



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 13.858/000.014/91-78

MGPJ
Sessão de 15 de setembro de 19 93

ACORDÃO Nº 105-7.770

Recurso nº: 101.649 - IRPJ EXS: DE 1986 a 1989

Recorrente: INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS MANTOVANI LTDA.

Recorrida : DRF EM RIBEIRÃO PRETO (SP)

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - CONTRATO DE MÚTUO ENTRE COLIGADAS - Aplicação do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. Nos negócios de mútuo contratados entre essas empresas, a mutuante deverá reconhecer, para efeitos de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada de acordo com os índices oficiais.

PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA EXERCÍCIO 1986 (Aplicação do art. 22 do Decreto-lei nº 1.967/82) - Não é dedutível a atualização monetária da provisão para imposto de renda, devendo ser acrescida ao lucro real.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - PRESTAÇÕES DES PROPORCIONAIS - Fica descaracterizado o contrato de arrendamento mercantil em que quase 90% do valor do contrato é pago nas dez primeiras prestações, indicando a intenção da arrendatária de adquirir o bem com pagamentos parcelados, já que renunciou aos benefícios financeiros do arrendamento mercantil resultantes da distribuição do valor do contrato pelas prestações ao longo do período.

Recurso não provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS MANTOVANI LTDA.,

Vide/Verso

ACORDAM os Membros da Quinta 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, em 15 de setembro de 1993


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE

- PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM RICARDO PY GOMES DA SILVEIRA
SESSÃO DE: 21 OUT 1993

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Márcio Machado Caldeira, Hissao Arita, Jackson Medeiros de Farias Schneider e Afonso Celso Mattos Lourenço. Ausente o Conselheiro José do Nascimento Dias. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gilberto Congro Bastos.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13.858/000.014/91-78

RECURSO Nº: 101.649

ACORDÃO Nº: 105-7.770

RECORRENTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS MANTOVANI LTDA.

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS MANTOVANI LTDA., contribuinte jurisdicionada à D.R.F. em Ribeirão Preto, (SP), recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau de fls. 78/80.

Em consequência de ação fiscal iniciada em 10/09/90, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 51/57 com irregularidades de fls. 57 e a seguir descritas, de forma reduzida, relativamente aos exercícios de 1986 a 1989, períodos-base 1985 a 1988:

I - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA

a) ref. empréstimos: Empréstimos efetuados à empresa interligada sem que tivesse sido oferecido à tributação qualquer parcela à título de variação monetária ativa, conforme preceitua a legislação vigente;

b) ref. correção monetária da Provisão IRPJ e PIS: A contribuinte pagou e contabilizou em conta de Despesas Operacionais, à título de correção monetária da provisão para imposto de renda e pis-dedução sem que tal valor fosse oferecido à tributação, conforme manda o artigo 22 do Decreto-Lei nº 1967/82.

Clair

Acórdão nº 105-7.770

II - ARRENDAMENTO MERCANTIL

A contribuinte celebrou contrato de arrendamento mercantil, com opção de compra e venda, concentrando nas dez primeiras prestações quase 90% do valor total do contrato, desvirtuando a essência do leasing.

Dentro do prazo, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 60/80, alegando, em síntese:

- Que quanto aos empréstimos, entende não ter havido ganho ou perda de capital, já que a situação como geradora do imposto de renda, não se alinha com o disposto no artigo 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83, que manda apropriar, em casos tais, um mínimo da remuneração correspondente aos índices oficiais.

- Que em relação à correção monetária do Imposto de Renda alega que o autuante teria se equivocado, pois referidas parcelas teriam sido devidamente lançadas na conta de despesas não dedutíveis, e não como despesas operacionais.

- Que o contrato de arrendamento mercantil teria sido observado integralmente pela contribuinte, posto que celebrou estritamente de acordo com as normas baixadas pelo Banco Central do Brasil, órgão que, a seu ver, detém a exclusiva competência para o disciplinamento das operações dessa espécie.

Contradita fiscal às fls. 72/74 opinando pela manutenção integral do Auto de Infração.

