



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR

Sessão de 12 de abril de 1993

ACORDÃO Nº 103-13.745

Recurso nº : 102.641 - IRPJ - EXS: 1987 a 1990

Recorrente : EMPRESA DE TRANSPORTES ALCACE LTDA.

Recorrida : : DRF EM VARGINHA - MG

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - São dedutíveis, na determinação do lucro real, as despesas correspondentes a contratos de arrendamento mercantil, celebrados na forma da Lei nº 6.099/74 e alterações posteriores. A pactuação de valor residual insignificante em comparação com o valor econômico do bem ao término do contrato e com o seu prazo de vida útil restante estimado não atribui ao contrato natureza jurídica de compra e venda a prestações, desde que observados os requisitos expressos na legislação de regência.

IMOBILIZAÇÃO DE VALORES LANÇADOS COMO DESPESAS - Improcede o lançamento fundado no art. 193 e § 2º do RIR/80 quando a matéria refere-se ao art. 227 do mesmo Regulamento e, ainda assim, o Fisco não logra comprovar a materialização da hipótese nele prevista.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA DE TRANSPORTES ALCACE LTDA.,

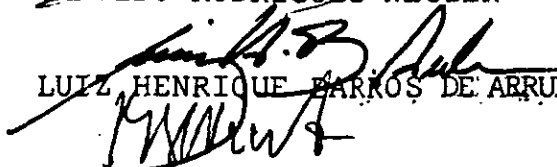
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Geraldo Ro-
(Suplente Convocado), João Aprigio Bizerra (Suplente Convocado)
Cândido Rodrigues Neuber.

Sala das Sessões, em 12 de abril de 1993

v.v.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - RELATOR :

VISTO EM

MARLON ALBERTO WEICHERT

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 16 SET 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: Victor Luís de Salles Freire, Sonia Nacinovic e Ovídio
Gasparetto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Affonse
ca de Barros Faria Júnior.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13656/000.101/91-74

RECURSO Nº: : 102.641

ACORDÃO Nº: : 103-13.745

RECORRENTE: : EMPRESA DE TRANSPORTES ALCACE LTDA.

R E L A T Ó R I O

EMPRESA DE TRANSPORTES ALCACE LTDA., qualifica da nos autos do presente processo, irresignada com a decisão prolatada pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Varginha/MG, às fls. 78/81, que manteve a exigência espelhada no Auto de Infração de fls. 33/34, apela para este Colegiado, conforme as razões exibidas em seu recurso de fls. 84/100.

A peça básica da autuação aponta as seguintes infrações cometidas:

1. apropriação indevida de despesas, nos exercícios de 1987 a 1990, de valores pagos a título de arrendamento mercantil, referentes a contratos de "leasing" que apresentam prazo de duração de 24/25 meses e valor residual de 1%, para bens com prazo de vida útil de cinco anos, o que caracteriza compra e venda a prestação:

Enquadramento legal: Lei nº 6.099/74, Res. BACEN nº 351/75 e 980/84, e art. 235 do RIR/80.

2. apropriação, como despesas dos exercícios de 1987 e 1988, de valores referentes a bens do ativo permanente, conforme quadro demonstrativo nº 01.

Enquadramento legal: art. 193, parágrafo segundo, do RIR/80.

ACÓRDÃO Nº 103-13.745

Valor do crédito tributário apurado, relativamente ao IRPJ e respectivos acréscimos legais: CR\$ 5.475.798,77.

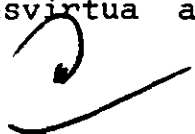
A impugnação foi apresentada a tempo, às fls. 36/49.

Em sua defesa a impugnante procura demonstrar a ilegalidade da descaracterização das operações de arrendamento mercanti e, por outro lado, que os contratos estão em acordo com as normas que as regem, destacando dispositivos da Lei nº 6.099/74 e a da Res. BACEN nº 980/84, bem como aspectos doutrinários, para concluir que o bem arrendado pode ser adquirido por qualquer preço, cujo valor individual mínimo não desnatura o contrato, da mesma forma que não o desnatura se o prazo ali previsto for inferior ao de vida útil do bem.

Quanto aos gastos ativáveis assevera que referem-se a peças destinadas a manter seus veículos em condições normais de funcionamento, sem ter alterado o prazo de vida útil dos mesmos, reproduzindo, a respeito, ementas de diversos julgados deste Conselho.

