



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS
.....

Sessão de 27 de março de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.214

Recurso nº 94.838 - IRPJ - EXS.: 1985 e 1986
Recorrente RODOSETE - RODOVIÁRIO SETELAGOANO LTDA.
Recorrid DRF em CURVELO (MG)

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", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-os, 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.

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - Despesas com reparos e conservação - I) Improcede a tributação quando não se demonstra o aumento de vida útil nos veículos retificados; II) São despesas com reparos e conservação de bens do ativo imobilizado aquelas que objetivam mantê-los em condições eficientes de operação.

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODOSETE - RODOVIÁRIO SETELAGOANO LTDA. *A*

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, no exercício de 1985, a quantia de Cr\$ 4.451.002. *L*

Sala das Sessões, em 27 de março de 1990

[Signature]
ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE

[Signature]
ANTÔNIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA - RELATOR

VISTO EM ZAINETO HOLANDA BRAGA
SESSÃO DE: 21 JUN 1990

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e BRAZ JANUÁRIO PINTO. *L*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13609/000.205/88-01
RECURSO Nº 94.838
ACÓRDÃO Nº 103-10.214
RECORRENTE: RODOSETE - RODOVIÁRIO SETELAGOANO LTDA.

R E L A T Ó R I O

RODOSETE - RODOVIÁRIO SETELAGOANO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC sob o nº 16.937.336/0001-15, não se conformando com a decisão da Delegacia da Receita Federal em CURVELO/MG, que manteve a exigência fiscal, incluída apenas despesas no valor de Cz\$ 59.000,00 (fls. 158/171), recorre a este Conselho.

Alega o Fisco, no auto de infração de fls. 67/71, para a cobrança de crédito tributário, que a recorrente (Empresa Rodosete - Rodoviário Setelagoano Ltda) descumpriu ordenamento legal, ao contratar com a financeira BNG, um arrendamento mercantil (leasing), regulado por legislação própria (Lei 6099/74), onde se concede tratamento fiscal favorecido.

Baseia-se no fato de o valor residual, ou seja, o preço estipulado para a opção de compra, pago pela arrendante, ser ínfimo em relação ao contrato de leasing, o que leva a crer, que na realidade fora realizado um contrato de compra e venda a prazo, pois o valor residual pago foi manifestamente desproporcional ao preço do bem, além do prazo estipulado ser inferior a expectativa do tempo de vida útil do mesmo. Teria, por tais razões, a recorrente deduzido erroneamente tal valor como custo.

Contrapõe-se a conta em sua impugnação de fls. 76/88 alegando que o fisco não deve presumir a ocorrência de simulação (não enquadrada no art. 202 do CC), tendo realizado um contrato de leasing e não de compra e venda, pelo fato de não estarem prevista na lei 6099/74, bem como nas demais legislações trazidas por estes autos, qualquer dispositivo que impeça ser ínfimo o valor residual, nem tão pouco, tenha que ser proporcional as pres-

L

f

tações, podendo ser variáveis, como também não prevêm a expectativa de vida útil do bem arrendado.

Alega que para efeito de tributação de operações de arrendamento mercantil, dispõe a portaria do MF nº 564/78, as arrendadoras devem contabilizar o custo de aquisição do bem, em conta do ativo imobilizado, onde entregarão a base de correção monetária. Mantendo-se a tributação acarretaria a bi-tributação, pelo fato de a arrendadora lançar o valor das prestações como receita tributária. Regula, também, a realização de prova pericial, buscando esclarecer e enquadrar a arrendadora como co-responsável e autora de operação questionada pelo Fisco. Diz ser imprescindível tal perícia, pois caso não seja realizada, acarretaria-lhe o cerceamento de defesa.

