



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Sessão de 13 outubro de 1992

ACORDÃO Nº 103-12.925

Recurso nº: 101-749 - IRPJ - Ex. de 1986

Recorrente: CENTRAL DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

Recorrida : D.R.F. em Ribeirão Preto - SP.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL

O contrato dito de arrendamento mercantil, mas que estabelece valor residual ínfimo, descaracteriza a operação de "leasing", para os efeitos fiscais, configurando compra e venda a prestação.

IRPJ - COMISSÕES

São indedutíveis as importâncias pagas a título de comissões de vendas, quando não forem identificadas as operações que deram causa à concessão do benefício, nem tenha ficado demonstrado haver o beneficiado interferido na obtenção do rendimento operacional, sendo insuficiente, para fins de comprovação a simples menção a cheques ditos como utilizados para o pagamento das questionadas comissões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRAL DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

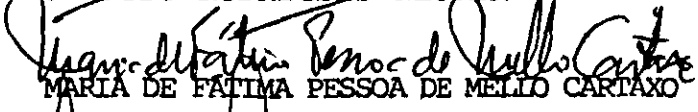
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 1.010.000 (padrão monetário à época). Vencidos os Conselheiros Victor Luís de Salles Freire e Sonia Nacinovi, que proviam mais a importância de Cr\$ 79.686.000. Deixou de votar o Conselheiro José Geraldo Rosa (Suplente convocado) por não ter assistido a leitura do relatório.

Sala das Sessões-DF., em 13 de outubro de 1992

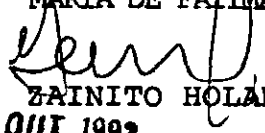
v.v.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO

- RELATORA


VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA
SESSÃO DE: 16 OUT 1992

- PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

Participou ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro:
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausentes por motivo justifica-
do, os Conselheiros LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

RECURSO Nº: 101.749

ACORDÃO Nº: 103-12.925

RECORRENTE: CENTRAL DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

CENTRAL DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA, inscrita no CGC. sob o nº 52.285.921/0001-41, com domicílio fiscal à R. Uruguai, nº 2415, Bairro Parque Industrial do Tanquinho, Ribeirão Preto, São Paulo-SP., não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto-SP, recorre a este Conselho, na pretensão de reforma da mencionada decisão.

O Auto de Infração, de fls.81 a 84, foi lavrado em virtude de terem sido detectadas as seguintes irregularidades:

- 1 - despesas contabilizadas a título de comissões, cuja efetividade das prestações de serviços e dos pagamentos não foi comprovada, no exercício de 1987;
- 2 - desvirtuamento de contratos de "leasing", tornando indedutíveis os valores das contraprestações pagas a esse título.

Impugnando o procedimento fiscal, tempestivamente, a autuada contesta o lançamento, alegando em resumo:

- 1 - A defesa questionou o enquadramento legal adotado, referente à glosa de despesas com comissões, tentando justificar que as despesas são necessárias e válidas. Alega, também, que as notas fiscais exprimem em detalhes a sua causa, bem como identificam, perfeitamente, o beneficiário-desti



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83
Acórdão nº 103-12.925

natário, além do que, são todas empresas de prestação de serviços com atividades afins com a do impugnante, constituindo cada uma delas prova bastante para o que se destina, mesmo porque é impossível a produção de outras provas após o enorme lapso de tempo transcorrido. Quanto à falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, argumentou que os mesmos eram diluídos ao longo do mês, em pequenas parcelas, sendo impossível encontrar cheques no valor total de cada nota. Cita como respaldo o Acórdão nº 1.7/194/75;

- 2 - Quanto às despesas de "leasing" não concorda que o alegado "prazo inferior à vida útil" e o "pequeno valor estipulado no exercício para opção de compra", tenham a força de tornar inidutíveis as prestações, pois situações acessórias não podem invalidar o principal. Sendo assim, quando muito, um pequeno acidente de percurso, mas jamais suficiente para desvirtuar as características próprias em que se funda o fato, visto que conserva, em seu bojo, elementos essenciais do arrendamento mercantil.

Cumprindo o preceito consubstanciado no artigo 19, do Decreto nº 70.235/72, o autuante reafirma as infrações apontadas e pronuncia-se (fls.92/94) pela manutenção do crédito tributário.

A autoridade julgadora, às fls.95/98, decide pela manutenção integral do lançamento de ofício, expondo os seguintes fundamentos.

A argumentação da impugnante não pode prosperar porque está destituída de amparo legal.

No tocante à glosa de despesas sobre comissões, a autuada ficou restrita a meras alegações, sem apresentar, contudo, provas da efetividade das prestações de serviços.

Ao contrário do que afirmou na peça impugnatória, as notas fiscais não exprimem, em detalhes, a causa, referindo-



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Acórdão nº 103-12.925

-se apenas a "Comissão s/ vendas", não esclarecendo sobre quais vendas. Isto não foi respondido, nem tampouco provado.