Decisão de primeiro grau às fls. 78/80 mantendo o lançamento. A autoridade julgadora fundamentou sua convicção nos seguintes argumentos:

Verificou que o contrato de arrendamento mercantil, na forma celebrada pela contribuinte, não se ajusta ao verdadeiro sentido da Lei, pois contraria frontalmente o sentido desta na medida em

Acórdão nº 105-7.770

que as contraprestações, à título de arrendamento mercantil, foram realizadas, em cerca de 90% (noventa por cento) da sua totalidade, já nos 10 (dez) primeiros pagamentos a esse título (num total de 34 -trinta e quatro), e mais ainda, quando restou, como valor residual menos de 1% (um por cento) do valor do bem no mercado; tudo isso, não obstante a roupagem formal de contrato de "leasing financeiro", o qual desvirtuado caracteriza-se, antes, como um verdadeiro contrato da COMPRA e VENDA a prazo.

Constatou ter razão a contribuinte em suas pretensões de que, por estar o contrato celebrado segundo as normas estipuladas pelo Banco Central do Brasil, nenhuma irregularidade teria praticado, posto que este seria o único órgão competente para disciplinar tais operações.

Contudo, o Banco Central do Brasil disciplina os aspectos financeiros, enquanto a Receita Federal, como órgão fiscalizador da Administração Tributária, tem como incumbência os aspectos fiscais da questão; e o que não foi observado pela contribuinte é a conotação de locação que a operação deveria ter, para merecer tratamento fiscal diferenciado de uma aplicação de capital, tal como ficou caracterizado.

Quanto aos empréstimos, verificou que a contribuinte não discute a inobservância ao dispositivo citado, apenas discorda de sua legalidade, face ao artigo 43 do Código Tributário Nacional, como mandamento superior.

Que na verdade, a contribuinte adota uma interpretação em causa própria, que não merece acolhida, quando defende que o citado dispositivo cria renda imaginária. Pois o conceito de renda e ou ganho tem muito a ver com aquilo que a contribuinte suportou desnecessariamente como enfocado na informação fiscal. Pois, se ressarcido do ônus desnecessário, teria seu lucro e ganho apropriado corretamente e esta é a irregularidade que o citado artigo visa reparar.

Relativamente as parcelas de correção monetária sobre

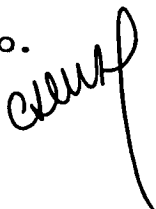


Acórdão nº 105-7.770

quotas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pagas em atraso, que a legislação vigente é clara quanto à sua indedutibilidade, aliás ~~não~~ não contestada pela contribuinte. Por outro lado, restou demonstrado que a contribuinte, embora alega o lançamento de tais parcelas em Despesas não Dedutíveis, não foram elas adicionadas ao Lucro Líquido, para efeito de determinação do Lucro Real, e, dessa forma a irregularidade apontada é incontestável.

Ciente em 13/08/91, a contribuinte interpôs o recurso vo-luntário de fls. 87/94 protocolizado em 28/08/91. Em síntese, a re-corrente desenvolve a linha de argumentação já expendida na peça im-pugnatória. Acrescenta, em relação as parcelas de correção monetária sobre quotas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ter mais uma vez a autoridade tributante se equivocado já que a mencionada parcela foi lançada na Conta de Despesas não Dedutíveis da recorrente, e, ao con-trário do que argumentou o Sr. Delegado "a quo", adicionada ao seu lu-cro Líquido, como tal foi oferecida à tributação.

É o relatório.



Acórdão nº 105-7.770

V O T O

Conselheira: CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE, relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Em relação aos empréstimos de recursos realizados pela recorrente à sua coligada, insurge-se a contribuinte quanto a exigência prevista no artigo 21 do D.L. 2.065/83 de ser reconhecida a variação monetária ativa pela mutuante, sob a alegação de que o citado dispositivo legal estaria criando uma renda imaginária, ampliando o conceito de fato gerador do imposto de renda estabelecido pelo Código Tributário Nacional.

Discordo da recorrente quanto ao conflito do D.L. 2.065, art. 21, com o art. 43 do Código Tributário Nacional.

