

MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVE.....

Sessão de 12 setembro de 1988

ACÓRDÃO Nº 101-77.960

Recurso nº 91.598 - IRPJ - Exercícios de 1983 e 1984
Recorrente BANCO MAISONNAVE DE INVESTIMENTO S/A
Recorrida SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL NA 10a. RF

IRPJ - Arrendamento Mercantil. Não descaracteriza a operação de arrendamento a cessão de direitos e obrigações do contrato. Legítima a dedução das contraprestações, como custo ou despesa operacional, por parte do arrendatário-cessionário.

RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - O valor dos direitos de participação societária em sociedade em quotas de responsabilidade limitada deve ser classificada no ativo permanente, desde a sua participação. Não prospera o argumento de que a intenção era de realizar a participação, se o contribuinte não comprovar haver adotado medidas efetivas nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO MAISONNAVE DE INVESTIMENTO S/A:

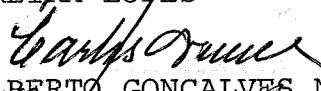
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 25.788,22, Cz\$ 126.575,11 e Cz\$ 392.805,08, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, respectivamente. No exercício de 1985 os valores excluídos serão confrontados com prejuízos compensáveis, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ary Toribio (Relator) e José Eduardo Rangel de Alckmin, que davam provimento integral. Designado Relator para o Acórdão o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Sala das Sessões (DF), em 12 de setembro de 1988.

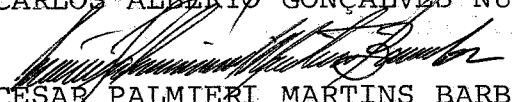
v.v.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR DESIGNADO

VISTO EM


CESAR PALMIERI MARTINS BARBOSA - PROCURADOR DA

SESSÃO DE:

15 DEZ 1988

FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES
FEITOSA e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080-018.950/85-54

RECURSO Nº: 91.598

ACÓRDÃO Nº: 101-77.960

RECORRENTE: BANCO MAISONNAVE DE INVESTIMENTOS S.A.

R E L A T Ó R I O

Em decorrência de ação fiscal direta foi lavrado o auto de infração de fls. 39/40, consignando as seguintes irregularidades dando margem à exigência de imposto de renda nos Exercícios de 1983 e 1984, e redução do prejuízo apresentado na declaração para o Exercício de 1985:

a) glosa de parcelas de leasing imobiliário, descaracterizado como tal e reclassificado no ativo permanente - Cr\$..... 18.248.557,70 no Exercício de 1983, Cr\$ 57.061.480,34 no Exercício de 1984 e Cr\$ 180.859.598,83 no Exercício de 1985;

b) omissão de receitas de correção monetária do balanço sobre as parcelas de leasing imobiliário glosadas e reclassificadas como ativo permanente - Cr\$ 7.539.667,00 no Exercício de 1983, Cr\$ 69.513.630,00 no Exercício de 1984 e Cr\$ 211.945.491,00 no Exercício de 1985;

c) omissão de receitas por insuficiência de correção monetária do balanço sobre investimento relevante - Cr\$ 377.913.597,00 no Exercício de 1983, Cr\$ 280.503.327,00 no Exercício de 1984 e Cr\$ 211.945.491,00 no Exercício de 1985.

Consigna o auto a descaracterização do arrendamento mercantil por ser a empresa cessionária de um contrato de arrendamen-

7.

to, através de Contrato de Cessão e Transferência de Arrendamento Mercantil, juntado às fls. 33/34. Considerando que a figura da cessão e transferência de arrendamento mercantil contraria as normas da Lei nº 6.099/74, as prestações não poderiam ser deduzidas como despesas, mas sim ativadas como Ativo Permanente na forma do art. 235, § 1º, do RIR, inclusive sujeitas à correção monetária do art. 347, Inciso I.

O investimento relevante, corrigido insuficientemente, refere-se à aquisição de quotas de capital social, no ano-base de 1982, consistindo em participação majoritária no capital de sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Na forma do Parecer Normativo nº 108/78, o investimento deve ser classificado como ativo permanente desde sua aquisição, para efeito de cálculo da correção monetária do balanço, enquanto que o contribuinte calculou a correção apenas a partir do ano-base de 1983.

