



*Junta
cópia
ac. CSRF/01-01.106*

MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 06 de novembro de 1991ACORDÃO Nº 101-82.279

Recurso nº: 99.383 - IRPJ - EXS: 1984 a 1986

Recorrente: ATREVIDA EMPRESA DE TRANSPORTES LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU - RJ

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", mais a desmensurada concentração dos pagamentos nos primeiros meses dos contratos, além de os prazos contratuais serem muito inferior à expectativa do tempo de vida útil dos bens, 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 arrendamento mercantil. Rejeitada a preliminar - Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATREVIDA EMPRESA DE TRANSPORTES LTDA.,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa, que provia o recurso.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 1991

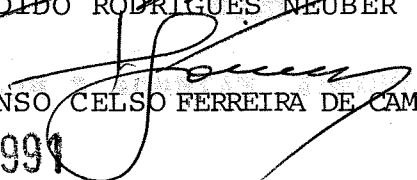

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

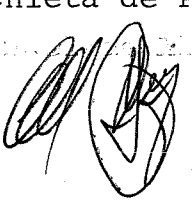
V.V.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- RELATOR

VISTO EM  AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA
- SESSÃO DE: 07 NOV 1991 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Francisco de Assis Miranda, Cristóvão Anchieta de Paiva, Raul Pimentel e José Eduardo Rangel de Alckmin.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10735/001.104/89-14

RECURSO Nº: 99.383

ACORDÃO Nº: 101-82.

RECORRENTE: ATREVIDA EMPRESA DE TRANSPORTES LTDA.

R E L A T Ó R I O

ATREVIDA EMPRESA DE TRANSPORTES LTDA., CGC nº 30.947.006/0001-31, contribuinte com sede em Duque de Caxias-RJ, conforme descrito no auto de infração, fls. 05/09, apropriou como despesas operacionais valores de contraprestações de arrendamento mercantil, glosadas pela fiscalização sob o fundamento de que, na realidade, trata-se de compra-e-venda de bens a prazo, visto que os contratos de "Leasing" fixaram previamente valor residual insignificante ou simbólico, de 1% (um por cento) do valor do bem, quando o mesmo se encontrava dentro do prazo de vida útil e, em alguns contratos, houve a distribuição irregular das prestações, com valores muito elevados nos primeiros meses e irrelevantes na maior parte da vigência do contrato, indicando ter havido simulação de "Leasing", com o pagamento das parcelas de aquisição do bem lançadas a débito de custos financeiros e deixou de oferecer à tributação as respectivas correções monetárias dos bens, do que resultou indevida redução do lucro líquido nos respectivos exercícios.

Além da glosa dos custos/despesas com "Leasing" tributou-se a correção monetária dos bens, nos exercícios de 1984, 1985 e 1986, considerados os efeitos no patrimônio líquido da correção monetária tributada no exercício anterior.

Enquadramento legal nos artigos 235 e §§; 289; 347 a 349; 361; 387, I, 445, 676, III; 726; e 728, II, do RIR/80, c/c

ACÓRDÃO Nº 101-82.279

artigos 2º e 16 do D.L. nº 1967/82; Resolução 980/84 do Banco Central do Brasil e Portaria MF nº 564, de 03.11.78.

Ciência da autuação em 10.07.89, conforme "AR" de fls. 131.

A exigência foi impugnada, fls. 135/141, mais os documentos de fls. 142/203, em 16.08.89, dentro do prazo legal, prorrogado segundo despacho de fls. 134, e através de procurador, habilitado pelo instrumento de fls. 132.

Argumentou, em síntese, que se transcreve:

"I) Quanto a preliminar de nulidade.

1 - que o relato do autuante, por sua contradição, deve ser de todo refutado, pois, afinal, tais contratos são ou não de arrendamento mercantil?

