

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 25 de janeiro de 19 93ACORDÃO Nº .103-13.404

Recurso nº: 101.304 - IRPJ - EXS: de 1986 a 1990

Recorrente: MATADOURO FRIGORÍFICO ITAJUBÁ LTDA.

Recorrida: DRF EM GOIÂNIA (GO)

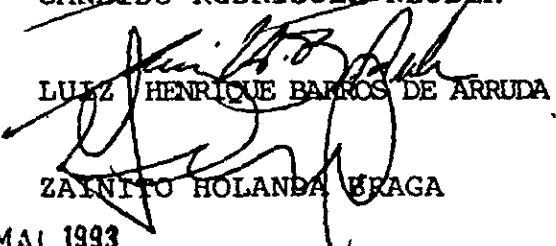
IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - São dedutíveis, na determinação do lucro real, as despesas correspondentes a contratos de arrendamento mercantil, celebrados na forma da Lei nº 6.099/74 e alterações posteriores. A pactuação de valor residual insignificante em comparação com o valor econômico do bem ao término do contrato e com o seu prazo de vida útil restante estimado não atribui ao contrato natureza jurídica de compra e venda a prestações, desde que observados os requisitos expressos na legislação de regência.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MATADOURO FRIGORÍFICO ITAJUBÁ LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 1993


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE
LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - RELATOR

VISTO EM

ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 13 MAI 1993

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, SÔNIA NACINOVIC, PAULO AFFONSECA DE BARROS FÁRIA JÚNIOR e JOSÉ DO EGYPTO VIEIRA SOARES (Suplente Convocado).





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10660/000.158/91-99

RECURSO Nº: 101.304

ACORDÃO Nº: 103-13.404

RECORRENTE: MATADOURO FRIGORÍFICO ITAJUBÁ LTDA.

R E L A T Ó R I O

MATADOURO FRIGORÍFICO ITAJUBÁ LTDA., sito à Av. Wagner Machado, Km 2, s/n, no Bairro do Açude, em Itajubá, MG, inscrita no C.G.C. sob o nº 17.863.143/0001-20, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Varginha - MG que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizada através do Auto de Infração de fls. 01 a 08, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A exigência fiscal consiste na glosa de despesas operacionais correspondentes a pagamentos efetuados a título de "Arrendamento Mercantil", tendo em vista a fixação de valores residuais ínfimos ou simbólicos para o exercício de opção de compra dos bens, cujos prazos de vida útil são significativamente superiores aos dos respectivos contratos (fls. 10 a 27), nos exercícios de 1986 a 1990.

O contribuinte apresentou sua impugnação às fls. 30 a 49, sustentando em resumo:

- que o leasing é importante instituto que alia à necessidade de capacitação tecnológica, a dificuldade de investimento, propiciando ao arrendatário as condições indispensáveis para satisfação das suas necessidades;

Acórdão nº 103-13.404

- que o conteúdo dessas obrigações e direitos recíprocos originados do contrato de arrendamento pode variar em função dos interesses dos contratantes, que são livres para regulá-los, em razão do princípio da liberdade;

- que o Departamento da Receita Federal vem querendo debilitar a utilização do "leasing" em nosso País, impondo certos procedimentos que não encontram nenhum respaldo em nossa legislação, o que é manifestadamente ilegal e inconstitucional, glosando as despesas de arrendamento e determinando sua tributação pelo imposto de renda;

- que o artigo 11 e seu parágrafo, da Lei nº 6.099/74, esclarecem que os aluguéis pagos serão considerados despesas operacionais e que a aquisição do bem em desacordo com as disposições da lei será considerada como compra e venda;

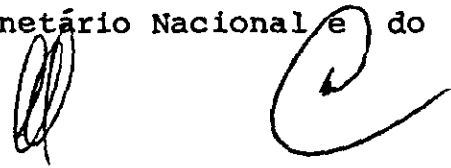
- que pode-se afirmar que somente se admite a descaracterização do arrendamento mercantil nos casos previstos em lei, e não em qualquer outro diploma legal de nível inferior, impondo-se a estrita observância hierárquica do Sistema Jurídico, que é o esteio fundamental do estado de Direito;

- que não compete ao fisco a tarefa de descaracterizar uma operação límpida, cristalina, legal sem autorização legislativa mediante simples ato administrativo;

