



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 18 de setembro de 1989

ACORDÃO Nº 101-79.109

Recurso nº 94.792 . IRPJ - Exercícios de 1985 e 1986

Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PATROCÍNIO LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERLÂNDIA (MG).

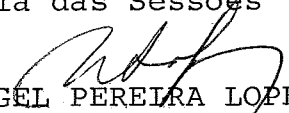
IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A concentração do preço de arrendamento nas primeiras prestações dos contratos, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e o restante das prestações do "leasing", além do descompasso, desarrazoado, entre os prazos dos contratos e o tempo de vida útil dos bens, desvirtuam 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.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS - Os suprimentos de caixa de origem e ingresso incomprovados denunciam omissão de receitas. A prova da disponibilidade financeira não comprova a origem dessa disponibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PATROCÍNIO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 18 de setembro de 1989.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 21 SET 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con
selheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS
MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, '
RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL
DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13689-000.073/88-67

RECURSO Nº: 94.792
ACORDÃO Nº: 101-79.109
RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PATROCÍNIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PATROCÍNIO LTDA., contribuinte jurisdicionada à D.R.F. em Uberlândia-MG, recorre a este Conselho inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 42, lavrado em 03.08.88, foram apuradas as seguintes irregularidades:

I - Glosa de despesas a título de arrendamento mercantil, nos exercícios de 1985 e 1986, por descaracterização dos contratos em virtude de excessiva concentração dos pagamentos nas 12 primeiras prestações:

Ex. 1985 - Cr\$ 14.408.692

Ex. 1986 - Cr\$ 38.358.136

II - Omissão de receita operacional - suprimento de caixa, pelo sócio Dimas José da Silva, sem comprovação da origem:

Ex. 1985 - Cr\$ 32.360.000

Foi aplicada a multa de 50%, prevista no art. 728, II do RIR/80.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13.689-000.073/88-67
Acórdão nº 101-79.109

3. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 46/56. Em síntese, alegou: (a) que à luz da legislação vigente e dos princípios contábeis de geral aceitação e, ainda, das normas de contabilidade em vigor, conclui-se que o lançamento é tipificador de excesso de exação, fundado que é em presunção de ocorrência de fato gerador do imposto de renda, pessoa jurídica; (b) que entende que compete ao fisco o ônus da prova, vez que a ampara o Código Comercial Brasileiro, por haver efetuado a escrituração contábil e fiscal, seguindo respectivamente os parâmetros da NBC - T nºs 1 e 2 do Conselho Federal de Contabilidade' e dos arts. 156 a 160 do RIR/80. Na mesma esteira de pensamento invoca o Código de Processo Civil, art. 333, inciso I, alegando que não existe a certeza e liquidez do crédito tributário, preceituado na Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80); (c) discorre sobre a estrutura hierárquica do direito tributário; (d) no tocante ao contrato de "Leasing" sustenta que somente havendo prova de conclusão, de ônus do lançador, é que se poderia discutir a ilegalidade do arrendamento mercantil, não havendo também prova de desqualificação pelo Banco Central do Brasil, que detém a fiscalização privativa das instituições financeiras; (e) mantida a validade do contrato de arrendamento mercantil, pelo preenchimento de todos os requisitos formais e demais condições quanto a prazo, pagamentos etc, o máximo que se poderia discutir seria a postergação do IR, pela apropriação a maior em parte no período-base, das prestações remuneratórias do "leasing"; (f) pela documentação anexa demonstra-se a efetiva translação do patrimônio do sócio Dimas José da Silva para o da sociedade, da importância de Cr\$ 32.360.000, através da ordem de pagamento de 18.10.84 nº 8980940 - Banco Real S.A., a crédito da impugnante, conforme registrado no Diário (docs. 30 a 31); (g) para a ordem de pagamento foram utilizados recursos da conta corrente bancária (docs. 23 a 29), com completa justificativa dos recursos e rendimentos tributados e declarados espontânea e contemporaneamente pelo contribuinte na declaração de pessoa física; (h) insiste que não foram cumpridos todos os requisitos essenciais e cumulativos para constituição do crédito tributário, impossibilitando a manutenção do lançamento e seus reflexos.

Terminou pedindo o cancelamento integral do lançamento.

h.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13.689-000.073/88-67

Acórdão nº 101-79.109

4. Contradita fiscal a fls. 101/108 concluindo pela manutenção do lançamento.

5. A decisão de primeiro grau indeferiu a impugnação, valendo transcrever a respectiva ementa:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - ARRENDAMENTO MERCANTIL.

Serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os valores deduzidos a título de contraprestações de arrendamento mercantil, cujos contratos e respectivas condições pactuadas estejam em desacordo com a legislação pertinente à matéria.

RECEITAS OPERACIONAIS - Devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, os suprimentos feitos pelos sócios à pessoa jurídica, considerando-se insuficiente para ilidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira dos supridores.

6. Ciente em 08.06.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 120/130, protocolizado em 07.07.89. Praticamente, repetiu a impugnação. Juntou doutrina e cópia de decisão judicial de primeira instância.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13.689-000.073/88-67

Acórdão nº 101-79.109

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Viu-se no relatório que acaba de ser feito que os 2 (dois) contratos de "leasing" celebrados em maio e novembro de 1984, pelo prazo de 25 (vinte e cinco) e 24 (vinte e quatro) meses, tiveram as prestações dos arrendamentos desmesuradamente concentradas nos 12 (doze) primeiros meses, em percentuais que variaram entre 79,19% e 93,64% relativamente aos valores globais dos contratos, e entre 175,67% e 203,88% sobre os valores de aquisição.

Lê-se no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 6.099, de 12.09.74, com redação dada pela Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983:

"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".

Segundo o mesmo diploma legal, no seu art. 5º.

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

a) prazo do contrato;

4.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13.689-000.073/88-67

Acórdão nº 101-79.109

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

Trata-se, segundo a Doutrina mais representativa, de um negócio jurídico complexo, desde que há, pelo menos, unidade de sujeito, ou de objeto, ou de manifestação da vontade. Apesar de existir pluralidade de negócios jurídicos, se um de seus elementos — o sujeito, o objeto ou o elemento volitivo — é complexo, tem-se o negócio jurídico complexo.

FÁBIO KONDER COMPARATO - (op. e loc. cit.) ensina:

"o contrato de leasing apresenta-se assim como negócio jurídico complexo, e não simplesmente como coligação de negócios. Dizemos não simplesmente, porque na verdade o contrato entre a sociedade financeira e o utilizador do material é sempre coligado ao contrato de compra e venda do equipamento entre a sociedade financeira e o produtor. Mas o leasing propriamente dito, não obstante a pluralidade de relações obrigacionais típicas que o compõem apresenta-se funcionalmente uno: a "causa" do negócio é sempre o financiamento de investimentos produtivos. A sociedade financeira, apesar de proprietária, não tem nunca a posse do material locado, e a sua maior preocupação é que ele lhe seja devolvido. A empresa utilizadora do material, por sua vez, apesar de locatária, comporta-se como tendo a sua plena disposição.

Sem dúvida, dentre as relações obrigacionais típicas que compõem o leasing, predomina a figura da locação de coisa. Mas a existência de uma promessa unilateral de venda por parte da instituição financeira serve para extremá-lo não só da locação comum, como da venda a crédito."

FRAN MARTINS (in "Contratos e Obrigações Mercantis", Forense, Rio, 4ª ed., 1976, pág. 560), assim classifica o contrato de "leasing":

"Como um contrato de natureza complexa; mas apresentando autonomia no conjunto das relações criadas, o arrendamen

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13.689-000.073/88-67
Acórdão nº 101-79.109

to mercantil pode ser considerado consensual, obrigatório que se torna pelo simples consentimento das partes; bilateral, criando obrigações para o arrendador (pôr a coisa à disposição do arrendatário, vendê-la no caso desse optar, ao final, pela compra, recebê-la de volta não havendo compra ou renovação) e para o arrendatário (pagar as prestações conveniadas, devolver a coisa, se não houver a compra da mesma ou a renovação do contrato); oneroso, havendo vantagens para ambas as partes; comutativo, sendo certas as prestações; por tempo determinado e de execução sucessiva. É, como foi dito, no direito brasileiro, um contrato nominado, regendo-se pelos dispositivos da Lei nº 6.099, de 1974.

É, também, um contrato intuitu personae, devendo ser executado pelas partes contratantes sem que haja permissão de serem as mesmas substituídas na relação contratual."

ORLANDO GOMES (in "Direito Econômico", São Paulo, Saraiva, 1977, págs. 269 e seguintes) assinala pontos de aproximação e de afastamento entre o contrato de "leasing" e contratos afins.