2 - que são dúbias as afirmações do agente do Fisco, primeiramente quando afirma tratar-se de contratos de "Leasing" ao relatar que o "contribuinte realizou diversas aquisições de bens através de contratos ditos de arrendamento mercantil", depois, se contradizendo ao considerar, a seu juízo, que dadas as cláusulas e preços, os contratos não seriam de arrendamento mercantil, descaracterizando-os;

3 - que, todavia, todos os contratos acostados ao Auto de Infração se ajustam ao que estabelece o art. 5º da Lei nº 6.099/74 como condição sem a qual o contrato de arrendamento mercantil não poderá subsistir, ou seja:

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

4 - que, ainda, a mencionada Lei nº 6.099/74 que conceitua, disciplina e dispõe sobre o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, subordina as operações, realizadas de acordo com a vontade das partes (arrendadora e arrendatária), ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, logo, é incompetente a Secretaria da Receita Federal por seus auditores fiscais para descaracterizar qualquer contrato da espécie, quando presentes os pressupostos estabelecidos em Lei;



ACÓRDÃO Nº 101-82.279

5 - que, diante do exposto, evidencia-se, segundo a autuada, a nulidade a que alude o item I, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72;

6 - que, face ao vício formal que o conduz, pleiteia a anulação do Auto de Infração, por ser resultante de ato ilegítimo, praticado por autoridade sem competência para fazê-lo;

II - Quanto ao mérito.

7 - que o tributo lançado tem como fato gerador os valores contabilizados como custo/despesa, sob a rubrica 'Arrendamento Mercantil, que no entendimento do autuante são consideradas como operação de compra-e-venda de bens a prazo, com fundamento nos artigos 235, §§ 1º e 2º, 289 e 387, do RIR/80;

8 - que os dispositivos legais mencionados no Auto de Infração são, justamente, os que o desamparam, deixando-os ao desabrigo da Lei;

9 - que é importante citar os principais dispositivos legais do Regulamento do Imposto de Renda reguladores da matéria, ou seja, Lei 6.099/74, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.132, de 20.10.83, artigos 1º § único, 7º, 11 - § 1º e 14;

10 - que os contratos de arrendamento mercantil, à vista do enquadramento legal referido, se inserem dentro dos princípios que os normatizam, não violando a legislação de regência;

11 - que o lançamento transcede e ultrapassa os limites da Lei, uma vez que a própria Lei e as regulações baixadas pelo Banco Central do Brasil jamais estipularam que as contraprestações não pudessem ser decrescentes;

12 - que também não há preceito legal a dispor ou impor preços ou percentuais para a opção de compra do bem arrendado, ao final do prazo contratado, até porque não há interesse das arrendadoras, como instituições de crédito, ao término do contrato, conservar a propriedade de máquinas e equipamentos pesados;

13 - que os contratos de arrendamento celebrados com as sociedades anônimas Iochpe S/A, Safra Leasing S/A, BMG - Leasing S/A não podem ser transformados em contratos de compra-e-venda, em razão das contraprestações estabelecidas e cumpridas, independente de valores variáveis, crescentes ou decrescentes, não se confundindo com o previsto no art. 1.122 do Código Civil a título de contrato de compra-e-venda;

14 - que, sem dúvidas, são contratos de arrendamento mercantil, traduzindo-se em custos as prestações pagas pela arrendatária e em receitas operacionais para a arrendadora, salientando a autuada, que o lançamento tem o

intuito de bitributar, eis que o imposto já foi pago pela arrendadora, e agora o Fisco promove a cobrança do mesmo tributo da arrendatária;

15 - que o pleito da contribuinte está amparado em diversos julgados da Justiça, como por exemplo, a sentença proferida em ação anulatória proposta pela empresa "Arco Engenharia e Comércio Ltda.", conforme publicação da Gazeta Mercantil, de 24.01.89 (fls. 142);

16 - que, à vista do exposto, e ante a improcedência e manifesta nulidade do lançamento, requer o cancelamento do crédito tributário exigido."

Informação fiscal, fls. 205/209, opinando pela manutenção da exigência tributária.

