valor residual simbólico na opção de compra.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José do Nascimento Dias, que apenas admitia a depreciação dos bens.

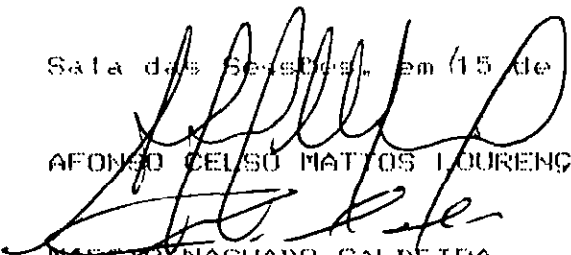


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

Sala das Sessões, em 15 de junho de 1993.

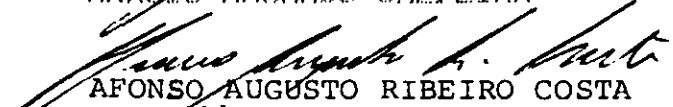

AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO

- VICE PRESIDENTE


MARCELO MACHADO CALDEIRA

- RELATOR

VISTO EM


AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE:

27 JAN 1994

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HISSAO ARIJA, JACKSON NEDEIROS DE FARIAS SCHNEIDER, CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE. Ausente justificadamente o Conselheiro GILBERTO CONGRO BASTOS.



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

RECURSO Nº: 99.249

ACÓRDÃO Nº: 105-2504

RECORRENTE: ZAMBONI LTDA.

RELATÓRIO

ZAMBONI LTDA.. qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão do Sr. Delegado na DRF em Juiz de Fora (MG), que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls. 143/7, através do qual foi exigido crédito tributário no valor equivalente a 194.417,06 BTNs fiscais, a título de imposto de renda pessoa jurídica e acréscimos legais.

A exigência diz respeito aos exercícios financeiros de 1985, 1986 (períodos-base de 1985 e primeiro semestre de 1986) e 1987, e decorreu de : lançamento indevido, como despesa, de importância pagas como arrendamento mercantil; não apropriação, por força da ativação daquelas importâncias, da parcela de correção monetária de balanço; omissão de receita caracterizada pela existência de saldo credor de caixa; o lançamento de despesas com comissões.

A autuada concordou, desde logo, com a pertinência da exigência relativa à omissão de receita (Cz\$ 930.924,00) tendo promovido o recolhimento do imposto, conforme DARF de fls. 298 (a autoridade singular não se manifestou quanto a adequação do recolhimento efetivado, conforme fls. 268). Além disso, na decisão de primeira instância, determinou-se a exclusão, da matéria tributável, da parcela referente às despesas com comissões (Cz\$ 930.924,00). Ambas as importâncias concernem ao período-base coincidente com o primeiro semestre de 1986.



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

Permanecem, pois, em litígio, na presente fase processual, apenas as duas irregularidades relacionadas aos contratos de arrendamento mercantil. A fiscalização os entendeu como descaracterizados, para efeitos fiscais (art. 235 do RIR/80). Tratar-se-ia, em realidade, de compra a prazo de bens do ativo permanente em razão de as condições de pagamento envolverem parcelas desproporcionais ao tempo do contrato, com grande concentração dos pagamentos nas primeiras prestações e/ou valor ínfimo.

No que tange à matéria em foco (arrendamento mercantil), a litigante alegou o seguinte na peça impugnatória, tempestivamente apresentada, após dilação de prazo (fls. 152/162):

a) que a fiscalização indevidamente considerou como despesas de arrendamento mercantil despesas efetuadas com aluguel de veículo;

b) que, à luz do Código Civil e das Lei nº 6.099/74 e 7.312/74, não há como confundir as definições de "compra e venda" e "arrendamento mercantil";

c) que o fato de o contrato de arrendamento mercantil prever não uniformidade no valor das prestações ou valor residual ínfimo não o descaracteriza, constituindo mera fórmula encontrada pelas arrendadoras para atrair clientes;

d) que não foram considerados os cálculos das depreciações dos bens ativos imobilizados bem como a correção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

monetária da depreciação acumulada (citou os Acórdãos nº 7.767/87, 7.419/86 e 7.459/86 do Primeiro Conselho de contribuintes):

Informação fiscal às fls. 344/6, onde o autuante concorda apenas com a retificação da parcela relativa a locação de um veículo.

A autoridade singular, em decisão de fls. 759/773, decidiu-se pela manutenção da exigência no que se refere aos dispêndios com arrendamento mercantil e correspondente exigência de correção monetária credora, retificada na conformidade com a proposição da fiscalização. A decisão porta a seguinte ementa sobre a matéria remanescente:

"ARRENDAMENTO MERCANTIL - Caracterizam-se como compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no artigo 235 e seus parágrafos, do Regulamento Imposto de Renda vigente (RIR/80), os contratos que, embora se revistam de forma de arrendamento mercantil, apresentem desuniformidade no valor das prestações, bem como aqueles que apresentam valor residual irrisório para fins de opção de compra.