Impugnado o lançamento, manifestou-se o autuante às fls. 144/145 pela manutenção do feito. Decisão de primeira instância consta às fls. 146/151, dando provimento parcial à impugnação para excluir a exigência decorrente da descaracterização de arrendamento mercantil, considerando que a Resolução nº 980/84, do Banco Central do Brasil, prevê a possibilidade da arrendatária transferir a terceiros seus direitos e obrigações decorrentes do contrato e ocorreu a transmissão integral da obrigação contratual a uma pessoa jurídica que possuía as mesmas condições da cedente.

Manteve a exigência sobre omissão de correção monetária de investimento relevante, já que se presume ativo permanente, desde a aquisição, por se tratar de participação em sociedade por quotas, na forma do item 7.1.2 do Parecer Normativo CST nº 108/78.

Do julgamento do recurso de ofício resultou restabelecida a exigência excluída pelo Delegado da DRF em Porto Alegre-RS, com a seguinte ementa da decisão:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA, A cessão dos direitos e obrigações de contrato de arrendamento mer

17.

Acórdão nº 101-77,960

cantil, antes da vigência da Resolução BCB nº 980/84, descaracteriza a operação de "leasing", acarretando a indedutibilidade, como despesa operacional, das prestações pagas pelo arrendatário cessionário e a conseqüente ativação desses valores com a correspondente correção monetária de balanço. Recurso de ofício provido".

A Lei nº 6.099/74, que disciplina a matéria, ~~constitui-~~ se quanto à cessão de contrato de arrendamento mercantil, hipótese somente prevista pela Resolução BCB nº 980/84. A anterior Resolução BCB nº 351/75 previu unicamente a cessão, por parte de empresas arrendadoras, dos seus direitos creditórios, não se confundindo com a transferência do contrato em si. A Resolução BCB nº 980/84 não pode alcançar situações pretéritas - regidas por legislação diferente que não admitia a situação - posto que implicaram em falta de tributo (art. 106, II, "b", do CTN).

Considera também inaplicável o Parecer CST/SIPR nº 3.075, de 30.11.81, invocado pela impugnante, tendo em vista que o referido tratamento fiscal alcança exclusivamente a consulente ali epigrafada. Além disso, o entendimento expendido no Parecer CST/SIPR nº 1.931, de 06.08.81, respondendo consulta formulada pela ABEL - Associação Brasileira de Empresas de Leasing, decidiu que descaracteriza o contrato como sendo de arrendamento mercantil, para efeitos do tratamento tributário privilegiado previsto na Lei nº 6.099/74, a transferência ou a cessão de contrato de arrendamento onde a arrendatária original é substituída por terceiros. O Parecer CST/SIPR nº 1.519, de 28.06.83, editado em atendimento a consulta do Banco Central do Brasil, reafirma o entendimento do Parecer CST/SIPR nº 1.931/81, que deve prevalecer para todas as empresas, associadas ou não àquela entidade, que operam com leasing no Brasil.

Os recursos de ambas as decisões constam às fls. 156/167 e 185/195, basicamente defendendo os termos de sua impugnação.

Contesta o auto de infração e decisão de manter a

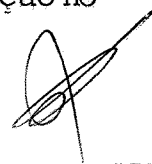
7.