Decisão de primeiro grau, fls. 211/221, julgando o lançamento parcialmente procedente, sob a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - Exercícios de 1984, 1985 e 1986. Períodos-base de 1983, 1984 e 1985. Exigência decorrente da descaracterização das operações de "leasing", através da glosa dos valores lançados como custo/despesa, consideradas como operações de compra e venda a prazo.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE."

O decisório singular eximiu da tributação as parcelas referentes à correção monetária, com base no entendimento expresso nos Acórdãos nºs 105-3.079/89 e 105-3.193/89.

Ciência da decisão em 21.01.91, segundo "AR" de fls. 223.

Irresignada, a contribuinte, em 06.02.91, interpôs o apelo de fls. 224/227, e anexos de fls. 228/231.

Arguiu preliminar de nulidade reportando-se às razões da impugnação, enfatizando que o auto de infração não foi lavrado no local da verificação da falta; que prestou todas as informações exigidas, não compreendendo como este tópico pode embasar a decisão; e que a Secretaria da Receita Federal, por seus Auditores Fiscais é incompetente para fiscalizar operações de "leasing", a-

ACÓRDÃO Nº 101-82.279

tribuição legal do Banco Central.

No mérito, também reportou-se às razões da impugnação, para ao final requerer seja modificada a decisão de primeira instância, extinguindo-se o crédito tributário exigido.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo.

Preliminar de nulidade.

O artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72, dispõe que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O artigo 60 do mesmo diploma legal estabelece que "as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão saneadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

A contribuinte não comprovou a ocorrência de nenhuma destas hipótese, visto que os motivos alegados de nulidade do procedimento fiscal não se enquadram em nenhum dos pressupostos legais acima referido.

O que mereceu maior destaque pela recorrente é quanto ao aspecto da Secretaria da Receita Federal, ter ou não competência para fiscalizar operações de "leasing", através de seus Auditores-Fiscais.

Na realidade, entendo que não existe e nunca existiu conflito de competência entre o Banco Central e o Departamento da Receita Federal em relação à fiscalização de operações de arrendamento mercantil, pelo fato do Banco Central ter competência para fiscalizar tais operações no que concerne à observância das normas financeiras próprias dos contratos de arrendamento mercantil, ao passo que a verificação do atendimento à legislação fiscal é atribuição específica do Departamento da Receita Federal.



ACÓRDÃO Nº 101-82.279

A Lei nº 6.099/74 e suas normas complementares não retirou a competência das autoridades tributárias para verificarse determinados dispêndios atendem ou não os requisitos de dedutibilidade previstos na legislação fiscal pertinente, na verdade, não faz qualquer menção a respeito.

O Regulamento do Imposto de Renda, no seu Título II Capítulo I - Fiscalização do Imposto, artigos 641 e 642 atribui a competência legal para fiscalização do imposto de renda aos Fiscais de Tributos Federais, atualmente Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional.

Por estas razões rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

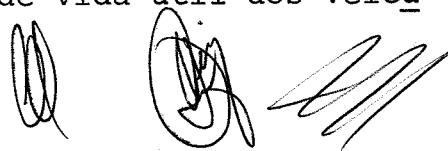
Mérito.

Remanesce o litígio apenas quanto à glosa das contraprestações de arrendamento mercantil.

A fiscalização glosou as despesas com arrendamento mercantil, sob o fundamento de que o descumprimento das normas que regem os contratos de arrendamento mercantil, implica em considerar tais operações como de compra-e-venda a prestação, sendo os dispêndios deduzidos pela adquirente, como despesas operacionais, adicionadas ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, com base no disposto no art. 235 e §§ do RIR/80.

A glosa foi motivada em razão da concentração do valor das prestações nos primeiros meses do contrato, para alguns casos, e fixação de valor residual ínfimo face à expectativa do tempo de vida útil dos bens.

A jurisprudência administrativa a respeito flui no sentido de que a fixação de valor residual irrisório em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante e das prestações do "leasing", além dos prazos contratuais serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos veícu



ACÓRDÃO Nº 101-82,279

los 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, embora revestido formalmente de contrato de "leasing", sendo indedutíveis como custos ou despesas operacionais' as prestações pagas.