A peça impugnatória foi instruída com os documentos de fls. 51 a 72.

A autoridade fiscal, através de sua informação de fls. 74/76, emitiu parecer no sentido de manter integralmente o lançamento, expondo serem várias as decisões daquela DRF referentes à questão dos contratos de arrendamento mercantil, considerando-os como de compra e venda, destacando como principais motivos a fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição do bem e prazo de contrato inferior à expectativa de sua vida útil, fatos cuja conjugação desvirtua a



ACÓRDÃO Nº 103-13.745

essência dos contratos de "leasing" financeiro, convertendo-os em compra e venda a prazo, não obstante a aparência daqueles. Observa que, no mesmo sentido, este Colegiado e a CSRF já se manifestaram através de inúmeros acórdãos, destacando a parte final do voto do Conselheiro Urgel Pereira Lopes no AC. CSRF nº 01-0.845/88, que reproduz.

Quanto às aplicações de recursos ativáveis, que se referem a reforma dos caminhões da impugnante, afirma ser visível que o conjunto de peças foi aplicado na retífica dos motores, sendo inegável o aumento do prazo de vida útil do bem, o que determina a glosa das despesas, vez que os gastos deveriam ser ativados.

Pleiteando a reforma da decisão monocrática vem a contribuinte, na guarda do prazo regulamentar, expor suas razões de recurso.

Da mesma forma que na peça impugnatória, tenta demonstrar a ilegalidade da exigência, por considerar que a decisão não encontra respaldo na legislação pertinente aos contratos de arrendamento mercantil e que a mesma contrariou a doutrina e a jurisprudência. Reedita grande parte do arrazoadado trazido na exordial, acrescentando que a lei deixa livre à negociação, não havendo nenhuma norma que a restrinja, e que o Fisco não pode, de maneira arbitrária, descaracterizar tais contratos. Diz ainda, que o BACEN, órgão autorizado a expedir normas aplicáveis às operações de arrendamento mercantil, através da Res. nº 980/84, não fixou critério ou fórmula para cálculo das contraprestações, cuja apropriação, como custo ou despesa, não contrariou o regime de competência, sendo apropriada apenas a despesa incorrida. Ressalta que o contrato com valor residual ínfimo não é proibido pela legislação, vez que a despesa da arrendatária corresponde à receita da arren-

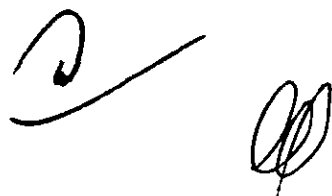


ACÓRDÃO Nº 103-13.745

dadora em igual montante e que seus contratos estão de acordo com a legislação de regência, pelo que não existe a descaracterização pretendida pelo Fisco.

Quanto aos bens do ativo permanente contabilizados como despesa a recorrente afirma mais uma vez, como em sua impugnação, que as peças adquiridas foram utilizadas na recuperação de veículos a fim de mantê-los em condições de funcionamento, sem disto resultar aumento de vida útil, cabendo ao Fisco demonstrar em contrário, não podendo a ação fiscal prosperar porquanto o lançamento foi procedido com base em suposições ou presunções, eis que, o fato de ouvir dizer ter havido falha na contabilização das notas fiscais (fls. 10/27) não comprova que tais dispêndios se sejam aumento de vida útil dos bens. Para sustentar tais argumentos, transcreve ementas de diversos julgados deste Conselho.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

O AR referente à intimação dirigida ao sujeito passivo no sentido de cumprir a decisão proferida pela autoridade monocrática omite a data do seu recebimento pelo destinatário.

Assim, constando do mesmo documento o dia 23/01/93 como a data de entrega da correspondência na agência postal, considero tempestivo o recurso interposto em 24/02/92, razão pela qual deve ser conhecido.

O primeiro ponto sobre o qual versa o litígio refere-se a despesas correspondentes a contraprestações de contratos de arrendamento mercantil considerados pela Fiscalização e pela Autoridade Recorrida como compra e venda a prazo, tendo em vista a estipulação de valor residual irrisório em comparação com o prazo de vida útil estimado do bem (5 anos).