- que a Receita Federal não pode livremente descaracterizar os negócios jurídicos que os particulares celebram, para lhes atribuir ônus tributários;

- que a administração fiscal não efetuou a dedução das cotas de depreciação do preço de aquisição do bem arrendado, calculadas de acordo com a vida útil do bem. Estas cotas são consideradas custos, conforme artigo 12, da Lei nº 6.099/74;

- que não há dispositivo legal ou qualquer disciplinamento administrativo emanado do Conselho Monetário Nacional e do



Acórdão nº 103-13.404

Banco Central do Brasil, que venha a limitar o valor das contraprestações a serem pagas pelo arrendatário, no caso das operações de "leasing";

- que além de não ter efetuado a depreciação, o Fisco deixou de considerar a transferência de dois veículos, conforme lançamentos feitos no dia 21.07.86, sob a rubrica "Receitas Diversas não Operacionais";

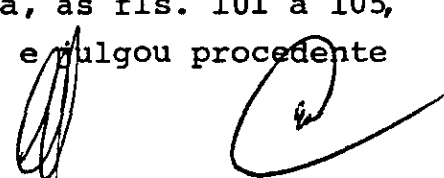
- que as duas operações de transferência de "leasing" dos contratos 15.990.1284.2 e 70.502.197.1, também resultam em redução da exigência fiscal.

Na informação fiscal, o autuante aduz que a matéria em questão encontra-se perfeitamente definida administrativamente, através das reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, a exemplo dos Acórdãos nºs 101-77.488/87, 103-8.248/88, 103-8.293/88, 103-8.421/88, 101-78.388/89 e 101-78.800/89.

A autoridade fiscalizadora discorda, também, quanto à dedução de cotas de depreciação, visto que o procedimento fiscal se limitou à glosa das despesas deduzidas na referida rubrica, ou seja, não se efetuou a correção monetária do balanço dos valores Ativo lançados como despesas, e sim considerou-se os respectivos bens como totalmente depreciados.

Segundo o entendimento do autuante, a impugnante dispõe de razão ao pretender a compensação dos valores correspondentes à transferência de dois veículos a terceiros, visto que a importância correspondente a tais operações foi registrada contabilmente em conta de "Receitas Diversas não Operacionais". O autuante faz a demonstração dos respectivos cálculos às fls. 99 e opina pela exclusão da parcela de Cz\$ 549.828,92 da base de cálculo do Imposto de Renda apurado no exercício de 1987 e pela manutenção do restante da exigência tributária.

Na decisão de primeira instância, às fls. 101 a 105, a autoridade julgadora acatou a proposta fiscal e julgou procedente



Acórdão nº 103-13.404

em parte o lançamento, descaracterizando o contrato de arrendamento mercantil, por considerá-lo negócio de compra e venda.

Quanto à dedução de cotas de depreciação, a autoridade singular teve o mesmo entendimento do autuante, isto é, aduziu que a solicitação do impugnante não deve prosperar pelos mesmos motivos apresentados na informação fiscal.

Já em relação à alegação de que houve a transferência de dois veículos no ano de 1986, reconhece razão à autuada, tendo em vista que as importâncias foram levadas para a conta de Receitas Diversas não Operacionais, devendo, assim, ser excluída da base tributável do exercício de 1987 a quantia de Cz\$ 549.828,92.

O contribuinte tomou conhecimento da decisão singular em 08.07.91, apresentando, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 115 a 134, reiterando as razões suscitadas na impugnação;

Citando Doutrina, Jurisprudência, a Constituição Federal e a Lei nº 6.099/74 e destacando as alegações:

- A Doutrina, a Jurisprudência e a própria Justiça são acordes em afirmar e reafirmar a legalidade dos contratos de leasing;

- A Lei nº 6.099/74, em sua ementa, dispõe sobre o tratamento tributário das operações de Arrendamento Mercantil e o artigo 1º declarou que o tratamento tributário dessas operações seria regido pelas disposições desta Lei;

- A mencionada Lei, em momento algum determinou que as prestações fossem uniformes, nem tampouco o fez a Resolução do Banco Central nº 980/84, editada em atenção ao Artigo 7º da Lei nº 6.099/74;

- Só seria permitida a descaracterização se o recorrente tivesse exercido a opção de compra antes do término da vigência do contrato de arrendamento;

Acórdão nº 103-13.404

- A economia fiscal, quando realizada pelo contribuinte é fundamentada em texto legal, não cabendo ao administrado sanar as elisões fiscais;

- Se a Lei permite elisão, somente outra Lei poderá corrigí-la, saná-la, completá-la e oferecer instrumento jurídicos à Administração.

