



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Sessão de 17 de março de 19 93

ACORDÃO Nº 1:02-27.953

Recurso nº: **100.075 - IRPJ - EXS: DE 1985 e 1986**

Recorrente: **COMERCIAL SOMMA S/A**

Recorrida: **DRF NO RIO DE JANEIRO(RJ)**

IRPJ - CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING) - A fixação prévia de um valor insignificante ou simbólico, para o exercício de opção de compra do bem cujo prazo de vida útil é superior ao do contrato de arrendamento mercantil, torna irrefutável tratar-se, o negócio, de uma operação de compra e venda a prazo.

IRPJ - CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS - Os serviços prestados por terceiros devem ser comprovados, além da documentação hábil com discriminação dos serviços, com outras provas subsidiárias, provando sua efetiva prestação, pagamento do preço e sua necessidade frente aos objetivos sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL SOMMA S/A.

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

Sala de Sessões, 17, de março de 1993

IRINEU SIMIANER

- Presidente

KAZUKI SHIOBARA

- Relator

UILDE MARA ZANICOTTI OLIVEIRA - Procuradora da Fazenda Nacional

**VISTO EM
SESSÃO DE: 19 MAR 1993**

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Con-
selleiros: Waldevan Alves de Oliveira, Francisco de Paula Correa
Carneiro Giffoni, Ursula Hansen e Carlos Roberto Monteiro Berta-
zi. Ausentes os conselleiros Julio Cesar Gomes da Silva e Maria
Clelia de Andrade Figueiredo.

IRPJ - CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEA 2101) - A fixação prévia de um valor insignificante ou simbólico para o exercício da opção de compra do bem cujo prazo de vida útil é superior ao do contrato de arrendamento mercantil, torna irrelevante, para fins de tratamento, o negócio de uma operação de compra e venda a prazo.

IRPJ - CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS - Os serviços prestados por terceiros devem ser comprovados. Além da documentação hábil com relação à prestação dos serviços, com outras provas subsidiárias, provando sua efetiva prestação, pagamento do preço e sua necessidade frente aos objetivos contábeis.

Recursos interpostos por COMITIAL SOMMA S/A.
ACORDAM os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, a dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 17 de março de 1993

Presidente

IRIJUN GILBERTO

Relator



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

RECURSO Nº: 100.075

ACORDÃO Nº: 102-27.953

RECORRENTE: COMERCIAL SOMMA S/A

R E L A T O R I O

A empresa COMERCIAL SOMMA S/A inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 28.973.154/0001-89, inconformada com a decisão de 1ª instância proferida pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro(RJ), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O Auto de Infração de fl. 02 e seus anexos indica a infração dos artigos 157, parágrafo 1º, 174, parágrafo 1º, 177, 181, 192, 235, parágrafos 1º e 3º, todos do RIR/80 combinado com a Lei nº 6.099/74 e apura as seguintes parcelas consideradas tributáveis:

	EX: 1986	EX: 1987
OMISSÃO DE RECEITAS		
Suprimento de numerário	180.000.000	408.120,00
DESPESAS INDEVIDAS		
- Volkswagen Leasing	30.995.923	136.103,87
- Franlease	15.045.424	65.116,75
- Serviço não comprovado ...	-	166.350,00
T O T A L	226.041.347	775.690,62

Após a obtenção do prazo adicional de 15 (quinze) dias para apresentação de sua defesa, a autuada impugna a exigência, às fls. 63/66, conformando-se com a tributação das parcelas relativas a omissão de receita nas importâncias de Cr\$ 180.000.000 e Cz\$ 408.120,00, nos exercícios de 1986 e 1987 (inexiste prova de recolhimento da parcela não litigiosa nos autos) e insurgindo-se contra a tributação das parcelas referentes a glosa de despesas de arrendamento mercantil (leasing) e prestação de despesas de "slides" e "vídeos", com os seguintes argumentos:

a) que todas as condições exigidas pela Lei nº 6.099/74 e artigo 235 do RIR/80 foram atendidas pela contribuinte;

b) que os contratos assinados pela impugnante previam um pagamento dividido em 24 prestações iguais, mensais, adotando-se as mesmas normas de uso geral para todos os contratos idênticos, firmados pelas arrendadoras com terceiros, o que exclui qualquer hipótese de favorecimento;

c) que, se o valor fosse considerado como produto de uma compra e venda e, por consequência, se o ativo fosse majorado no preço de aquisição, seria necessário computar a depreciação como uma despesa dedutível e deduzir o valor correspondente à variação monetária das prestações, que também afetaria, negativamente o resultado;

d) quanto à outra glosa, referente à despesas com "slides" e "vídeos", os serviços foram realizados por empresas existentes e materializados por notas fiscais que preenchem todas as características exigidas, não havendo disposição legal condicionando a dedutibilidade de despesas à apresentação da declaração de rendimentos da prestadora dos serviços, pois a suplicante não tem qualquer controle sobre elas.



PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

O autor do feito, às fls. 71/72, informa que:

a) despesas com arrendamento mercantil (leasing) tem sucedâneo no Acórdão nº CSRF/01-0876/89, proferido no Recurso nº 105-0.088 pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;

b) o espírito da Lei nº 6.099/74 e das Resoluções do Banco Central do Brasil sobre a matéria são no sentido de que o prazo de arrendamento não seja inferior ao prazo de depreciação do bem, nem o seu custo superior ao custo de aquisição do bem;

c) o prazo legal de depreciação de veículos é de 5(cinco) anos, à razão de 20% (vinte por cento) ao ano e que ao se contratar o arrendamento por 36 meses, com valor de aquisição residual ínfimo de 1% (um por cento), na essência, trata-se de um negócio de compra e venda e não de "leasing", que de arrendamento mercantil só existe a roupagem jurídica, com vistas a aquisição de bens com desfalque do imposto de renda devido;

d) a empresa não logrou comprovar a efetividade dos serviços com "slides" e "videos", propondo, portanto, a manutenção integral da exigência.

Decidindo o feito, a autoridade julgadora de 1ª instância julgou procedente a ação fiscal, conforme decisão nº 1.715/91, de fl. 78, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

A fixação de valor residual do bem objeto da operação de arrendamento mercantil em valor simbólico, precisamente 1% do custo original, quando o respectivo contrato fixa prazo de duração reconhecidamente inferior à vida útil do bem transacionado, transforma dito contrato em instrumento de compra e venda a prazo, devendo as prestações pagas e deduzidas do lucro, serem oferecidos à tributação. Indedutíveis as despesas com prestação de serviços se não comprovada a efetiva prestação dos serviços.
Ação fiscal procedente."

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

Cientificada da decisão singular em 19.03.91 e com ela não se conformando, a contribuinte, por intermédio de seu procurador (procuração de fl. 93), com guarda do prazo legal, interpôs recurso voluntário de fls. 87/92, reiterando os argumentos expendidos em sua impugnação, pleiteando o acolhimento do recurso e a improcedência do Auto de Infração.

É o relatório.

Acórdão nº 102-27.953

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso preenche os requisitos legais.

O litígio submetido à apreciação deste Colegiado refere-se apenas a glosa de custos ou despesas operacionais vez que as parcelas relativas a omissão de receita caracterizada por suprimimento de numerário, embora inexista no processo o DARF correspondente ao pagamento do tributo, não foi objeto de impugnação e, portanto, não foi estabelecido o litígio.

ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING)

A controvérsia suscitada neste tópico diz respeito ao contrato de arrendamento mercantil, com prazo de 36 (trinta e seis) meses para computador e 24 (vinte e quatro) meses para veículos, tipo furgão, com valor residual, em ambos os casos, ínfimo de apenas 1% (um por cento) do valor do bem financiado.

Quanto ao financiamento com prazo de 24 (vinte e quatro) meses previsto no contrato, para os bens com vida útil de até 5 (cinco) anos está em conformidade com o disposto no artigo 10, da Resolução BSB nº 0980/84.

Entretanto, o contrato não obedece os requisitos relacionados com o valor residual quando estipula este valor em 1% (um por cento) do bem financiado e portanto, descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil e passa a ser um simples contrato de compra à prazo.