Quanto às glosas das despesas em retífica de caminhões e demais gastos de reparo de veículos, discorda do Fisco, pois não sendo técnica e leiga, quanto mecânica de autos e caminhões, não possui elementos para opinar sobre tal questão, não podendo discernir se determinada peça de reposição é ou não suscetível de durabilidade por mais de 1 (um) ano, sustenta que a rodagem diária de caminhões é de aproximadamente 350 Km diários, ocasionando desgastes, não atingindo, portanto, o limite de garantia, sem os necessários reparos.

Quanto as multas não dedutíveis, nada questiona manutenção de auto e a cobrança de crédito tributário, baseando-se no acórdão do CC nº 103-08.064 e nº 103-08.117, abaixo transcritos.

"A grande concentração dos pagamentos nos primeiros meses de vigência do contrato, aliada a um valor residual garantido ao infimo, são próprios dos contratos de compra e venda a prestação".

"Igualmente descaracterizam o contrato de arrendamento mercantil o pagamento de prestações aliada a um valor res

dual ínfimo, por período acentuadamente menor que a vida útil...". Quanto as imobilizações escrituradas como despesas de conservação de veículo, estende que retífica tem garantia de 15000 a 20000 Km rodados, sendo que tal garantia é muito maior que a durabilidade do bem, acrescentando-se que as despesas com ferramentas e aparelhos são bens de consumo durável com vida útil superior a 1 ano, e então em valor superior ao estipulado para vigir no ano de 1984.

A decisão de 1ª instância considerou improcedente a exigência fiscal, excluída apenas, no tocante as despesas o valor de Cz\$ 59.000,00 fundamentando-se no fato de no início do contrato as prestações serem desproporcionalmente mais altas e a pre-fixação de um valor residual sem relevância, significando opção de compra e venda a prazo, ex vi, o art. 11 § 1º da Lei 6099/74, portanto isento de tratamento fiscal favorecido, previsto no "caput" do art. 235 do RIR/80. As obrigações de arrendatárias são praticamente liquidadas no 12 primeiros meses do contrato. Observa o descumprimento dos prazos mínimos de 2 anos para arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a 5 anos, conforme a RES. 351/75 do Banco Central do Brasil e BCB nº 980/84.

Com relação a diligência, julga-a desnecessária, pois em nada mudaria o mérito da exigência tributária. O fato de não constar expressamente de lançamento o dispositivo legal da lei 6099/74, não caracteriza cerceamento de defesa, visto que está claramente definido no lançamento que o autuado infringiu a Lei 6099/74 c/c art. 235 § do RIR/80.

No tocante a custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesas operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a Cz\$ 66.000 (ano base de 1984.- DL 2065/83, art. 9º e IN 113/83), sendo que o § 2º dispõe que o referido custo relativo aos bens adquiridos ou a melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapassa o período de 1(um) ano, deverá ser capitalizado para ser prepreciado ou amortizado. Somente em relação a nota fiscal nº 003157, emissão no valor de Cz\$ 59.000 não há evidência que ultrapasse o valor acima mencionado, devendo ser deduzida da base de cálculo.

4 L

No recurso apresentado a fls. 174/190, preliminarmente sustenta ter ocorrido cerceamento de defesa, quando denega a realização de diligência requerida, acrescentando ao seu recurso, o pedido de chamamento à lide do banco financiado (BMG) que, caso fosse indeferido configuraria o cerceamento de defesa. No mérito defende as mesmas alegações apresentadas em sua contestação, ou seja, não há nenhum desrespeito à lei, o fato do valor residual ser mínimo, sendo livre a fixação do seu valor pelas partes, sustenta não haver causado nenhum prejuízo ao Fisco, pois a parcela do preço do bem não será imobilizada pelo arrendatário, pelo fato da opção ter sido exercido a preços inferiores ao residual, será ativa da no permanente pelo arrendador deferido, como perda a amortizar.

No tocante as glosas de peças e componentes de motores consideradas imobilizadas, defendem que, seus caminhões rodam 12000 Km mensais, conseqüentemente ser necessária despesa com retífica em prazo muito menor do que considera o Fisco. Pede a reformulação da cobrança fiscal, para cancelá-lo.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, Relator:

O recurso é tempestivo.