Requer, ao final, o provimento integral deste recurso e conseqüentemente do processo.

É o relatório.



VOIO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

Resulta o lançamento da descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil anexados por cópia às fls. 10/26, nos quais a Fiscalização vislumbra a natureza jurídica de negócios de compra e venda de bens a prazo.

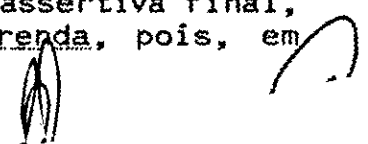
Em essência, a conclusão do Fisco ampara-se no fato de haverem sido pactuados valores residuais irrisórios em comparação ao prazo restante de vida útil estimada dos bens.

A matéria é por demais conhecida desta Câmara e, sobre o assunto, perfilho o entendimento manifestado pela ilustre Conselheira Sônia Nacinovic, no voto proferido no acórdão nº 103-12725, de 25/08/92, relativo a situação idêntica, cujo teor transcrevo:

"Cuida-se, portanto, de examinar a dedutibilidade dos lançamentos de despesas efetuados a título de contraprestações de contratos de arrendamento mercantil, considerados negócios de compra e venda a prestações pela Fiscalização e pela autoridade a quo. Fundamentam a exigência tributária, nos termos do aresto recorrido, as alegações de os contratos possuírem prazos de duração inferiores à expectativa de vida útil e pactuação de valores residuais ínfimos (1%), situações dadas como incursas, precipuamente, no artigo 235, § 1º do RIR/80, que transcrevo:

"§1º - A aquisição, pelo arrendatário, de bens arrendados em desacordo com as disposições da Lei nº 6099, de 12 de setembro de 1974, será considerada operação de compra e venda a prestação." Segundo a insigne prolatora do voto vencido "a legislação que rege o arrendamento mercantil e as normas complementares estabelecem a existência de um valor residual garantido" que "deverá ter significado econômico, do contrário todo o contrato de arrendamento mercantil se resolveria em compra-e-venda, sendo a opção-de-compra ou de venda a terceiros, ato meramente simbólicos".

Data venia, não posso concordar com a assertiva final, salvo como consideração de lege ferenda, pois, em



realidade, inexistente, no direito positivo aplicável à matéria, qualquer prescrição que lhe dê esteio.

Isso porque o contrato de arrendamento mercantil encontra-se regulado pela Lei n° 6099/74, modificada, em parte, pela Lei n° 7132/83, diplomas legais de natureza comercial, financeira e tributária, que assim delinearão as operações dessa espécie:

"Art. 1° -

Parágrafo único - Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.

.....
Art. 5° - Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

- a) prazo do contrato;
- b) valor de cada prestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;
- c) opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;
- d) preço para a opção de compra ou critério para a sua fixação, quando for estipulada esta cláusula."

No tocante à conferência de atribuições aos órgãos do Poder Executivo e competência em relação à matéria, disse mais aquela Lei:

"Art. 7° - Todas as operações de arrendamento mercantil subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, segundo normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, a elas se aplicando, no que couber, as disposições da Lei n° 4.595, de 31 de dezembro de 1964, e legislação posterior relativa ao Sistema Financeiro Nacional." (grifei)

Dando cumprimento àquele dispositivo, o Conselho Monetário Nacional preencheu a norma legal em branco acima transcrita pela Resolução n° 980/84, assim dispondo em seu inciso IV:

"IV - O Banco Central poderá adotar as medidas necessárias à execução desta Resolução, inclusive determinando normas específicas de auditoria e contabilidade aplicáveis às operações de que se trata."

Em adição, o Regulamento anexo àquele Resolução prescreveu, de maneira indiscutível:

"Art. 36 - O Banco Central do Brasil poderá fixar critérios de distribuição de contraprestações de arrendamento durante o prazo contratual, tendo em vista

o adequado atendimento dos prazos mínimos disciplinados no artigo 10 deste Regulamento.