Acórdão nº 101-77.960

exigência acerca da glosa de prestações do leasing imobiliário, protestando pela legalidade do procedimento, uma vez que assumiu todos os direitos e obrigações decorrentes do "Contrato de Arrendamento Imobiliário" firmado em 26,02,81 (fls. 15), por força e através de contrato de "Cessão e Transferência de Contrato de Arrendamento Imobiliário" (fls. 33/34). Não considera ter por isso infringido, como quer a fiscalização e a decisão recorrida, a norma prevista no Parágrafo Único do Art. 1º da Lei nº 6.099/74, acarretando a descaracterização da operação como de arrendamento mercantil. Não houve a simples cessão de uso, gozo ou fruição do bem arrendado (vedado pela lei), mas cessão de direitos e obrigações emergentes de um contrato de arrendamento, não previsto pela lei e expressamente previsto no Regulamento anexo à Resolução BCB nº 980/84. A lei exige que a utilização do bem arrendado e os ônus das contraprestações recaiam em uma mesma pessoa. Veda que o ônus do contrato seja suportado pelo arrendatário e a utilização do bem seja exercida por terceiro. Na hipótese do processo, o arrendatário original (cedente) é integralmente substituído pelo novo arrendatário (cessionário) o qual se subroga em todos os direitos e obrigações de titularidade do arrendatário primitivo. A utilização do bem arrendado e os ônus das contraprestações recaem na mesma e única pessoa, o arrendatário cessionário. A cessão e transferência de contratos não foi prevista na Lei nº 6.099/74, mas isto não autoriza concluir que as operações sejam vedadas. Muito pelo contrário, passaram a ser paulatinamente previstas e reguladas pelo Conselho Monetário Nacional, no uso da competência inscrita no Art. 23, letra "a", daquela lei, precisamente porque viáveis, do ponto de vista legal, e necessárias, para melhor desenvolvimento e aperfeiçoamento do incipiente mercado de "leasing". Tais operações nunca foram vedadas pela lei, porque, se o fossem, o Conselho Monetário Nacional não poderia jamais admiti-las; estaria contrariando o texto da lei. O citado artigo dá competência ao Conselho Monetário Nacional para "baixar normas que visem estabelecer mecanismos reguladores das atividades previstas nesta Lei, inclusive excluir modalidades de operações do tratamento nela previsto". Jamais houve exclusão ou veto às operações de cessão de contratos. Prevista na Resolução BCB nº 980/84, tem plena aplicação no

M.



caso da recorrente, em face do disposto no art. 106, II, do CTN.

Considera equivocada a decisão recorrida quando sustenta que a Resolução nº 980/84, do Banco Central do Brasil, se ria inaplicável à operação de cessão sob exame, por ter esta implicado em falta de pagamento de tributo. Não havia, antes da vigência da Resolução, nenhuma lei (e sequer qualquer ato normativo) vedando a cessão de contratos de arrendamento mercantil e muito menos cominando qualquer penalidade por sua prática. Conclui, portanto, que as operações de cessão nunca foram vedadas pela lei (e muito menos penalizadas), sendo improcedente e ilegal a exigência imposta.

Também irresignado com os termos da decisão proferida, na parte relativa à omissão de receitas de correção monetária do balanço sobre investimento relevante. História a operação, esclarecendo que substituiu créditos decorrentes de contrato de financiamento de difícil recuperação pela participação societária em discussão, objetivando única e exclusivamente assegurar e viabilizar uma pronta recuperação de vultosos valores anteriormente mutuados. Jamais teve a intenção de manter a citada participação em caráter permanente, quer como fonte de renda, quer como necessária à manutenção de sua atividade social. A decisão recorrida (acolhendo o entendimento da fiscalização) desprezou totalmente a circunstância de que o recorrente, ao adquirir a citada participação, não intencionava mantê-la em caráter permanente, e decidiu que a participação societária em questão deveria ter sido classificada no Ativo Permanente desde o momento de sua aquisição e não somente a partir de 31.12.83, como verificado. Tal decisão funda-se unicamente nas disposições do Parecer Normativo nº 108/78, o qual se reveste de total ilegalidade, visto que - sem base legal - pretende criar normas sobre classificação de bens, fixando critérios e estabelecendo presunções inexistentes na lei comercial e tampouco aceitas pelas práticas contábeis usualmente consagradas, citando vários autores que cuidaram da classificação contábil de bens no balanço, em suas obras publicadas.

A decisão recorrida alicerça-se em um único e iso-

7.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080-018.950/85-54

Acórdão nº 101-77.960

lado fundamento, qual seja, as "presunções de permanência" estabelecidas pelo referido Parecer Normativo nº 108/78 e procura legitimar sua tese socorrendo-se da disposição contida no inciso I do Art. 100 do Código Tributário Nacional, onde se estatui que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, olvidando-se, porém, que o conteúdo e alcance dos atos normativos (assim como dos decretos) restringe-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, como dispõe o Artigo 99 do CTN, pelo que improcede a exigência.