Quanto ao prazo para guarda dos documentos, este não havia expirado quando da ação fiscal. Assim, não há que se falar em "enorme lapso de tempo", muito menos em "produção de provas". Estas existem em razão dos fatos ocorridos ou não e de vem ser apresentadas à fiscalização quando solicitadas.

Relativamente à falta de comprovação dos pagamentos em razão de os mesmos terem sido efetuados em forma de adiantamentos, ao longo do mês, a legislação do imposto de renda não obriga a empresa a proceder aos seus pagamentos de uma só vez. Exige, sim, que seja comprovada a sua efetividade, o que não ocorreu no caso em questão.

No que tange ao arrendamento mercantil, constata-se que o valor estipulado para o exercício da opção de compra está muito aquém do permitido, quando considerados os fatores preponderantes para a sua determinação, quais sejam, prazo de duração do contrato, combinando com a vida útil do bem arrendado.

Assim, a fixação do valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens, além de o prazo do contrato ser muito inferior à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtuam a essência do contrato de "leasing" e os princípios em que assenta, convertendo-o, na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de contrato de arrendamento mercantil.

Portanto, considerando a legislação pertinente e seguindo-se rigorosamente as disposições contidas na Portaria nº 564/78, reputam-se como indedutíveis os valores correspondentes às prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

Cientificada em 16.09.91 da decisão monocrática, a impugnante apresenta recurso às fls.103 a 106, tempestivamente, onde reitera as razões de defesa da peça impugnatória e, acrescenta mais alguns argumentos:

A alegação do fisco de que não existem comprovantes de pagamentos que evidenciem a realização dessas despesas, não pode e nem deve prosperar, em face dos documentos apresentados



e a explicação perfeitamente lógica, plausível e verificável, da forma como eram realizados os pagamentos, visto que o próprio saldo de caixa comprova sua realização parcelada e diluída ao longo do mês em forma de adiantamento.

O contrato de arrendamento mercantil celebrado com a Cia. Leasing Itaú, deve ser considerado em sua essência e forma e em respeito à intenção das partes que o celebraram, como rezam as condições essenciais deste ato reguladas pelo Código Civil e, não em função de seu valor e duração, como querem os Srs. Fiscais.

Assim, entende a recorrente que, como uma empresa idônea e cumpridora de seus deveres fiscais, que simplesmente negocia com seus produtos e clientes obedecendo às regras de mercado, está sendo vítima de um excesso de zelo profissional por parte dos Srs. Auditores Fiscais, porém injusto, no que tange a legalidade e veracidade dos fatos levantados.

Ao final, transcreve jurisprudência emitida pelo Conselho de Contribuintes, o Acórdão nº 10-77.783, DOU de 26.07.88.

É o relatório.



V O T O

Conselheira MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, relatora.

O recurso é tempestivo, pelo que deve ser conhecido.

O núcleo do litígio se prende à discussão da dedutibilidade de despesas contabilizadas a título de comissões e de arrendamento mercantil, no exercício de 1986, ano-base de 1985.

No tocante ao arrendamento mercantil, deve o lançamento ser mantido, em razão dos seguintes aspectos:

- 1 - A jurisprudência pacífica do 1º Conselho de Contribuintes, tem entendido ocorrer a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil, devendo o mesmo ser considerado como compra e venda a prestação, para os efeitos fiscais, nos casos de valor residual irrisório, contratualmente estipulado, para o exercício da opção de compra. Nesse sentido são os Acórdãos 1º CC.de nºs 101-77986/88, 101-78.004/88, 103-8.204/88 103-8.217/88, 105-2052/80, 101-78397/89;
- 2 - Na hipótese dos autos, ambos os contratos, fls. 33 a 36 e 47 a 49 fixaram o valor residual equivalente a 1% do Termo de Fechamento do Contrato;
- 3 - Convém lembrar que o "leasing" é um contrato de natureza complexa, para alguns autores considerado como uma coligação negocial, no qual se encontram presentes quatro negócios jurídicos distintos: a locação, o financiamento, a opção-de-compra e a compra-e-venda. Referidos negócios têm momentos e condições definidos de se evidenciarem, podendo ser, entre si, concomitantes ou excludentes;
- 4 - No "leasing" o usuário não adquire, inicialmente, a propriedade, tornando-se simples locatário, com a opção para a eventual compra do bem, no término do prazo contratual. Dessa forma, no iní

[Assinatura]



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Acórdão nº 103-12.925

cio o "leasing" se caracteriza como uma locação, vinculada a uma operação de crédito e, posteriormente, uma opção para renovação do contrato ou aquisição do bem pelo seu valor residual;