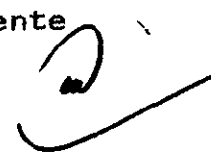
Sobre a matéria, de conhecimento amplo desta Câmara, manifesto minha contrariedade com o entendimento do órgão singular, pois, como diversas vezes já me pronunciei, perfilho a convicção esposada pela ilustre Conselheira Sônia Nacinovic, no voto proferido no acórdão nº 103-12725, de 25/08/92, relativo a situação idêntica, cujo teor transcrevo:

"Cuida-se, portanto, de examinar a dedutibilidade dos lançamentos de despesas efetuados a título de contraprestações de contratos de arrendamento mercantil, considerados negócios de compra e venda a prestações pela Fiscalização e pela autoridade a quo.

Fundamentam a exigência tributária, nos termos do aresto recorrido, as alegações de os contratos possuírem prazos de duração inferiores à expectativa de vida útil e pactuação de valores residuais ínfimos (1%), situações dadas como incursas, precipuamente, no artigo 235, § 1º do RIR/80, que transcrevo:

"§1º - A aquisição, pelo arrendatário, de bens arrendados em desacordo com as disposições da Lei nº 6099, de 12 de setembro de 1974, será considerada operação de compra e venda a prestação.

Segundo a insigne prolatora do voto vencido "a legislação que rege o arrendamento mercantil e as normas complementares estabelecem a existência de um valor residual garantido" que "deverá ter significado econômico, do contrário todo o contrato de arrendamento mercantil se resolveria em compra-e-venda, sendo a opção-de-compra ou de venda a terceiros, atos meramente simbólicos".



Data venia, não posso concordar com a assertiva final, salvo como consideração de lege ferenda, pois, em realidade, inexistente, no direito positivo aplicável à matéria, qualquer prescrição que lhe dê esteio. Isso porque o contrato de arrendamento mercantil encontra-se regulado pela Lei n^o 6099/74, modificada, em parte, pela Lei n^o 7132/83, diplomas legais de natureza comercial, financeira e tributária, que assim delinearão as operações dessa espécie:

"Art. 1^o -

Parágrafo único - Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.

.....
Art. 5^o - Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

- a) prazo do contrato;
- b) valor de cada prestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;
- c) opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;
- d) preço para a opção de compra ou critério para a sua fixação, quando for estipulada esta cláusula."

No tocante à conferência de atribuições aos órgãos do Poder Executivo e competência em relação à matéria, disse mais aquela Lei:

"Art. 7^o - Todas as operações de arrendamento mercantil subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, segundo normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, a elas se aplicando, no que couber, as disposições da Lei n^o 4.595, de 31 de dezembro de 1964, e legislação posterior relativa ao Sistema Financeiro Nacional." (grifei)

Dando cumprimento àquele dispositivo, o Conselho Monetário Nacional preencheu a norma legal em branco acima transcrita pela Resolução n^o 980/84, assim dispondo em seu inciso IV:

"IV - O Banco Central poderá adotar as medidas necessárias à execução desta Resolução, inclusive determinando normas específicas de auditoria e contabilidade aplicáveis às operações de que se trata."

Em adição, o Regulamento anexo àquele Resolução prescreveu, de maneira indiscutível:

"Art. 36 - O Banco Central do Brasil poderá fixar critérios de distribuição de contraprestações de

arrendamento durante o prazo contratual, tendo em vista o adequado atendimento dos prazos mínimos disciplinados no artigo 10 deste Regulamento.

.....
Art. 41 - As operações que se realizarem em desacordo com as disposições deste Regulamento poderão ser descaracterizadas como de arrendamento mercantil, em conformidade com as normas complementares que serão baixadas pelo Banco Central do Brasil." (grifei)

O artigo 10, retro mencionado, por seu turno, fixou:

"Art. 10 - Os contratos devem estabelecer os seguintes prazos mínimos de arrendamento:

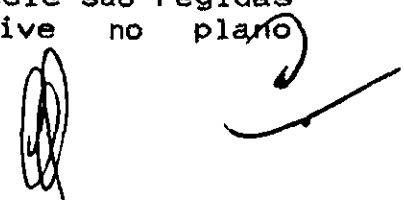
- a) 2 (dois) anos, compreendidos entre a data da entrega dos bens à arrendatária, consubstanciada no termo de aceitação e recebimento dos bens, e a data de vencimento da última contraprestação, quando se tratar de arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a 5 (cinco) anos;
- b) 3 (três) anos, observada a definição do prazo constante da alínea anterior, para o arrendamento de outros bens."