É o relatório.



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator Designado:

Acompanho o voto do ilustre relator, à exceção do provimento do recurso em relação à participação societária adquirida, objeto da lide, em torno de sua classificação contábil e correção monetária insuficiente.

A correção monetária dos bens do ativo permanente é obrigatória.

Se o contribuinte não realizar esta correção estar-se á locupletando do lucro inflacionário obtido no processo de desvalorização da moeda sem pagar o imposto de renda correspondente.

Por isso, é comum que algumas empresas procurem sob os mais diversos artifícios fugir a esse dever.

Acontece também que dada a natureza do bem ou direito surjam dúvidas, quanto a sua correta classificação em razão do real propósito do adquirente. Se o contribuinte pretende realizá-lo ou mantê-lo em seu patrimônio.

~~E preciso pois determinar-se a sua real intenção e,~~
como ela é de índole subjetiva, é muito fácil de ser mascarada em sua manifestação exterior.

A administração fiscal, através do PNCST nº 108/78 procurou estabelecer critérios para se determinar a intenção do contribuinte.

E partindo do princípio de boa-fé estabeleceu duas

17.

97

Acórdão nº 101-77.960

presunções para se verificar a intenção do contribuinte:

1º) Prevalece a exteriorização da vontade expressa no lançamento contábil de que o bem ou direito se destina à realização (circulante), a não ser que o bem seja mantido no Circulante até o fim do exercício social seguinte quando então deverá ser transferido para o permanente, sofrendo correção pelo período compreendido entre os dois últimos balanços,

2º) ~~em~~ se tratando de aplicações em ações ou quotas de empresa, a correção seria feita desde a aquisição, porque a própria natureza do bem estaria indicando o propósito de permanência.

A fiscalizada recebeu quotas de sociedade por quotas limitada em pagamento de seu crédito em quantidade tal que passou a exercer-lhe o controle na forma prevista no § 2º do art. 243 da Lei 6.404/76.

A rigor, pelo PNCST nº 108/78 estaria configurada hipótese em que os direitos deveriam compor o seu ativo permanente desde a aquisição.

Ocorre que a presunção apresentada pelo referido parecer pode ser infirmada por prova em contrário.

É preciso, pois, examinar-se cada caso concreto para verificar se as evidências demonstram que, em princípio, a intenção da contribuinte era realizá-lo, o que pode ser feito mediante prova da tentativa de venda da participação societária e mesmo da verificação da possibilidade de vendê-la.

Cabe à fiscalização, ao julgador e à jurisprudência fazer o exame dessa situação.

Na espécie, a empresa após adquirir o controle da outra

47

sociedade poderia vendê-la a qualquer momento já que o alegado objetivo da aquisição era o de realizar o seu crédito.

Sob esse aspecto, nem haveria razão de retardo.

No entanto, a recorrente não trouxe aos autos qualquer prova dessa tentativa ou de eventual impedimento.

Manteve-o no Circulante até a data da venda.

Desta forma, entendo que a correção deve realmente remontar à data da aquisição.

Mantenho, pois, a exigência fiscal, no particu—
lar.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VOTO VENCIDO

Conselheiro ARY TORIBIO, Relator:

O recurso foi interposto no prazo legal. Tomo conhecimento.

Arrendamento Mercantil

~~Discute-se~~ a caracterização de arrendamento mercantil, previsto na Lei nº 6.099/74, por ter ocorrido cessão de direitos e obrigações por parte do arrendatário original, o que impediria a dedução como despesas operacionais das contraprestações suportadas pela cessionária, nova arrendatária. Houve a exclusão da exigência na decisão de primeiro grau e seu restabelecimento na apreciação do recurso de ofício, sob o fundamento de que a operação só não descaracteriza o arrendamento mercantil a partir da vigência da Resolução BCB nº 980/84. As situações anteriores seriam regidas por legislação diferente que não admitia a situação.

Entendo ter razão a recorrente ao demonstrar que, tanto sob a vigência da Resolução BCB nº 980/84, quanto sob a da anterior Resolução BCB nº 351/75, a lei de regência é a mesma, Lei nº 6.099/74.

Não poderia o Conselho Monetário Nacional permitir a contratação de operações vedadas pela lei para o fim de arrendamento mercantil. Por outro lado, tem o CMN competência legal (art. 23, "a", da Lei nº 6.099/74) para excluir modalidades de operações do tratamento previsto na lei. A operação que se discute não se encontra vedada pela lei, nem nunca foi excluída por ato do CMN, não se constituindo, por si, fato capaz de provocar a descaracterização do contrato e aplicação do disposto no § 1º, do art. 235 do RIR.

No mais, o contrato de arrendamento mercantil continua eficaz, enquadrado nas normas da Lei nº 6.099/74, ainda que substituído o arrendatário por força da cessão, o que permite a dedução

7.

A

das contraprestações pagas ou creditadas como custo ou despesa operacional, como previsto no citado artigo do RIR, "caput".

Incabível, assim, a glosa de parcelas de leasing imobiliário e a correspondente correção monetária do balanço pela sua reclassificação no ativo permanente, como consta do auto de infração.

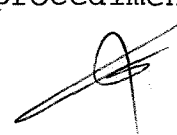
Participação Societária

A participação societária adquirida, objeto da lide em torno de sua classificação contábil e correção monetária insuficiente, entendendo não caber a exigência.

Encontra-se demonstrado no processo o motivo básico de sua aquisição: substituição de créditos oriundos de financiamento a empresa que se encontrava, então, em má situação financeira, com Prejuízos acumulados em vários exercícios. Sua classificação no balanço patrimonial como ativo circulante, na época de aquisição, demonstra sua natureza dentro do patrimônio da empresa, evidenciando ' não se tratar de valor com características de permanente para ser registrado como Investimentos.

A matéria apresenta realmente aspectos subjetivos e somente outros fatos podem vir a confirmar a validade dos procedimentos adotados pela empresa. A aplicação feita na aquisição se resumiu na substituição dos créditos em aberto na data da aquisição da participação (26.02.82); nada consta sobre outras aplicações posteriores, e as quotas foram alienadas em 25.06.84. A efetiva caracterização como ativo permanente é o que seria elemento relevante e básico para sustentar a tributação pretendida. Porém, elemento nenhum do processo nos leva a crer que poderia existir qualquer interesse da empresa na manutenção da participação como Investimento, quer como fonte alternativa de rendimentos, quer pela necessidade de manter um fluxo de negócios, ou por se tratar de diversificação das atividades do grupo. Ao contrário, o que se evidencia é simplesmente a procura da recuperação do valor anteriormente financiado, tornado o procedimen-

7.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 11080-018.950/85-54
ACÓRDÃO Nº 101-77.960

to da empresa lógico, coerente, legítimo, legal e conceitualmente, dentro do sistema de classificação de ativos no balanço patrimonial.

A tributação tem por base exclusiva o Parecer Normativo CST nº 108/78, pelo qual, no seu item 7.1.2, presume-se a permanência em relação às participações em sociedade por quotas, em razão da ausência de título representativo da respectiva quota e pela formalidade exigida para sua transferência, notadamente de contrato escrito, registrado no órgão competente; motivo porque se exige, no processo, a correção monetária desde a data da aquisição das quotas em questão.

O recorrente, ao corrigir o custo de aquisição das quotas a partir do balanço encerrado em 31.12.82, ainda adotou a forma estabelecida no citado parecer, na parte em que considera a presunção da intenção de permanência sempre que o valor registrado no ativo circulante não for alienado até a data do balanço do exercício seguinte àquele em que tiver sido adquirido; neste caso, deverá o valor da aplicação ser transferido para o grupo de investimentos e procedida sua correção monetária considerando como data de aquisição a do balanço do exercício social anterior (item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 108/78).

A lógica dessa presunção parece querer ser inferida' do texto da Lei nº 6.404/76 — Lei das Sociedades por Ações, que, determinando o modo como serão classificadas as contas no balanço patrimonial, dispõe nos incisos I e III do art. 179:

"Art. 179 - As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subseqüentes e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II -

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades, e os direitos de qualquer natureza não classificáveis no ativo circulante, e

7.

ACÓRDÃO Nº 101-77.960

que não se destinem à manutenção da atividade da com
panhia ou da empresa;

...."

Entendo, todavia, que a lei determina o registro con
tábil como "Investimentos" somente para as participações societá—
rias que sejam permanentes. É o texto da lei. Participações socie—
tárias de outra natureza, não serão classificadas como "Investimen—
tos". Somente a análise das transações realizadas em face do con
junto das operações, atividades e objetivos da empresa, pode nos
levar a conclusões sobre a correta classificação contábil.

O problema se relaciona com a correção monetária dos
valores que compõem os demonstrativos contábeis, pois há a reper
cussão na determinação do lucro da empresa em cada período. O siste
ma de correção monetária das contas do balanço, estabelecido pela
lei das sociedades por ações e adotado pela legislação tributária,
constitui uma maneira simplificada da adoção da metodologia de a
justamento dos demonstrativos contábeis pela variação do nível de
preços, que encontramos na teoria de contabilidade. O sistema da
lei, embora seja uma maneira prática de correção de valores contá
beis, por não corrigir itens não monetários que não são classifica—
dos no ativo permanente e no patrimônio líquido, apresenta distor—
ções que acabaram gerando polêmicas decorrentes dessa imperfeição
técnica, na área tributária e na área administrativa-informativa .
Tanto que a recente Instrução CVM nº 64/87 estabeleceu procedimen—
tos para elaboração e publicação de demonstrações contábeis comple—
mentares, em moeda de capacidade aquisitiva constante — a Corre—
ção Monetária Integral — objetivando maior apuro técnico na di—
vulgação das informações das companhias abertas.

Entretanto, em plena vigência estão as normas da Lei
nº 6.404/76 e da legislação tributária a ela adaptada (Decreto-lei
nº 1.598/77 e alterações posteriores), às quais devem se amoldar'
as questões aqui discutidas. Para valores do ativo não classifica—
dos no permanente, a única situação em que a lei tributária estabe

7.

A

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080-018.950/85-54

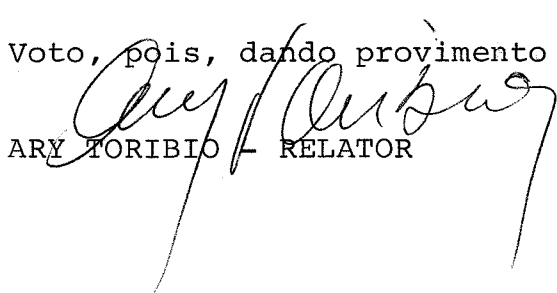
ACÓRDÃO Nº 101-77.960

lece a obrigatoriedade da correção monetária do balanço é o caso' de imóveis em estoque nas empresas que se dediquem à compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, prevista inicialmente no Decreto-lei nº 1.598/77, tornada facultativa no Decreto-lei nº 1.648/78 e novamente obrigatória nos Decretos-leis nºs 2.065/83 e 2.341/87.

Isso tudo só pode nos levar a concluir que não há como inferir das disposições das leis vigentes a característica de ativo permanente para participações societárias quando em sociedades por quotas, em qualquer situação, sujeitas sempre à correção ' monetária, e unicamente por ser sociedade dessa natureza, sendo ir-relevante para esse fim a alegada razão de maior ou menor liquidez que na verdade está muito mais em função de critérios econômicos , do que decorrente de exigências formais para sua transferência.

O que foi exposto, bem como o conjunto dos elementos do processo conduzem à conclusão de que, no caso, o procedimento ' do recorrente atendeu às normas da lei vigente na espécie, inclusive quanto à correção monetária do balanço, não sendo cabível a exigência.

Voto, pois, dando provimento ao recurso.


ARY TORIBIO - RELATOR