- 5 - Conforme se observa, a existência de um valor residual, cujo pagamento ao término do contrato evidencia o exercício da opção de compra por parte da arrendatária é condição essencial à caracterização do arrendamento mercantil;
- 6 - Nos termos da Lei nº 6.099/74, valor residual garantido é o preço contratualmente estipulado para o exercício da opção de compra, devendo constar do contrato de arrendamento mercantil as condições para o exercício da opção de compra por parte da arrendatária, após cumprido o prazo do arrendamento (Resolução BACEN nº 980/84, letra "e");
- 7 - Assim sendo, destituir o valor residual de significado econômico-financeiro significa, esvaziar o exercício da mencionada opção, retirando do arrendamento mercantil um dos seus elementos essenciais. Sendo irrisório ou insignificante o valor residual, isso implica a resolução automática em compra-e-venda do contrato de "leasing" celebrado nessas condições, ou mesmo, a sua descaracterização, pois a operação a que deu roupagem jurídica, desde o seu nascedouro, já se externara como compra-e-venda, ficando a locação como negócio secundário ou até irrelevante, quando deveria ser o primeiro a se aperfeiçoar;
- 8 - Por outro lado, devem ser levados em consideração os prazos de vigência dos questionados contratos (25 meses), em face da expectativa de vida útil dos bens locados, cinco anos e do valor residual estabelecido: 1% ;
- 9 - Como bem destacou a decisão recorrida, "o valor residual estipulado para o exercício da opção de



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Acórdão nº 103-12.925

compra configura-se como insignificante, quando considerados os fatores preponderantes para sua determinação, quais sejam: prazo de duração do contrato e preço de aquisição do bem, combinados com a vida útil do bem arrendado";

- 10 - E, ainda, "a fixação de valor residual irrisório, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens, além de o prazo do contrato ser muito inferior à expectativa de vida útil dos bens, desvirtuam a essência do contrato de "leasing" e os 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 arrendamento mercantil".

Assim sendo, com base no artigo 11 §§ 1º, 2º e 3º da Lei 6.099/74, são indedutíveis os valores pagos a título de contraprestações de arrendamento mercantil, cujo negócio jurídico foi considerado como compra-e-venda a prestação, por não possuir os elementos essenciais à caracterização do contrato de "leasing", nos termos da legislação de regência.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso, quanto à matéria tributada sob esse título.

Relativamente às comissões, algumas considerações merecem ser feitas:

- 1 - A jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes tem entendido que, em se tratando de comissões, para que sejam as mesmas dedutíveis, necessário se faz a identificação da operação que lhes deu causa, de forma a evidenciar que o beneficiário interferiu na obtenção do rendimento operacional. Nesse sentido são os Acórdãos do 1º C.C. de nºs 101-72812/81 e 101-72727/81;
- 2 - Por outro lado, o Acórdão 1º CC. de nº 103-9723/89 entende que a menção aos cheques por que se processaram os pagamentos não é suficiente para comprovar as despesas com comissões sobre vendas;



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Acórdão nº 103-12.925

- 3 - Entende, ainda, o Acórdão 1º CC.nº 103-5.385/83 que não basta comprovar que a despesa foi assumida e que houve o desembolso, sendo indispensável que correspondeu à contrapartida de algo recebido, e que torna o pagamento devido;
- 4 - O art.157 § 1º do RIR/80 determina que a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, o que não ocorreu na hipótese dos autos, onde os lançamentos das comissões se fizeram de forma globalizada, havendo o contribuinte esclarecido que os pagamentos se deram de forma parcelada, sem, no entanto, demonstrá-los em sua escrita contábil;
- 5 - Os documentos de fls.61 a 73 não identificam as operações que deram origem às questionadas comissões, o que seria muito simples de fazê-lo, em se tratando de vendas;
- 6 - Quanto aos cheques relacionados às fls.75 a 79, cumpre esclarecer que a empresa não logrou demonstrar a vinculação dos mesmos com as comissões pagas, quer através dos lançamentos em sua escrita contábil, quer através de outro elemento hábil de prova, restringindo a simples alegações. Cotejando tal relação com os documentos anexos a título de comprovação, conclui-se que os valores que a recorrente logrou justificar foram devidamente excluídos pela autoridade fiscal, à exceção da importância de Cr\$ 1.000.000,00, cujos documentos se encontram às fls.66, que, no meu entender, comprovam a parcela de igual valor, relacionada às fls.76, como alusiva ao cheque 293315 do Banco Itaú. Deve-se, ainda, retificar o valor atribuído à Maral Química-Com.Rep. Prod.Químicos Ltda. de Cr\$ 233.560.000 para Cr\$ 233.550.000, por ter havido erro de soma das parcelas relacionadas às fls.60, consubstanciadas nos documentos de fls.60 a 64.



PROCESSO Nº 10.840.000948/91-83

Acórdão nº 103-12.925

Assim sendo, devem ser excluídas da tributação as quantias de Cr\$ 1.000.000,00 e de Cr\$ 10.000,00, retrocidades.

Por todo o exposto e tudo o mais constante do processo, conheço do recurso, por tempestivo, e no mérito dou-lhe provimento parcial para excluir da tributação a quantia de Cr\$ 1.010.000,00.

É o meu voto.

Brasília(DF), 12 de outubro de 1992

Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo
MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO -relatora.