De fato, a Resolução nº 351/75 do Banco Central do Brasil, em seu artigo 8º, alínea "f" estabelecia o valor residual garantido, ao dispor que:

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

"f) concessão à arrendatária de opção de compra do bem arrendado, devendo ser estabelecido o preço para o seu exercício ou critério utilizável na sua fixação, admitindo-se:

1. a garantia do valor residual;
2. o reajuste do preço acordado ou do valor residual garantido;"

Posteriormente, a Resolução nº 980/84 do Banco Central do Brasil revogou a Resolução nº 351/75 e veio a estabelecer que:

"f) concessão à arrendatária de opção de compra do bem arrendado, devendo ser estabelecido o preço para seu exercício ou critério utilizável na sua fixação, que pode inclusive ser o de valor de mercado;

g) as despesas e os encargos adicionais que ficarem por conta da arrendatária ou da entidade arrendadora, admitindo-se:

I - a obrigação da arrendatária de pagar, no final do prazo de arrendamento, um valor residual garantido, sempre que optar pelo não exercício da opção de compra;

II - o reajuste do preço estabelecido para opção de compra ou do valor residual garantido, aplicando-se o disposto na alínea "c" anterior;"

Por outro lado, a Portaria nº 564/78, do Ministro da Fazenda, ao dispor sobre o contrato de arrendamento mercantil, definiu os termos CUSTO DE AQUISIÇÃO, TAXA MENSAL DE DEPRECIÇÃO, VALOR A RECUPERAR, VALOR RESIDUAL ATRIBUIDO, RECEBIMENTO DO ARRENDAMENTO, RECEITA DE ARRENDAMENTO e VALOR RESIDUAL GARANTIDO, que para melhor entendimento da matéria transcreve abaixo os conceitos de:

"TAXA MENSAL DE DEPRECIÇÃO - 10/84 do inverso do número de anos de vida útil do bem arrendado, fixado pela Secretaria da Receita Federal."

"VALOR A RECUPERAR - o custo de aquisição multiplicado por fator, de magnitude não superior à unidade, obtido pela multiplicação da TAXA MENSAL DE DEPRECIÇÃO pelo número de meses de arrendamento."

"VALOR RESIDUAL ATRIBUIDO - a diferença entre o CUSTO DE AQUISIÇÃO e o VALOR A RECUPERAR."

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102- 27.953

"VALOR RESIDUAL GARANTIDO - preço contratualmente estipulado para exercício da opção de compra, ou valor contratualmente garantido pela arrendatária como mínimo que será recebido pela arrendadora na venda a terceiros do bem arrendado, na hipótese de não ser exercida a opção de compra."

Verifica-se que para a obtenção do valor residual atribuído e, por consequência, o valor residual garantido, o contrato de arrendamento mercantil deve, necessariamente, levar em conta a TAXA MENSAL DE DEPRECIACÃO que é calculado em função da vida útil do bem arrendado que, no caso vertente, veículos e computadores, é de 5 (cinco) anos (IN/SRF nº 72/84 e 04/85).

Assim, um bem com vida útil de 5 (cinco) anos poderia ser objeto de contrato de arrendamento mercantil pelo prazo de 2 (dois) anos desde que o valor residual tenha sido calculado na forma estipulado na Portaria MF nº 564/78 e ao final deste contrato, a empresa arrendatária providenciar o pagamento do valor residual, corretamente calculado, ou renovação do contrato de arrendamento mercantil do valor residual, como previsto no inciso II, da letra "g" do artigo 9º da Resolução nº 980/84 do Banco Central do Brasil.

Registre-se que o contrato de arrendamento mercantil anexado ao processo, às fls. 12/13, prevê no item 13.3 (fl. 13-verso) a cláusula de renovação do contrato do valor residual garantido. O erro foi cometido no preenchimento do quadro V - OUTRAS ESTIPULAÇÕES, onde prescreve o valor residual de 1 % (hum por cento).

Além disso, as normas vigentes estipulam, em contrapartida, o pagamento pelo arrendador para a arrendatária que não exercer a opção de compra ao final do contrato, o valor residual garantido, após a venda a terceiros, do bem objeto de arrendamento.

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

Da análise sistemática das normas reguladoras do arrendamento mercantil, conclue-se que a razão tende para o fisco. No caso em tela, houve um desvirtuamento do contrato de arrendamento mercantil para contrato de compra e venda a prazo.

Quanto às alegações relativas a depreciação e dedutibilidade de variação monetária das prestações, é de se esclarecer que a autuação trata de glosa de despesas operacionais e esta infração está perfeitamente caracterizada e perfeita.