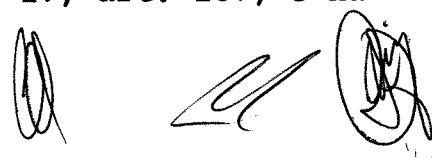
Este é o entendimento que predomina neste Conselho após inúmeros exames de matéria pelas suas diversas Câmaras.

A questão foi apreciada também pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº CSRF/01-01.106, de 27.11.90, cujo voto, da lavra do então Conselheiro e Presidente desta Casa, Dr. Urgel Pereira Lopes, leio em plenário para integral conhecimento dos membros da Câmara, e solicito vênica para incorporá-lo ao presente, mediante sua juntada, por cópia, pela Secretaria da Câmara, em virtude da profundidade e brilhantismo com que a matéria foi apreciada.

Refletindo mais sobre a questão ocorre-me também que a desconsideração do contrato de "leasing" é tão-somente no que diz respeito à sua repercussão fiscal em razão dos aspectos que contrariam a legislação do imposto de renda, como a amortização integral do valor do veículo em prazo reduzido em contraste com o seu tempo de vida útil, não significando essa desconsideração, em hipótese alguma, interferência do Fisco no acordado entre as partes.

Ademais, a legislação que disciplina o arrendamento mercantil integra um sistema jurídico-tributário, no contexto do qual deve ser interpretada.

Assim, as empresas tributadas com base no lucro real sujeitam-se à observância das disposições das leis comerciais e fiscais, entre outras disposições, o da observância do regime de competência na apuração do resultado do exercício, que engloba os princípios contábeis da realização da receita e do confronto das receitas com as despesas incorridas necessárias à sua percepção, dentro do período contábil, princípios estes consagrados na legislação comercial, Lei nº 6.404/76, § 1º, art. 187, e na



ACÓRDÃO Nº 101-82,279

legislação fiscal, Decreto-lei nº 1.598/77, para a determinação do lucro líquido do exercício, a partir do qual determina-se o lucro real, base de cálculo do imposto de renda da recorrente.

Além do fato tratar-se, na realidade, de compra de veículos a prazo, os quais deveriam ser imobilizados, o procedimento adotado pela contribuinte, ao computá-los como despesas, implicou em ofensa ao princípio contábil da contraposição das receitas e despesas, majorando indevidamente as despesas dos exercícios sociais em que lançadas, do que resultou menor lucro líquido e, conseqüentemente, menor lucro tributável nos correspondentes exercícios financeiros.

Por contribuir à compreensão desta matéria, julgo oportuno transcrever excerto do artigo "Essência versus Forma na Contabilidade", publicada no Boletim IOB nº 25/90, seção Temática Contábil, págs. 201/202, no qual o autor, após introdução versando sobre a necessidade de a contabilidade estar atenta à representação dos fatos econômicos, preocupando-se mais com sua substância, essência e verdadeira natureza do que com a forma jurídica de que se reveste, no caso de conflito entre ambas, tomou exemplo, entre outros, o arrendamento mercantil, in verbis:

"Os bens recebidos em arrendamento no Brasil simplesmente não são ativados. Tratamo-los como se fossem tomados à base de aluguel. Mas nossos arrendamentos, na sua grande maioria, feitos à base de valor residual muitíssimo abaixo do valor de mercado, abrangendo um período que é uma grande parcela da vida útil econômica do bem e com todas as responsabilidades pela manutenção assumidas pelo arrendatário, caracterizam, na verdade, uma compra de fato.

Esses contratos de arrendamento feitos no Brasil são efetivas aquisições financiadas; juridicamente, entretanto, tais operações são consideradas como "empréstimos" ((para uma análise mais completa desse assunto veja-se "Contabilização do 'Leasing' (Arrendamento Mercantil) na Arrendatária", no Bol. IOB nº 26/88, deste Caderno).