.....
Art. 41 - As operações que se realizarem em desacordo com as disposições deste Regulamento poderão ser descaracterizadas como de arrendamento mercantil, em conformidade com as normas complementares que serão baixadas pelo Banco Central do Brasil." (grifei)

O artigo 10, retro mencionado, por seu turno, fixou:

"Art. 10 - Os contratos devem estabelecer os seguintes prazos mínimos de arrendamento:

- a) 2 (dois) anos, compreendidos entre a data da entrega dos bens à arrendatária, consubstanciada no termo de aceitação e recebimento dos bens, e a data de vencimento da última contraprestação, quando se tratar de arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a 5 (cinco) anos;
- b) 3 (três) anos, observada a definição do prazo constante da alínea anterior, para o arrendamento de outros bens."

Como se vê, em nenhum dos atos citados consta a alegada determinação limitadora da relação entre o valor residual garantido e o prazo espectável de vida útil restante do bem, sendo livres as partes para avençar a este respeito.

Ressalte-se, ainda, que a Resolução n^o 980/84 e seu regulamento, resultando de norma legal em branco, como demonstrado, revestem força de lei, tal como ocorre, v.g., com o Decreto n^o 70235/72, regulador do processo administrativo fiscal.

Dessa forma, fica claro que o Banco Central do Brasil é o órgão competente para baixar normas complementares definidoras de operações descaracterizadas como de arrendamento mercantil e, conquanto não se tenha conhecimento de ato escrito a respeito, nenhum dos Conselheiros presentes ignora que aquela autarquia, no exercício diário de suas funções de fiscalização e controle da atividade e dos negócios celebrados a esse título, considera regulares e plenamente de acordo com a lei de regência os contratos assim denominados, em que tenha sido acertado valor residual insignificante. Aliás, não somente o BACEN, como também a remansosa jurisprudência dos órgãos do Poder Judiciário e, sobretudo, a própria Receita Federal, como se infere do PN/CST n^o 18/87, que esclarece:

"5. Em se tratando de arrendamento mercantil, entretanto, a situação é patentemente diversa pois, como é notório, esta prática constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazos da aquisição de bens de produção. As operações da espécie são regidas por legislação específica, inclusive no plano tributário.

5.1. Os contratos têm como características básicas preverem a amortização da quase totalidade do preço do bem arrendado no decurso da operação que, usualmente, é celebrada pelo prazo mínimo admitido na legislação -

3 anos em se tratando de bens com vida útil igual ou superior a 5 anos, e 2 anos para os demais bens. Tais prazos, principalmente em relação a imóveis, são notoriamente inferiores ao tempo de vida útil dos bens.

5.2. omitido.

5.3. Finalmente, dentre outras características o contrato, por disposição compulsória da lei, deve prever, ao término do prazo da operação, que o arrendatário possa optar pela renovação do arrendamento, aquisição do bem ou devolução deste à arrendadora.

5.4. Na hipótese de o arrendatário vir a exercer a opção de compra, esta será realizada mediante pagamento de valor previamente estipulado, quando da celebração do contrato, e que permanece inalterado não obstante a eventual realização de benfeitorias no bem, pelo arrendatário; ademais, não apresenta qualquer vinculação, à época de seu exercício, quer com o valor de mercado do bem, quer com o valor intrínseco que ainda conserva, dado o decurso de apenas parte do seu prazo de vida útil.

5.5. O preço para o exercício da opção de compra, usualmente irrisório se confrontado com o valor de mercado do bem ou com o valor intrínseco deste, traduz, para a arrendadora, o valor residual garantido a que terá direito independentemente de o arrendatário vir a adquirir, ou devolver, o bem." (grifei)

Ora, se os prazos de duração de todos os contratos, embora inferiores aos períodos de vida útil esperados dos bens, situam-se nos limites mínimos admitidos pela legislação própria, e se inexistente proibição, na mesma legislação, para estipulação de valor residual irrisório, sendo essa circunstância notoriamente aceita, até mesmo pela administração tributária, como usual nesse tipo de negócio, conclui-se que o ato praticado pela autoridade reclamada contraria frontalmente o princípio constitucional da legalidade, não podendo ser prestigiado."

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 25 de janeiro de 1993.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator.