Para se aceitar a dedutibilidade de despesas de depreciação e de variação monetária das prestações, é necessário, de início, a contabilização e/ou apropriação do valor de aquisição do bem no Ativo Imobilizado, na data de sua aquisição e proceder a correção monetária deste Ativo e em seguida a sua depreciação, ou seja, somente a reconstituição da escrituração contábil possibilita a apuração correta e, no caso vertente e similares, resultaria em prejuízo para o contribuinte. Além disso, não é tarefa do fisco e nem da autoridade julgadora, a reconstituição da escrituração do contribuinte, especialmente, quando este comete infração à legislação tributária.

A jurisprudência administrativa é vasta e pacífica neste sentido, consoante os Acórdãos abaixo exemplificados:

"IRPJ - VALOR RESIDUAL INFIMO E PRAZO INFERIOR A VIDA UTIL - A fixação de valor residual infimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante e das prestações de *leasing*, além de os prazos do contrato serem muito inferiores 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 do contrato de *leasing* financeiro. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil (Ac. CSRF/01-844 a 847/88, CSRF/01-887/89, CSRF/01-935/89 E CSRF/01-987/89)"

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

"IRPJ - DEDUÇÃO DE DEPRECIÇÃO NO CUSTO DO PROCEDIMENTO FISCAL - O direito à dedução das depreciações pressupõe o exercício de uma faculdade, pelo contribuinte, em momento e pela forma corretos, não cabendo o seu reconhecimento no curso do procedimento fiscal, para assim deduzir a exigência regularmente formalizada quanto a correção monetária a menor do ativo permanente (Ac. 103-05.712/83)."

"IRPJ - NECESSIDADE DE CONTABILIZAÇÃO - O aproveitamento da depreciação pressupõe procedimentos contábeis próprios e oportunos, inadmitindo-se sua contraposição, no procedimento fiscal, para diminuir a exigência tributária respectiva (Ac.103-05.705/83)."

SERVIÇOS DE TERCEIROS

Relativamente a glosa de despesas relacionadas com os serviços de "slides e vídeos", a recorrente não leva a melhor sorte.

De fato as Notas Fiscais, cujas cópias foram anexadas às fls. 34/39 registram simplesmente "serviços de slides e videos n/ mês" e "nosso serviço c/ promoção neste mês", sem discriminação do tipo de serviço e, além disso, quando intimado pelo fisco, a recorrente não logrou comprovar a efetiva prestação do serviço; "slides" ou "vídeos", se confeccionados ou filmados, deixam prova material e quaisquer outras promoções, por rádio, televisão ou jornal, existem provas do pagamento da veiculação na mídia.

A jurisprudência administrativa sobre o tema é consistente no sentido de que não basta apenas a Nota Fiscal. Há necessidade de outras provas subsidiárias ou acessórias que comprovem a efetiva prestação de serviços, conforme Acórdãos abaixo transcritos:

"IRPJ - PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - A falta, em documentário fiscal, de discriminação dos serviços prestados, não acompanhada

PROCESSO Nº 10768.039391/89-11

Acórdão nº 102-27.953

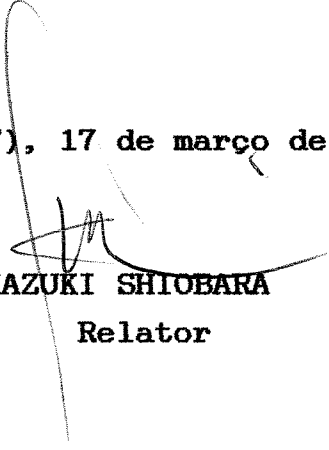
da prova de sua efetiva prestação, torna-o imprestável à justificativa da dedução desses serviços como despesa ou custo (Ac. 102-24.763/90)."

"IRPJ - PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Indutíveis as despesas com prestação de serviços (tais como serviços de assessoria de imprensa) se não comprovada a efetiva prestação dos serviços (Ac.103-06.707/85)."

Em nenhum momento, a autuada/recorrente logrou comprovar a efetiva prestação dos serviços de confecção de "slides" e resultado de filmagem em "videos" e nem da realização de promoção e, portanto, a decisão recorrida está consoante com a legislação tributária vigente e com a jurisprudência administrativa predominante, motivo porque nada há para ser reformado.

De todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília(DF), 17 de março de 1993



KAZUKI SHIOBARA

Relator