Preliminar

2. Não houve o "cerceamento do direito de defesa".

3. De conformidade com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do processo administrativo fiscal), a autoridade preparadora indeferirá as diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis, não prevendo o diploma legal, sequer,

L

qualquer justificativa, a título de fundamentar a decisão. Por essa razão, entende-se que o deferimento depende, única e exclusivamente, do juízo de valor da autoridade fiscal, a respeito da oportunidade ou da necessidade da diligência requerida.

4. Por outro lado, em casos semelhantes a estes, a decisão do litígio não depende, de forma alguma, da maneira como foram contabilizadas as operações de "leasing" pela financiadora. O registro, nesta, como receita de determinadas rubricas, não autoriza, automaticamente, que a contribuinte possa considerar as operações decorrentes como despesa. A venda, por exemplo, de um bem imobilizável, na compradora não será despesa, embora seja receita na carta alienante.

5. Sou, pois, pela rejeição da preliminar de nulidade da decisão da autoridade julgadora singular, por não caracterizar o cerceamento do direito de defesa.

Mérito - Arrendamento Mercantil

6. A matéria em foco, simulação de operação de "leasing" como o objetivo de encobrir operações de compra e venda a prazo e, em consequência, reduzindo, de forma indevida, o lucro líquido, já foi objeto de análise por este Conselho, e, de forma especial, por esta Câmara, cujo entendimento a respeito ressurgiu das seguintes ementas:

"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", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing" financeiro. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil." (Ac. 103-07.530, de 15.09.86).

d L

"IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - Arrendamento Mercantil - Para os fins tributários, a fixação de um prazo contratual e um valor residual incompatíveis com a vida útil do bem arrendado, caracteriza uma operação de compra e venda a prestação." (Ac. nº 103-07.734, de 02.12.86).

"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", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, 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 do contrato de "leasing" financeiro, Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

Nesses casos, o prazo de compra e venda é o total das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescido da parcela paga a título de preço de aquisição (Lei nº 6.099/74, art. 11, § 2º). Logo, não há falar em desmembramento dos valores que compuseram as contraprestações pagas à arrendante.

Outrossim oferecidas à tributação todas as contraprestações, por força da sua glosa como despesas que se tornaram indedutíveis face à descaracterização do contrato de "leasing", descabem a correção monetária e a depreciação extra-contábeis, sobre o valor que deixou de ser imobilizado." (Ac. nº 103-07.767, de 26/01/87).

7. A título de fundamentação, transcrevo, em seguida, o pormenorizado e didático voto proferido pelo Ilustre Conselheiro, e então Presidente desta Câmara, Dr. URGEL PEREIRA LOES, no Acórdão nº 103-07.767, de 26.01.87, cuja ementa foi acima reproduzida, "in verbis":

d 2

"As operações de "leasing" cuja tributação se discute nestes.

.....

Hã, ainda, em outro aspecto a conside -
rar: a escrituração como despesa-operacional impli
ca reduzir o resultado líquido do exercício, que
também faz parte do "Patrimônio Líquido", cujas
contas são igualmente corrigíveis monetariamente.
A diminuição do "Patrimônio Líquido" terá como re-
flexo uma diminuição nos valores que deveriam ser
debitados à conta de "Correção Monetária" em razão
da falta de registro do bem do ativo imobilizado.
Em resumo: a exigência decorrente do fato de se
considerar indedutíveis as despesas operacionais é
o bastante para corrigir as distorções provocadas
na determinação do lucro real."

Mérito - Imobilizações

7. A análise das notas fiscais juntadas aos autos (fls. 14/29) índice que a glosa de despesas de conservação de veículos enquadra-se em três grupos: o 1º) despesas com retífica de motores; o 2º) aquisição de ferramentas; e o 3º aquisição de peças.

8. Em realção ao primeiro grupo, é evidente que o pro cedimento fiscal partiu do princípio de que a retífica é imobili zável. Entendo, porém, que o contrário é que o correto: a retífi ca, de um modo geral, não aumenta a vida útil do equipamento. Elas, apenas, faz com que a vida útil, prevista quando de sua aquisição, seja, pelo menos, alcançada.

9. Esse enfoque, que é o que vem sendo admitido por este Conselho, implica na obrigatoriedade do Fisco mostrar e de monstrar o aumento de vida útil no equipamento retificado ou res taurado. Exemplo elucidativo dessa orientação é a ementa do Acór dão nº 103-09.184, de 12 de junho do corrente ano: "IRPJ - DESPE SAS COM REPOSIÇÃO DE PEÇAS EM VEÍCULOS - Improcede a tributação quando não se indentifica o aumento de vida útil nos veículos re parados".

10. Na mesma linha o Acórdão nº CSRF/01-0.838, de 19/08/1988: "IRPJ - LUCRO REAL - DESPESAS DE CONSERVAÇÃO DE BENS E INSTALAÇÕES - As despesas com reparos e conservação de bens do ativo imobilizado, que objetiverem manter esses bens em condições eficientes de operação, são admitidos como custo ou despesa operacional. A capitalização de gastos com reparos, conservação ou substituição de partes só se dará quando estes provocarem aumento de vida útil do bem. Prazo de vida útil é aquele previsto no ato de aquisição."

11. A contribuinte, por outro lado, fez a sua parte. Ele esforçou-se no sentido de mostrar que as retíficas por ele promovidas não aumentaram a vida útil dos veículos. Além disso, procurou também evidenciar que os veículos eram utilizados de maneira mais intensa, de forma a justificar a necessidade dos reparos.

12. Em relação à aquisição de ferramentas, o procedimento fiscal fez também uma simplificação. A simples denominação "Ferramenta" não significa, necessariamente, que se deva fazer a imobilização. As ferramentas para veículos são, normalmente, objetos de reduzido tamanho, as quais se extraviam com relativa facilidade. Além disso, provavelmente o mais importante, elas são de difícil controle patrimonial. Depois de algum tempo, a sua correção monetária e a sua depreciação passam a ser meramente escriturais, não mais correspondendo a um bem efetivamente existente.

13. Em relação à aquisição de peças, no caso, tocôgrafos, a própria natureza do bem desautoriza o seu registro no ativo permanente.

14. De qualquer forma, nessa área, a atuação do Fisco não deve se limitar a atribuir uma "expectativa de vida útil superior a um ano". As retíficas, as peças e as pequenas ferramentas objetivam, corriqueiramente, manter os veículos em condições eficientes de operação. A descrição do bem ou o seu valor absoluto não podem, por si só, determinar a sua imobilização. O mais impor

L 9

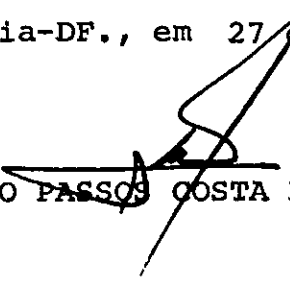
tante, na realidade, seria o seu "valor relativo". O melhor caminho é o que nos indica, por exemplo, a emente do Acórdão nº 103-02.980/87:

"IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS - PEÇAS DE REPOSIÇÃO - Os gastos com reparos e conservação de bens integrantes do ativo imobilizado da empresa, assim como a substituição e reposição de peças de veículos que operem em função de um todo, e não isoladamente, objetivando manter o bem em funcionamento, são admitidos como despesas operacionais, porquanto não lhe aumentam a vida útil em prazo superior a um ano."

Conclusão

Face ao exposto, VOTO no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 4.451.002, relativa ao exercício de 1985.

Brasília-DF., em 27 de março de 1990


ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA - RELATOR