Em relação ao contrato de locação, a afinidade está na transmissão do uso e fruição de determinada coisa, bem como na contraprestação do aluguel.

As diferenças maiores são:

a) a função econômica do "leasing" é mais próxima da compra e venda do que da locação;

b) na locação, o locador tem a obrigação de manter a coisa, com as pertencas que a completam, em estado de servir ao uso a que se destina, durante o período contratual (Cód. Civil, artigo 1.189, I e II). Se a coisa se perder ou deteriorar sem culpa do locatário, é o locador quem suporta o prejuízo da ocorrência, visto ser por conta dele que corre o risco pela perda ou deterioração da coisa devida a caso fortuito (Cód. Civil, art. 1.190). É ao locador que compete ainda resguardar o locatário dos embaraços e turbações de terceiros, que tenham ou pretendam ter direitos sobre

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13.689-000.073/88-67

Acórdão nº 101-79.109

a coisa; e é o locador quem responde pelos vícios ou defeitos da coisa, anteriores à locação (Cód. Civil, art. 1.191);

c) já no "leasing" é o arrendatário quem tem o dever de conservar a coisa, durante o prazo do contrato, em condições adequadas ao fim a que se destina. É sobre ele que recai o risco do perecimento ou deterioração da coisa, nenhum destes fatos o desonerando da obrigação de pagamento do aluguel estipulado. Se a coisa padecer de vícios ou defeitos anteriores à locação, de responsabilidade do fornecedor, tem-se entendido que é ao arrendatário que compete reagir contra a falta, perante o fabricante;

d) tem-se entendido que não aproveitam ao arrendatário, no "leasing", as regras pertinentes à prorrogação dos contratos de locação reconhecidas aos locatários, do mesmo modo que não aproveitam ao arrendante, no "leasing", as causas de rescisão antecipada do contrato que a lei estabelece a favor do locador (Lei nº 4.494, de 25.11.64, art. 11 incisos III e segs.);

e) além disso, o aluguel, nos contratos de locação, representa o preço do uso e fruição da coisa, determinado de acordo com as taxas correntes do mercado das rendas e aluguéis, onde os aluguéis são pagos em pura perda para a aquisição da coisa. De outra parte, o aluguel cobrável do arrendatário, no "leasing", é calculado de modo a cobrir, no conjunto das suas prestações, os custos de aquisição da coisa, acrescidos dos juros respectivos e do lucro razoável da arrendadora;

f) por essa razão é que, findo o prazo contratual, não querendo o tomador do "leasing" adquirir a coisa ao preço residual estipulado, outras vantagens lhe são por vezes atribuídas. A vantagem, porém, que mais frequentemente lhe é concedida, e se afasta do regime de locação, é a promessa unilateral de venda ou o pacto de opção pelo preço residual estipulado. Trata-se de um preço deliberadamente inferior ao valor corrente e atual da coisa, por se tomarem em conta, na sua determinação, os aluguéis pagos pelo adquirente.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13.689-000.073/88-67
Acórdão nº 101-79.109

Nos excertos acima procuramos extrair o pensamento exato do ilustre Autor, tal como o exteriorizou na obra citada, inclusive perfilhando, de um modo geral, suas próprias palavras.

Ora, não basta ressaltar as características, a es sência, 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, a justar-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.

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 arrendatários, 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 aos fundamentos do "leasing" financeiro.

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13.689-000.073/88-67
Acórdão nº 101-79.109

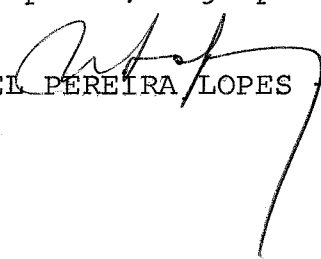
Quanto ao suprimento de caixa feito pelo sócio Dimas José da Silva, no valor de Cr\$ 32.360.000 (em 18.10.84), questiona-se, desde o início, apenas a prova da origem desses recursos.

Nesse particular, a contribuinte, na realidade, não foi além de tentar comprovar disponibilidade financeira do supridor.

Nestas questões, o ponto nuclear é saber de onde o supridor obteve os recursos utilizados para o suprimento.

Nada foi comprovado a respeito. Incensurável a decisão recorrida. x

Isto posto, nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.