Segundo o citado artigo do CTN, o fato gerador do imposto de renda é a obtenção de disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou proventos de qualquer natureza, mas, no Brasil, são as leis que especificam o que vem a ser renda.

Aliás, é a lei que vai descrever o fato gerador da obrigação principal, determinar a alíquota e a base de cálculo, os sujeitos ativos e passivos dos tributos. Na verdade, a lei chama para si todos os aspectos relevantes atinentes à criação, extinção e modificação da obrigação tributária.

Examinando o assunto, o ilustre Conselheiro Antônio da Silva Cabral discorreu no acórdão nº CSRF 01-0.878:

"No tocante, especificamente, a empréstimos entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, não se fazia questão, até a edição do Decreto-lei nº 2.065/83, de os respectivos contratos conterem cláusulas de correção monetária e de juros, entre muitos outros motivos, como que por aplicação ao direito da teoria dos vasos comunican

Acórdão nº 105-7.770

tes, pois a correção monetária e os juros seriam considerados, de um lado, como receitas, mas, por outro lado, representariam despesas operacionais da mutuária. Como as duas empresas pertencem ao mesmo grupo, a tendência seria as receitas e despesas se anularem. Restava alguma dúvida, conforme salientei, apenas, quanto a uma possível distribuição disfarçada de lucros.

A lei, no entanto, houve por bem acabar com esse estado de coisas, criando ficção no sentido de que, embora não conste do contrato, tem-se como recebido pelo menos o valor da correção monetária. Poder-se-ia, igualmente, encarar o dispositivo legal no sentido de que a lei supõe que em todo empréstimo o valor mutuado retorne ao mutuante pelo menos com a correção monetária. Não vem ao caso discutir-se essa criação da lei. Quer sob a ótica da presunção, quer sob a ótica da ficção, a lei criou nova hipótese de incidência, na medida em que passou a considerar a correção monetária nos contratos de mútuo como se esta tivesse sido recebida".

Portanto, está correto o feito fiscal.

Relativamente às parcelas de correção monetária sobre a provisão para o Imposto de Renda e Pis-Dedução, as alegações da recorrente não podem ser acolhidas, porque nada trouxe aos autos que as comprovassem.

Por outro lado, se lançou tais parcelas como despesas não dedutíveis, como diz, nada consta de sua declaração de renda de fls.75 também, quanto à adição dos referidos valores ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, que a fiscalização afirma não ter ocorrido, a recorrente não demonstrou como ofereceu os valores à tributação.

Fico com a convicção de estar correto o lançamento efetuado.

No item da exigência fiscal relativo ao arrendamento mercantil, a tese defendida pela recorrente de que estando o contrato firmado entre as partes de acordo com as normas estabelecidas pelo Banco Central, e, tendo esta autarquia, segunda a recorrente, a tributação de

Acórdão nº 105-7.770

controle e fiscalização das operações, atendidas as normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, não há porque a Receita Federal exercer qualquer tipo de controle sobre essa atividade.

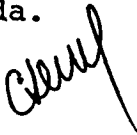
Não posso comungar com o posicionamento da recorrente.

Inicialmente, é válido abordar aspectos relativos ao surgimento do arrendamento mercantil, no mundo dos negócios jurídicos. Aproveito para citar Fran Martins em seu livro Contratos e Obrigações Comerciais, pág. 536:

"O leasing surgiu como uma nova modalidade de serem atendidos interesses dos comerciantes em face de contingências econômicas específicas. Como sempre acontece no campo do direito comercial, dado o natural dinamismo do comércio, procuram sempre os comerciantes descobrir novos métodos que facilitem as suas transações, criando, assim, figuras novas de comercialização, às quais se adaptam às normas do direito comercial. Com o leasing ocorreu isso: sentindo um empresário americano, P. Boothe Jr., necessidade de certos bens sem ter o numerário suficiente para adquiri-los, imaginou que bons serviços prestariam ao comércio empresas que se encarregassem dessa aquisição e pusessem os bens à disposição dos comerciantes mediante arrendamento dos mesmos, dando-se aos arrendatários a faculdade de, findo o prazo do contrato, adquirir os bens arrendados."