CORREÇÃO MONETARIA DE BALANÇO

Dispêndios com imobilizações, contabilizados como despesas operacionais e glosados em Auto de Infração, sujeitam-se à correção monetária, cujo resultado deve ser computado na determinação do lucro real para ser tributado."

Inconformada, a contribuinte apresentou, em tempo hábil, o recurso de fls. 776/782. Indagou se, dos tópicos citados pela autoridade monocrática como definidores de arrendamento



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

mercantil - entrega, gozo, prazo e contraprestação e renda - alguns deles deixou de ser incluído contratos celebrados. Questiona, a partir da alusão que houve na decisão ao "Sistema toboqã" de arrendamento, se todos os seus contratos foram efetuados segundo tal método. Protesta, por fim, pela depreciação extracontábil dos bens ativados, segundo jurisprudência administrativa.

É o relatório.



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

VOTO

Conselheiro **MARCIO MACHADO CALDEIRA.** Relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A matéria que se pretende ver examinada mediante o presente recurso refere-se à descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil, na hipótese de concentração dos valores das contraprestações destas operações, nos primeiros meses do prazo contratual, como também pela fixação de valor residual ínfimo.

A peça de autuação, ao descaracterizar as operações realizadas pela recorrente como de arrendamento mercantil, além de glosar as despesas de arrendamento, exigiu a correção monetária dos valores que entendeu deveriam ser imobilizados, requerendo, por outro lado, o contribuinte, que fosse considerada a correspondente depreciação, se mantida a descaracterização dos contratos.

As operações de arrendamento mercantil, como realizadas pelo sujeito passivo, são do tipo financeiro, que entre outras características, devem ter prazo contratual mínimo de 2 ou 3 anos, dependendo da vida útil dos bens arrendados, cláusula obrigatória relativa à opção de compra e o recebimento pela arrendadora do valor integral do capital empatado, acrescido dos custos administrativos e financeiros e, evidentemente, do lucro da empresa de "leasing".

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n. 10640/000.905/90-18

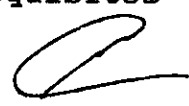
Acórdão n. 105-7.504

E importante observar que o valor residual garantido para opção de compra por parte do arrendatário nada tem a ver com o valor de mercado. Isto porque a empresa arrendadora já recuperou o valor investido no bem, durante o prazo contratual. A própria resolução n. 980/84 (BACEN) estabeleceu em seu art. 9o., alínea "f", que deve ser fixado preço para opção de compra ou critério utilizável na sua fixação, que pode ser inclusive o valor de mercado.

As operações de arrendamento mercantil que satisfazem os requisitos da Lei n. 6.099/74 têm suas contraprestações admitidas como despesas ou custos, por força do art. 11 desta Lei. Este dispositivo foi necessário uma vez que, em situações de arrendamento comum ou de locação, a lei veda o lançamento dos encargos das contraprestações como dedutíveis, quando incorporarem parte do pagamento de aquisição do bem (art. 231, inc. II, RIR/80).

Nessas considerações, o leasing financeiro constitui, em essência, uma operação de financiamento, num prazo mínimo de 2 ou 3 anos, para aquisição de bens de produção, permitindo a lei que as despesas com as correspondentes contraprestações sejam apropriadas como dedutíveis.

Como, normalmente estas operações são realizadas nos prazos mínimos, ou seja, 2 anos para bens com vida útil igual ou inferior a 5 anos e 3 anos para os demais, significa em outras palavras, que esta alternativa para aquisição de bens admite "depreciações" em prazo inferior a vida útil dos mesmos, atendidos os requisitos legais.





PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDAO Nº: 105-7504

As operações impugnadas pela fiscalização, conforme os contratos anexados aos autos, caracterizam-se por conterem concentração de pagamentos de até 90% nos 12 primeiros meses com valor residual de 1% e outras, somente por fixarem o valor residual mínimo.

A despeito da legislação não dispor sobre a distribuição das prestações ao longo do contrato de arrendamento mercantil, entendo que a concentração das mesmas no primeiro ano de vigência, desvirtua a essência do "leasing" que é a liberação de recursos para capital de giro.