Como se vê, em nenhum dos atos citados consta a alegada determinação limitadora da relação entre o valor residual garantido e o prazo espectável de vida útil restante do bem, sendo livres as partes para avençar a este respeito.

Ressalte-se, ainda, que a Resolução n° 980/84 e seu regulamento, resultando de norma legal em branco, como demonstrado, revestem força de lei, tal como ocorre, v.g., com o Decreto n° 70235/72, regulador do processo administrativo fiscal.

Dessa forma, fica claro que o Banco Central do Brasil é o órgão competente para baixar normas complementares definidoras de operações descaracterizadas como de arrendamento mercantil e, conquanto não se tenha conhecimento de ato escrito a respeito, nenhum dos Conselheiros presentes ignora que aquela autarquia, no exercício diário de suas funções de fiscalização e controle da atividade e dos negócios celebrados a esse título, considera regulares e plenamente de acordo com a lei de regência os contratos assim denominados, em que tenha sido acertado valor residual insignificante. Aliás, não somente o BACEN, como também a remansosa jurisprudência dos órgãos do Poder Judiciário e, sobretudo, a própria Receita Federal, como se infere do PN/CST n° 18/87, que esclarece:

"5. Em se tratando de arrendamento mercantil, entretanto, a situação é patentemente diversa pois, como é notório, esta prática constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazos da aquisição de bens de produção. As operações da espécie são regidas por legislação específica, inclusive no plano tributário.



5.1. Os contratos têm como características básicas preverem a amortização da quase totalidade do preço do bem arrendado no decurso da operação que, usualmente, é celebrada pelo prazo mínimo admitido na legislação -

3 anos em se tratando de bens com vida útil igual ou superior a 5 anos, e 2 anos para os demais bens. Tais prazos, principalmente em relação a imóveis, são notoriamente inferiores ao tempo de vida útil dos bens.

5.2. omitido.

5.3. Finalmente, dentre outras características o contrato, por disposição compulsória da lei, deve prever, ao término do prazo da operação, que o arrendatário possa optar pela renovação do arrendamento, aquisição do bem ou devolução deste à arrendadora.

5.4. Na hipótese de o arrendatário vir a exercer a opção de compra, esta será realizada mediante pagamento de valor previamente estipulado, quando da celebração do contrato, e que permanece inalterado não obstante a eventual realização de benfeitorias no bem, pelo arrendatário; ademais, não apresenta qualquer vinculação, à época de seu exercício, quer com o valor de mercado do bem, quer com o valor intrínseco que ainda conserva, dado o decurso de apenas parte do seu prazo de vida útil.

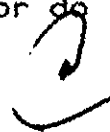
5.5. O preço para o exercício da opção de compra, usualmente irrisório se confrontado com o valor de mercado do bem ou com o valor intrínseco deste, traduz, para a arrendadora, o valor residual garantido a que terá direito independentemente de o arrendatário vir a adquirir, ou devolver, o bem." (grifei)

Ora, se os prazos de duração de todos os contratos, embora inferiores aos períodos de vida útil esperados dos bens, situam-se nos limites mínimos admitidos pela legislação própria, e se inexiste proibição, na mesma legislação para estipulação de valor residual irrisório, sendo essa circunstância notoriamente aceita, até mesmo pela administração tributária, como usual nesse tipo de negócio, conclui-se que o ato praticado pela autoridade reclamada contraria frontalmente o princípio constitucional da legalidade, não podendo ser prestigiado."

Como corolário do acima exposto, dou provimento ao recurso no particular.

No tocante à segunda matéria objeto do lançamento, imputa a Fiscalização à Suplicante haver lançado em conta de despesa o custo de aquisição de bens de natureza permanente.

Pela informação de fls. 75, exarada por força do disposto no artigo 19 do Decreto n° 70235/72, afirma o autor do procedimento fiscal:



Acórdão n° 103-13.745

"A contribuinte através de sua contadora e de um dos dirigentes (Edson Barboza) foram indagados - no decorrer da auditoria - a respeito das notas fiscais de fls. 10 a 27, ao que alegaram textualmente que sabiam ter havido uma falha na contabilização daqueles documentos, uma vez que se tratava de peças utilizadas na reforma de motores de caminhão, mas optaram por correr o risco, deixando a contabilidade como estava."

Compulsando todas as peças dos autos não localizei um termo sequer do qual constasse a aludida alegação textual da contadora da Recorrente ou de qualquer de seus dirigentes.

Ora, como é curial, ex vi do disposto nos artigos 8° do Decreto n° 70235/72, os termos decorrentes de atividade fiscalizadora devem ser lavrados por escrito para que se lhes possa atribuir valor de prova.

A simples afirmativa do autuante de que a Contribuinte disse algo, sem que sua declaração tenha sido tomada por termo, carece de qualquer utilidade para dar sustentação à exigência, razão pela qual não lhe reconheço efeito jurídico.

Importa, então, saber se a situação espelhada nos documentos arrolados pelo Fisco (fls.10/27), por si, comprovam o alegado na peça básica, ou seja, coincidem com as hipótese descritas nos enunciados dos dispositivos apontados como infringidos pela Recorrente.

Examinando-os, encontro aquisições, nos meses de 11 e 12/86 e 12/87, de partes e peças para motores de veículos, como juntas, rolamentos, buchas, anéis, bielas, bloco de motor, virabrequim, camisas, correias, lonas, pistões etc., bens que a Apelante declara terem sido adquiridos para reparos e conservação de seus 11 caminhões, sem que da sua utilização implique aumento da vida útil.

A esse respeito, consta da informação fiscal de fls. 75, acolhida pela autoridade singular, tratem-se de peças de motor de caminhão adquiridas ao final dos anos fiscalizados e que foram efetivamente aplicadas, tendo em vista não se encontrarem em estoque no final dos respectivos períodos.

Conclui, então, no caso em exame, que, tendo as peças, no seu conjunto, valor elevado, teriam sido aplicadas na reforma de motor e aumentando-lhes a vida útil por mais de um ano, tanto que, possuindo a empresa 11 veículos, não fosse a vida útil aumentada, encontrar-se-iam retíficas todos os anos.

Mais uma vez observam-se alegações não alicerçadas em quaisquer termos lavrados no curso da ação fiscal, como a de inexistência de peças em estoque e a de inocorrência de aplicações de peças nos anos subseqüentes, o que me leva a desconsiderá-las no exame do presente caso.

Por outro lado, observa-se da análise integral das peças que compõem os autos, que tanto a autoridade lançadora quanto a julgadora de primeira instância estão entendendo haver resultado da aplicação das peças aumento da vida útil dos caminhões nos quais se encontram instalados os respectivos motores e não dos motores em si, pois estes são componentes daqueles, insuscetíveis de apreciação em destacado, como os pneus, faróis, baterias, bancos etc..

Todavia, assim não foi capitulada a infração, como consta expressamente da peça vestibular da autuação, que acusa como violado o artigo 193 e seu § 2º do RIR/80.

Ora, como é cediço, tanto o caput daquele artigo, como o parágrafo mencionado cuidam do dever de capitalizar valores dos bens de natureza permanente cujo prazo de vida útil seja superior a um ano ou melhorias que, suscetíveis de apreciação destacadamente dos bens em que foram aplicados (como as construções e outras benfeitorias em imóveis), possuam vida útil igualmente maior que àquele período.

Assim se depreende dos respectivos enunciados, conforme transcrevo:

"Art. 193 - O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a Cr\$ 9.000,00 (nove mil cruzeiros), ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano.

.....

§ 2º - Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser capitulado para ser depreciado ou amortizado."

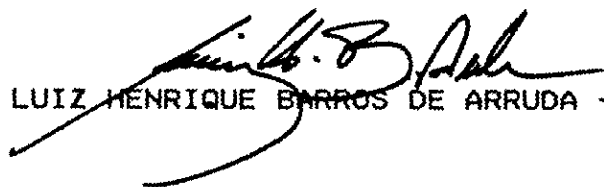
Destarte, se a pretensão fiscal residia em considerar sujeitos a registro no ativo permanente gastos com reparos, conservação ou substituição de partes que aumentaram a vida útil dos bens (caminhões) por período superior a um ano, deveria ter enquadrado o fato no artigo 227, parágrafo único do mesmo Regulamento, o que não foi feito e é defeso fazer-se nessa fase processual, por respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Por derradeiro, mesmo que a capitulação legal do ilícito tivesse sido feita de maneira coerente com a descrição dos fatos, não encontro no processo elementos capazes de me convencer do invocado aumento da vida útil, pois o exame fiscal revelou-se por

mais superficial, sequer investigando a respeito da data de aquisição dos bens.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), 12 de abril de 1993.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator.