Vê-se, assim, que o arrendamento mercantil (leasing) veio para permitir que as empresas se modernizassem, sem o emprego de altas somas de recursos próprios, e dando-lhes a oportunidade de mais rapidamente substituir o equipamento que se tornara obsoleto.

Observa-se, também, que o contrato de leasing mantém muitas afinidades com os contratos de locação e de compra e venda. Como no contrato de locação, ocorre a transmissão do uso e fruição de determinada coisa e a contraprestação do aluguel; entretanto, com a aquisição do bem ao final do período pactuado, o contrato se aproxima da compra e venda.



Acórdão nº 105.7.770

Sendo o arrendamento mercantil instrumento eficiente para a modernização das empresas, se coaduna perfeitamente com equipamentos que se tornam superados em curto período e com aqueles cuja aquisição implica em significativos dispêndios. Nada se opõe, entretanto, que sob esse regime, as empresas recebam equipamentos mais tradicionais, principalmente se o contrato retratava distribuição de prestações de forma regular pelo período, justificando a opção de negócios exercida pela empresa, já que, certamente, não dispunha de condições financeiras para de pronto adquirir o equipamento arrendado, mas, seu objetivo maior era ter a posse definitivamente do bem.

Voltando ao cerne da defesa apresentada pela recorrente, vale, citar o artigo 7º da Lei nº 6.099/74, e acrescentar o artigo 289 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80:

"Art. 7º 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 nº 4.595(*), de 31 de dezembro de 1964, e legislação posterior relativa ao Sistema Financeiro."

"Art. 289 - O tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil rege-se-á pelas disposições da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, observadas as normas de correção monetária e de apuração de resultados fixados pelo Ministro da Fazenda."

É evidente que o Banco Central e o Conselho Monetário Nacional exercem o disciplinamento, controle e fiscalização dos contratos de arrendamento mercantil, mas, tão-somente, nos seus aspectos e repercussões financeiros.

A recorrente trouxe aos autos, em reforço à sua argumentação, o ofício do Diretor da Área de Mercado de Capitais do Banco Central, dirigido ao Secretário da Receita Federal, de fls. 69/70, cujo conteúdo se ateu às disposições legais vigentes, sem adentrar-se nas

Acórdão nº 105-7.770

consequências fiscais-tributárias advindas dos contratos desvirtuados quanto às suas finalidades, porque, além de estarem fora da competência do BACEN, não produzem efeitos na área financeira, tendo em vista a legislação em vigor.

Nos presentes autos, o contrato de arrendamento foi de uma máquina industrial, perfazendo o pagamento das dez primeiras contraprestações quase 90% do valor total do contrato.

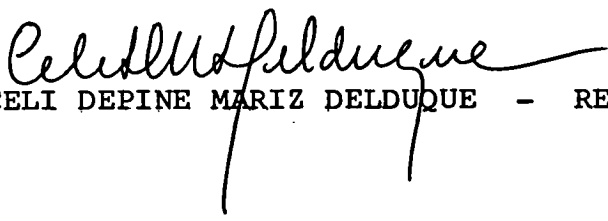
É evidente que, nestas condições, a intenção da recorrente era de adquirir a máquina com pagamentos parcelados, mas com a rotulagem de arrendamento mercantil, que lhe trouxe benefícios tributários, pois permitiu que em um ano depreciasse 90% do bem, ao lançar como despesas os valores pagos referentes às contraprestações, reduzindo sensivelmente o lucro tributável nesse exercício.

Entretanto, se realizasse um contrato de compra e venda, o custo do equipamento se amortizaria ao longo do tempo de vida útil do bem, no presente caso previsto para dez anos, diluindo os efeitos tributários por idêntico período.

Entendo que, apesar da forma do contrato ser de arrendamento mercantil, a concentração do valor das prestações nos dez primeiros meses (90%), desvirtua sua finalidade precípua, caracterizando-o como contrato de compra e venda, e como tal deve ser tratado tributariamente. Fica mantida a exigência fiscal.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), 15 de setembro de 1993.


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE - RELATORA