Neste sentido assim manifestou-se o ilustre Conselheiro Dr. Dicler de Assunção, ao proferir o voto condutor do Acórdão nº 103-07.419, de 09.06.86:

"É Certo que o nosso ordenamento jurídico positivo não dispõe de regra fechada no sentido de que as contraprestações devidas pelo arrendamento de bens móveis - o chamado leasing devam ser retilineamente uniformes. É possível até extrair-se do ordenamento jurídico, em confronto com a realidade fática de cada caso situações intermediárias que justifiquem certa variação lógica, plausível, das referidas prestações ao longo do contrato, porém, em função das características dos bens arrendados ou mesmo de seu uso, em situações tais que haja uma acentuada perda ponderável de seu valor residual ao longo do contrato, justificando assim maior carga no valor do primeiro lote de prestações, para compensar esta defasagem, nas últimas. Todavia, tal raciocínio, de outro lado, não pode abrigar anomalias injustificáveis, tipo as ocorridas nos autos, em que o pagamento para as primeiras prestações do contrato, impreterivelmente, sempre se situou acima da faixa dos 70% (setenta pontos percentuais).



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACORDAO Nº: 105-7504

Pode não ter havido simulação, mas sem dúvida que semelhante desproporção indica no mínimo uma descaracterização do contrato de arrendamento mercantil em atitude pouco recomendável do uso da forma mesma, como instrumento de economia de tributo.

Sim, o contrato e tratamento jurídico-tributário emprestado às operações de arrendamento mercantil foram deferidos ao pressuposto de impossibilidade e/ou conveniência funcional-operacional da empresa em imobilizar grande ou parte ponderável de, seu capital de giro na aquisição de bens em detrimento de uma melhor aplicação desses recursos na própria empresa, preferencialmente na realização precípua de seu objeto social. Ora, quem paga mais de 70% (setenta por cento) das prestações já no primeiro ano do contrato, à toda prova, não precisaria socorrer-se do arrendamento assim configurado. Semelhante e desproporcional desembolso ademais indica que a operação foi encetada exclusivamente para auferir benefício fiscal da dedutibilidade de um razoável volume de despesas operacionais de um lado, e, de outro, para evitar os efeitos negativos da correção monetária credora que adviriam naturalmente se o uso dos bens arrendados fosse decorrente da aquisição da propriedade dos mesmos.

Não havia nem foi levantado nada além que pudesse justificar o comportamento do contribuinte em sentido diverso."

Desta forma, os contratos com concentração das contraprestações no primeiro ano de sua vigência, a despeito de revestirem a forma de arrecadamento mercantil, não satisfazem os requisitos para dedutibilidade dos correspondentes encargos, uma vez que o prazo restante, com prestações irrisórias apenas serviu para cumprir formalidades legais. Os contratos na realidade foram cumpridos ou satisfeitos no primeiro ano de sua duração.



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACÓRDÃO Nº: 105-7504

No que diz respeito ao valor ínfimo residual, não há a descaracterização da operação. Uma das características do leasing financeiro é a recuperação por parte da arrendadora do preço pago pelo bem, durante a vigência contratual. A lei diz que deve ser fixado o valor residual que pode ser inclusive o valor de mercado, mas não estabelece qual o critério a ser adotado.

Assim, tendo a arrendadora recuperado o preço do bem, resta-lhe fixar um valor simbólico para a opção de compra, pois o leasing financeiro nada mais é que um "financiamento" com características próprias.

Portanto, devem ser excluídas da tributação os encargos correspondentes aos contratos que somente fixaram o valor residual ínfimo, mantendo-se a glosa dos demais. Neste sentido é a jurisprudência deste Conselho consubstanciada nos Acórdãos nº 105-1.729, 103-8.311, 103-7.419 (concentração de pagamentos), sendo mais recente as decisões que entendem não descaracterizar as operações, a fixação de valor residual simbólico, como os Acórdãos nº 105-7.086, 105-7.117.

As operações descaracterizadas como de arrendamento mercantil são consideradas compra e venda a prestação e terão suas contraprestações imobilizadas, devendo sobre o correspondente valor incidir a correção monetária a que se sujeitam os bens do ativo permanente, como se ali estivessem registrados. Deve-se, no entanto, admitir a depreciação destes bens, calculada na forma da lei. A alegação da autoridade recorrida, de que depreciação é uma opção do contribuinte não pode prevalecer, uma vez que não compondo tais bens, o ativo permanente, não poderia ser o mesmo depreciado na época própria.



PROCESSO Nº: 10640/000.905/90-18

ACORDAO Nº: 105-7504

Se, extra-contabilmente corrigimos o valor dos bens para exigir tributo, é de aplicar-se a justiça para aceitar-se a depreciação pleiteada pela recorrente em sua defesa.

Pelo exposto, voto no sentido de excluir-se da tributação o valor das contraprestações e a correspondente correção monetária, dos contratos nº 7252/04/82-2 (fls. 32), 820642-2 (fls. 13), 19.270 (fls. 26), 384.0482-8 (fls. 11), 385.3778-4 (fls. 12) e 385.3860-8 (fls. 9), bem como admitir a depreciação, calculada na forma da lei, sobre os valores mantidos.

Brasília (DF), 15 de junho de 1993.


MARCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR