



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13603/000.305/86-27

AFCA

Sessão de 07 de outubro de 19 91

ACORDÃO Nº 101-82.104

Recurso nº: 97.738 - IRPJ - EX: DE 1985.

Recorrente: TRANSVAL - TRANSPORTADORA VALE DO PARAOPÉBA LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CONTAGEM (MG).

ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, além da concentração do pagamento das prestações nos 12 primeiros meses do contrato, desvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que 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.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - Tributa-se como lucro omitido, a diferença a menor entre o lucro inflacionário efetivamente realizado no período e o valor a este título oferecido à tributação na declaração.

QUANTIFICAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO - A falta de dedução do valor da correção monetária prefixada passiva excedente da ativa do saldo credor da conta de correção monetária enseja redução indevida do lucro líquido, justificando a glosa da despesa apropriada em excesso.

PREJUÍZO A COMPENSAR - O valor compensável, para efeitos fiscais, é do prejuízo ajustado, apurado no Demonstrativo do Lucro Real e registrado no LALUR, e não o prejuízo contábil.

ADICIONAL DO IMPOSTO - Incidência - As parcelas subtraídas ao crivo da fiscalização, apuradas em procedimento fiscal, compõem o lucro real, para efeito

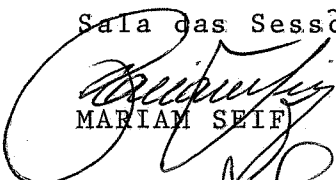
Acórdão nº 101-82.104

tos da cobrança do adicional de imposto
incidente sobre o excedente fixado em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por TRANSVAL - TRANSPORTADORA VALE DO
PARAOPEBA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provi-
mento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves
Feitosa, que provia parcialmente o recurso, para excluir da tri-
buição o valor relativo à glosa das despesas de arrendamento
mercantil.

Sala das Sessões (DF), em 07 de outubro de 1991.



MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RE-
LATORA

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

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MI-
RANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RO-
DRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13603/000.305/86-27

2.

RECURSO Nº: 97.738

ACORDÃO Nº: 101-82.104

RECORRENTE: TRANSVAL - TRANSPORTADORA VALE DO PARAOPÉBA LTDA.

RELATÓRIO

TRANSVAL - TRANSPORTADORA VALE DO PARAOPÉBA LTDA., com sede à Rua Itaguã, 651, Brumadinho (MG), manifesta recurso contra a decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Contagem (MG), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 28/29.

O crédito tributário constituído na peça vestibular é de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica devido no exercício de 1985, período-base de 1984, e decorreu da apuração das seguintes irregularidades:

a) Glosa de despesas contabilizadas a título de contraprestações de arrendamento mercantil, oriundas de contratos firmados em desacordo com as disposições da Lei nº 6.099/74, tendo em vista a liquidação de 97% de seu valor nas 12 primeiras prestações;

b) Lucro inflacionário realizado, oferecido a menor que o apurado em conformidade com a legislação vigente, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, item 03;

c) Glosa de valor relativo ao lucro inflacionário excluído a maior do lucro líquido do exercício, para efeito de

Acórdão nº 101-82.104

apuração do lucro real, tendo em vista a falta de redução do valor relativo à correção monetária prefixada passiva excedente da ativa, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, item 01;

d) Compensação de prejuízo efetuada indevidamente às fls. 07 do LALUR, por se tratar de prejuízo contábil apurado no exercício anterior e não prejuízo fiscal, conforme determina a legislação;

e) Compensação de valor oferecido à tributação indevidamente pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos com a matéria tributável ora apurada, relativo a excesso de retidas de administradores inexistentes;

f) Adicional do Imposto de Renda cobrado sobre a parcela do lucro real do exercício excedente a 40.000 OTN, nos termos estabelecidos na legislação de regência.

Dentro do prazo legal, a contribuinte ofereceu a impugnação de fls. 33/38, acompanhada dos documentos de fls. 39/99, alegando, em síntese, em relação a cada item, o seguinte:

1) Glosa de despesa de arrendamento mercantil:

Improcede o enquadramento legal, dada a inexistência de impedimento expresso na Lei nº 6.099/74 sobre o volume de amortização, mas só fixação de prazo.

Contudo, deixa de apresentar defesa na área administrativa, por julgar que a matéria na mesma se acha definida. Assim, aguarda a oportunidade para ingressar com a ação judicial competente.

2) Lucro Inflacionário realizado a menor:

Houve falha técnica da fiscalização ao não considerar em seus cálculos o valor de Cr\$ 392.210.685, oferecido

Acórdão nº 101-82.104

tributação a título de receitas diversas, conforme cópia da fl. 125 do livro Diário, anexa às fls. 98.

Diz que ao debitar o Fundo de Depreciação creditou a conta Veículos e uma conta de Receitas, que se somam às demais para efeito de tributação.

Assim, prossegue, não há razão para que se considere o valor de Cr\$ 922.632.050 como Ativo Permanente no início do exercício, uma vez que o valor de Cr\$ 816.632.184, debitado à Depreciação compensou-se, para efeitos tributários, com Cr\$..... 393.210.685 a título de receitas tributáveis.

Conclui que não houve lucro inflacionário realizado a menor, pois houve receita que compensou a diferença, portanto, se o resultado do exercício foi acrescido de uma receita, não há como deixar de compensá-la na apuração do resultado tributável.

Afirma que no exercício de 1984 todo o lucro inflacionário foi oferecido à tributação, anexando às fls. 39/40 demonstrativo dos bens vendidos e não baixados no saldo do Ativo Imobilizado de novembro de 1978 a dezembro de 1983, demonstrativo do Lucro Inflacionário e parte "B" do LALUR.

3) Lucro Inflacionário do Exercício Excluído a Maior:

Alega que apropriou as despesas financeiras pelo exercício de incorrência, de conformidade com o disposto no artigo 253 do RIR/80 e que, portanto, seu procedimento foi absolutamente correto perante a lei, não cabendo, pois, a citação de dispositivo estranho ao fato, como é o artigo 362 do RIR/80, nem a imputação ao lucro de valores prefixados em geral, quando a empresa optou pelo que dispõe o aludido artigo 253, ou seja, a base "pro-rata tempore"



Acórdão nº 101-82.104

Acrescenta que debitar a despesa do exercício e depois efetuar lançamento a crédito pelo mesmo valor, implicaria em impedir a dedução de despesa financeira autorizada por lei, sendo absurdo, pois, entender o espírito do artigo 362 do RIR/80 como aplicável a uma anulação de despesa expressamente permitida pelo artigo 17 do Decreto-lei nº 1.598/77.

4) Prejuízo contábil compensado indevidamente:

Neste tópico diz que os cálculos realizados pelo Fisco procedem apenas em parte, pois, têm como ponto de partida a omissão de valores já oferecidos a tributação e que não foram considerados nos cálculos. Alega que, na realidade a empresa ofereceu a maior valores para serem tributados e não a menor como pode parecer.

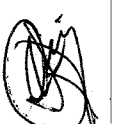
Reitera que manteve em sua escrita um imobilizado já suscetível de baixa, que vinha gerando correção monetária a favor da Fazenda. Aduz que um levantamento do imobilizado comprovaria que a empresa ofereceu a maior e não a menor elementos para a apuração do lucro inflacionário e que, portanto, ocorreu lucro inflacionário inexistente e não prejuízo fiscal inexistente, citando como exemplo veículos adquiridos em 1977, vendidos em 1978, mas corrigidos até 1983.

5) Adicional do Imposto de Renda:

Alega que não há adicional a ser pago, vez que resulta de autuação contra a qual se reclama e da qual a reclamante discorda.

Em informação fiscal às fls. 103/106, o autor do feito propôs a manutenção integral da exigência, após contraditar os argumentos de defesa apresentados.

Após sua manifestação, o Auditor-Fiscal procedeu a nova diligência na contabilidade da autuada, em atendimento à



Acórdão nº 101-82.104

solicitação de fls. 107, com vistas a recomposição do lucro real da empresa desde 1978, dada a omissão de baixas de veículos, com reflexos continuados no resultado dos exercícios seguintes.

Concluída a diligência foi apresentado o relatório de fls. 115/116, pelo qual o diligenciante informa que:

- a contribuinte não logrou comprovar, através de documentação hábil, as datas em que os bens foram alienados;

- assim, torna-se impossível a recomposição do lucro real dos exercícios anteriores, bem como a distribuição dos valores fatalmente postergados daqueles exercícios;

- porém, mesmo que fossem comprovadas as alienações das datas relacionadas pelo contribuinte, os demonstrativos de fls. 111/114 provam que não houve pagamento a maior de imposto de renda nos exercícios anteriores, mas sim deduções indevidas nos exercícios envolvidos;

- ademais, do valor do ajuste efetuado a título de baixa de veículos, no montante de Cr\$ 424.367.955, a impugnante só conseguiu relacionar o valor de Cr\$ 252.320.829, isto é, 60% do ajuste que efetuou.

Submetida ao crivo da autoridade julgadora de primeira instância, a impugnação foi indeferida, com base nos fundamentos consignados na decisão de fls. 118/126 e sintetizados na seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA.
DESPESAS INDEDUTÍVEIS - ARRENDAMENTO MERCANTIL.

Caracteriza-se como de compra e venda, sujeitando-se às normas previstas no artigo 235 e §§ do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80), os contratos que, embora se revistam da forma de arrendamento mercantil, pactuam condições de pagamento que contrariem, em sua significância econômica, os pra-



Acórdão nº 101-82.104

zos mínimos fixados nos Regulamentos e anexos às Resoluções nºs 351/75 e 980/84, do Banco Central do Brasil.

ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO.

Lucro Inflacionário realizado a menor: tributa-se como lucro omitido, a diferença a menor entre o lucro inflacionário efetivamente realizado e o valor, a esse título, oferecido à tributação na Declaração.

Lucro Inflacionário do Exercício Excluído a Maior - legítima a tributação do valor relativo ao lucro inflacionário excluído a maior do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, a vista de que o contribuinte não procedeu ao ajuste relativo ao valor da correção monetária prefixada passiva excedente das ativas.

Compensação de Prejuízos - É indevida a compensação de prejuízo contábil. O prejuízo compensável é o apurado na Demonstração do Lucro Real e o registrado no LALUR.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Inconformada com a decisão singular, da qual foi cientificada em 02.07.90, a contribuinte ingressou, em 18.07.90, com o recurso voluntário de fls. 130/141, requerendo o seu provimento e conseqüentemente cancelamento do Auto de Infração, apoiando-se, basicamente, nos mesmos argumentos expendidos na fase impugnatória.

É o relatório.



Acórdão nº 101-82.104

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora:

O recurso é tempestivo e está amparado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Dele, portanto, conheço.

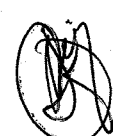
Quanto ao mérito do litígio, procederemos a sua apreciação na mesma ordem em que foram descritas as irregularidades no auto de infração, a saber:

1) Glosa de despesas apropriadas a título de arrendamento mercantil, consideradas indedutíveis, em razão da concentração de pagamentos nos doze primeiros meses do contrato.

É pacífica a jurisprudência deste Primeiro Conselho e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a concentração do pagamento das prestações nos doze primeiros meses do contrato e conseqüente fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço dos bens junto ao fabricante, 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.

Dentre os fundamentos embasadores desse entendimento destacam-se, por elucidativos, os consubstanciados no Acórdão CSRF/01-0.845/88, da lavra do ilustre Conselheiro-Presidente daquela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, em cuja parte final, assim arremata a questão:

"No fim de contas, a arrendatária, durante o contrato, tem direitos e deveres que dele exsurgem, dentre os quais avulta o direito de utilizar o bem e o dever de pagar



Acórdão nº 101-82.104

gar pela correspondente utilização. A opção de compra é direito que sequer pode ser utilizado antes do término do contrato, sob pena de descaracterizar o contrato de arrendamento mercantil (Res. nº 980/84 - BACEN - art. 11). Em princípio, a arrendante e a arrendatária nem sabem se a opção vai ser exercida ou não. A arrendatária não interessa pagar algo mais pela utilização do bem como o feto de comprá-lo se ainda não sabe se vai exercer a opção. Se e quando a exercer, aí sim, é que lhe interessa saber sua prestação correspondente ao exercício da opção e à respectiva aquisição.

Logicamente, o famigerado valor residual garantido, que funciona como uma espécie de seguro de remuneração global pretendida pela arrendadora, foge da natureza das coisas quando se divorcia de qualquer dos parâmetros possíveis: (a) o valor residual contábil; ou (b) o valor de mercado do bem à época da alienação pela arrendadora. O preço que fuja acentuadamente a qualquer desses valores, para se fixar em percentagens ínfimas ou desprezíveis, afronta a essência do 'leasing' financeiro, a sua filosofia, as suas causas, os motivos, a sua natureza, enfim descaracterizando-o de maneira irremediável.

Ora, não basta ressaltar as características, a essência, os objetivos dos contratos de 'leasing', destacando sua principal razão de ser, qual seja a de proporcionar a utilização de bens sem a contrapartida da correspondente inversão de capital pelo usuário. É imperioso que as cláusulas contratuais, o seu conteúdo, observem a natureza e as características desse contrato, sob pena de pelo 'nomen iuris' de 'leasing', ou de arrendamento mercantil, ajustar-se coisa diversa.

Argumenta-se que a legislação relativa ao 'leasing' não fixou regras obrigatórias para a distribuição equânime dos valores das prestações ao longo do prazo contratual.

O argumento é falacioso. Nenhuma lei das que regulam os contratos nominados, cujos pagamentos se sucedem no tempo, cuida especificamente da fixação das parcelas, a não ser, como nos contratos, raros, em que se devam observar princípios ou normas de ordem pública.



Acórdão nº 101-82.104

Isso não significa que devam ser inobservados critérios consentâneos com a natureza e as características de cada contrato.

Evidentemente, a dedutibilidade dos pagamentos feitos pelos arrendamentos, no 'leasing', não está sujeita a uma absoluta linearidade das prestações. Admite-se certa progressividade ou regressividade em função das condições do bem arrendado. Não o descompasso apresentado nos contratos focalizados nestes autos, exemplo antológico de burla dos fundamentos do 'leasing' financeiro."

No presente caso, a contribuinte não aduziu qualquer argumento novo capaz de refutar os sólidos fundamentos acima reproduzidos, além dos já conhecidos através dos vários processos transitados por este Conselho sobre a matéria, razão porque posiciono-me pela manutenção da exigência fiscal.

Isto posto, nego provimento a este item do recurso.

2) Lucro inflacionário realizado, oferecido a menor.

No tocante a este item, a fiscalização apurou que a contribuinte procedeu a diversos ajustes relativos a exercícios anteriores que influenciaram o saldo do ativo permanente no início do exercício de 1985, o que resultou na tributação do lucro inflacionário realizado no período a menor do que o devido.

Nas peças de defesa, alega a atuada apenas que a fiscalização incidiu em falha técnica na elaboração dos cálculos ao deixar de considerar o valor de Cr\$ 392.210.685 oferecido à tributação a título de receitas diversas, valor esse que solicita seja compensado com a matéria tributável.

A autoridade de primeira instância concluiu pelo indeferimento da pretensão compensatória da impugnante, por



Acórdão nº 101-82.104

falta de amparo legal e em razão de tal valor corresponder a ganhos postergados de exercícios anteriores.

A decisão recorrida foi prolatada com estrita observância dos dispositivos legais pertinentes à matéria, com solidados no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que rezam:

"Art. 362 - Considera-se lucro inflacionário, em cada exercício social, o saldo credor da conta de correção monetária ajustado pela diminuição das variações monetárias e das correções monetárias prefixadas computadas no lucro líquido do exercício (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 52, e Decreto-lei nº 1.733/79, art. 59).

Art. 363 - Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, do ativo permanente e, se o contribuinte tiver optado pela correção monetária das unidades em estoques, dos imóveis destinados à venda (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 53, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 2º, § 2º).

§ 1º - O lucro inflacionário realizado no período será calculado de acordo com as seguintes normas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 53, § 1º):

.....

c) o montante do lucro inflacionário realizado a ser computado na determinação do lucro real do exercício será determinado mediante aplicação da percentagem de que trata a alínea a sobre a soma dos valores de que trata a alínea b."

Da leitura atenta dos dispositivos acima conclui-se que o lucro inflacionário deverá ser sempre considerado em função de cada exercício social, computando-se necessariamente como realizado, em cada período-base, parte proporcional, não existindo qualquer amparo legal para a compensação pretendida pela recorrente.



Acórdão nº 101-82.104

Com efeito, a admissão de tal hipótese acarretaria, além do desrespeito aos limites das normas da legislação fiscal acima transcritas, completa inobservância dos preceitos que embasam os princípios da autonomia dos exercícios financeiros e da competência contidos na Lei nº 6.404/76.

Nesta ordem de juízo, considero irreparável a decisão de primeiro grau relativa a este tópico.

3) Glosa de valor relativo ao lucro inflacionário excluído a maior do lucro líquido do exercício, para efeito de apuração o do lucro real, tendo em vista a falta de redução do valor relativo à correção monetária prefixada passiva excedente da ativa.

A recorrente limita-se a alegar neste item que apropriou suas despesas financeiras de acordo com o disposto no artigo 253 do RIR/80 e que o lançamento fiscal implicaria em impedir a dedução de despesa autorizada em lei.

Totalmente infundadas tais alegações, pois o ajuste relativo a exclusão de tal valor decorre de expressa determinação legal (art. 362 do RIR/80), portanto a não exclusão do referido valor acarretaria dupla dedução das despesas apropriadas a esse título: num primeiro momento como despesa correção monetária prefixada e, num segundo momento como parcela integrante do lucro inflacionário diferido.

Outro não é o entendimento dominante neste Conselho, cujas decisões reiteradas são no sentido de que a falta de dedução do valor das correções monetárias passivas excedentes das ativas do saldo credor da correção monetária enseja redução indevida do lucro líquido, justificando a glosa da despesa apropriada em excesso.

Sendo assim, mantenho integralmente a exigência deste item.



Acórdão nº 101-82.104

4) Compensação de prejuízo efetuada indevidamente no LALUR, por se tratar de prejuízo contábil apurado no exercício anterior e não prejuízo fiscal.

Também neste caso os argumentos expendidos pela recorrente não a socorrem, pois tanto a legislação de regência como a pacífica jurisprudência deste Conselho são taxativos em estabelecer que o valor compensável, para efeitos fiscais, é o prejuízo ajustado, apurado no Demonstrativo do Lucro Real e registrado no LALUR, e não o prejuízo contábil.

Mantenho, assim, a tributação pertinente a este item.

5) Adicional do Imposto de Renda.

Quanto ao adicional do imposto de renda cobrado sobre a parcela do lucro real do exercício excedente a 40.000 OTN, limita-se a alegar a recorrente que o mesmo não pode prosperar, vez que resulta de autuação contra a qual se reclama e da qual a reclamante discorda.

Não obstante a discordância da recorrente, bem como à reclamação apresentada, a ação fiscal demonstrou-se integralmente procedente, razão porque deve subsistir o adicional que trata este tópico.

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.


MARLAM SEIF - RELATORA