Temos aí um típico caso em que estamos dando uma prioridade à forma jurídica, deixando de retratar a realidade econômica. No Brasil ainda estamos fazendo a contabilização do arrendamento mercantil como se fosse um aluguel, quando a substância, a essência e a real natureza dessa operação evidenciam tratar-se de uma compra financiada.



Já vários países vêm obrigando à capitalização desses contratos de arrendamento (Canadá, Reino Unido, Estados Unidos, etc.), e o IASC (Comitê Internacional de Princípios Contábeis) está recomendando essa forma enquanto em outros isso é opcional (Austrália, África do Sul, etc.). Assim, apesar do disfarce jurídico sob a nomenclatura de arrendamento mercantil, esses países têm dado prioridade à essência econômica desse tipo de contrato, já que há um conflito entre a realidade da operação e a forma jurídica sob a qual se reveste. E com isso vêm esses países obrigando a arrendatária a imobilizar os bens recebidos em arrendamento, registrando o passivo que, no fundo, significa seu financiamento. E as prestações são contabilizadas com sua subdivisão: parte representando amortização da dívida e parte a apropriação dos encargos financeiros (juros). E ainda existe a depreciação sobre o bem ativado.

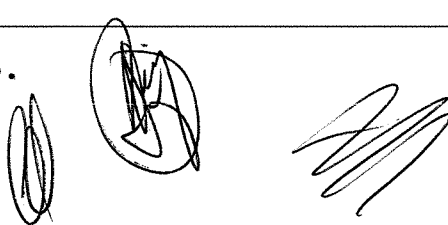
Com esse tratamento contábil acaba-se então por se dar uma grande ênfase à realidade, ao fato de que esse contrato acoberta uma efetiva operação de compra e venda com financiamento integral da instituição financeira intermediária.

Vemos aí como deve de fato proceder a Contabilidade. Se existe um conflito entre a forma jurídica e a essência do fato, deve-se tratar, nas demonstrações contábeis, o fato do ponto de vista de sua substância econômica. Essas demonstrações devem evidenciar o melhor possível a realidade das coisas, a posição patrimonial, sua mutação e sua evolução e composição. E se existem formalidades jurídicas que mascaram a realidade é obrigação da Contabilidade mostrar a realidade dos fatos." (os destaques não são do original)."

Este entendimento confirma a tese fiscal, tal como posta nos autos, de que sob a roupagem formal de contrato de arrendamento mercantil, na realidade, procurou-se acobertar uma compra e venda de bens a prestação, sujeitos à imobilização e, portanto, insusceptíveis de afetar o resultado do exercício via cômputo como despesas operacionais, ficando, desse modo, ratificada a procedência do lançamento tributário.

A recorrente alegou a ocorrência de bitributação em virtude das contraprestações do arrendamento mercantil representarem receitas da arrendadora.

Não ocorre bitributação.



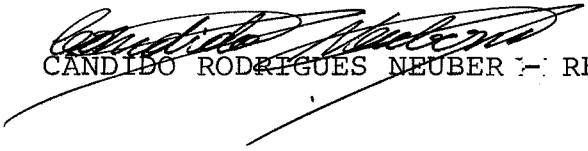
ACÓRDÃO Nº 101-82,279

As pessoas jurídicas são tributadas pelo imposto de renda de modo independente, incidindo o tributo sobre a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, no caso, consubstanciado no lucro real. Não se tributa as receitas da arrendadora, mas o resultado do confronto receitas/despesas, ajustada aos preceitos da legislação fiscal.

Por derradeiro, observa-se que a decisão singular foi bastante favorável à recorrente na medida em que excluiu da tributação as parcelas de correção monetária de bens que deveriam ser imobilizados, entendimento do qual esta Câmara não compartilha.

Pelas razões expostas, voto pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, pela negativa de provimento ao recurso.

Brasília (DF), de novembro de 1991


CANDIDO RODRIGUES NEUBER - RELATOR