



NOTA PGFN/CRJ/Nº 519 /2017

Documento público. Ausência de sigilo.

Tributário. Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Despesa Operacional. Arrendamento Mercantil – *Leasing*. Descaracterização do contrato pelo Fisco para o contrato de compra e venda. Impossibilidade. Valores diferenciados para as prestações. Prevalência do contrato de *leasing*. Observação do princípio da liberdade de contratar. Ressalva quanto às situações de repúdio previstas na Lei nº 6.099/74 (artigos 2º, 9º, 11º, §1, 14 e 23).

Jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Edição de ato declaratório com o propósito de vinculação da atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

Oitiva prévia da RFB acerca da possível edição de ato declaratório sobre a matéria pacificada.

A Coordenação-Geral da Representação da Fazenda Nacional-CRJ, desta Procuradoria-Geral, fixou como agenda permanente de atuação perante os órgãos jurisdicionais a programação de edição de atos declaratórios sobre temas cujos debates nas instâncias superiores do Poder Judiciário encontram-se pacificados ou encerrados.

2. Na perspectiva apontada, torna-se necessário indicar que a matéria mencionada na epígrafe da presente manifestação encontra-se devidamente incluída em lista de dispensa de contestar e recorrer pelos Procuradores da Fazenda Nacional, entretantes quando confrontado com a temática descrita *stricto sensu* abaixo:



Despesa operacional em contrato de leasing – Descaracterização para compra e venda. Resumo: O contrato de leasing não sofre desvirtuamento, para contrato de compra e venda, por causa de disposição contratual que antecipa, parcela ou regula outra forma de pagamento da opção de compra. Assim, é legal considerar como despesa o que foi gasto com o arrendamento do bem para fins de dedução no imposto de renda. Somente quando o leasing estiver contemplado em uma das situações previstas na Lei 6.099/74 é que se tem autorização para a descaracterização do arrendamento mercantil.

3. Nesse sentido, na linha do tempo averiguada desde a inclusão do tema na lista de jurisprudência reiterada e pacífica¹ de que tratam os arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016, advém como pensamento decorrente a contingência da submissão do assunto à edição de ato declaratório sobre a matéria pacificada.

4. A matéria em questão foi objeto dos seguintes precedentes, todos julgados pelo Superior Tribunal de Justiça-STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional: RESP 270.021/SP; RESP 390.286/RS; AG 1.369.392-SP, RESP 510.159/MG, RESP 633.204/MG.

5. Eis o breve relato. Passa-se ao exame da matéria.

II

6. Com efeito, da análise dos precedentes do Superior Tribunal de Justiça, extrai-se o entendimento reiterado e uniforme daquela Corte no sentido de que, o contrato de *leasing* não sofre desvirtuamento, para contrato de compra e venda, por causa de disposição contratual que antecipa, parcela ou regula outra forma de pagamento da opção de compra. Assim, é legal considerar como despesa o que foi gasto com o arrendamento do bem para fins de dedução no imposto de renda pessoa jurídica. Somente quando o *leasing* estiver contemplado em uma das situações previstas na Lei 6.099/74 é que se tem autorização para

¹ Temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016.



a descaracterização do arrendamento mercantil, ou seja, nas situações de repúdio previstas na Lei nº 6.099/74 (arts. 2º, 9º, 11º, §1, 14 e 23).

7. Nesse sentido, transcrevem-se os seguintes arestos oriundos do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

Primeira Turma:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR RESIDUAL IRRISÓRIO. DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO PARA COMPRA E VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A legislação que disciplinou o contrato de arrendamento mercantil (Lei 6.099/74, com as alterações da Lei 7.132/83, e Resolução do BACEN 2.309/96) não estipulou limites para as contraprestações e nem fixou limites ao valor residual. Assim, a circunstância de ser ínfimo o valor restante ao final do ajuste, pela concentração das prestações no início do contrato, não permite à Fazenda Nacional atribuir a este natureza diversa (contrato de compra e venda) daquela pactuada pelas partes (arrendamento mercantil), imputando à empresa arrendatária a obrigação de recolher o IRPJ, nos termos do § 1º do art. 11 da Lei 6.099/74. Precedentes: RESP 543.234/MG, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 03.05.2004; RESP 633.204/MG, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 13.12.2004; RESP 509.437/MG, 2ª Turma, Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 30.05.2005; RESP 189.931/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 13.06.2005.

2. Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 897.536/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/02/2007, DJ 29/03/2007, p. 241)

Segunda Turma:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ARRENDAMENTO MERCANTIL. CONTRATO DE COMPRA E VENDA NÃO-CARACTERIZADO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS DA LEI N. 6.099/74. IMPOSTO DE RENDA. DISSÍDIO PRETORIANO. SÚMULA N. 83/STJ. PRECEDENTES.

1. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 213.828/RS (relator para acórdão Ministro Edson Vidgal, DJ de 29.9.2003), dissipou, definitivamente, a divergência jurisprudencial então existente, decidindo que o contrato de leasing não sofre desvirtuamento por causa de disposição contratual que antecipa, parcela ou regula outra forma de pagamento da opção de compra.

2. Não constatada a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil em compra e venda, é legal considerar como despesa o que foi gasto com o arrendamento do bem para fins de dedução do imposto de renda.

3. "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida" (Súmula n. 83/STJ).

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido.

Sandro Brandi
PGFN/CRJ



(Resp 270.021/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/10/2005, DJ 13/03/2006, p. 238)

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - ARRENDAMENTO MERCANTIL - LEASING - DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO PELO FISCO.

1. A jurisprudência tem entendido que o contrato de leasing deve ser respeitado como tal, em nome do princípio da liberdade de contratar.
2. Somente quando o leasing estiver contemplado em uma das situações de repúdio, previstas na Lei 6.099/74 (artigos, 2º, 9º, 11, § 1º, 14 e 23), é que se tem autorização legal para a descaracterização do arrendamento mercantil e imputação das consequências.
3. Recurso especial improvido.

(REsp 390.286/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/09/2002, DJ 21/10/2002, p. 343)

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING) - DESCARACTERIZAÇÃO PARA CONTRATO DE COMPRA E VENDA - NÃO-OCORRÊNCIA - LEI N. 6.099/74 - PRECEDENTES.

1. A controvérsia trazida a cotejo consubstancia-se na possibilidade de se descaracterizar contratos de leasing para contratos de compra e venda, para fins de cobrança de diferenças de imposto de renda de pessoa jurídica.
2. A jurisprudência deste Tribunal é assente no sentido de que os contratos de leasing não podem ser descaracterizados pela Fazenda Pública – passando a ser considerados como de compra e venda –, pelo simples fato de as partes ajustarem valores diferenciados para as obrigações mensais, se inexistir dispositivo legal que determine a obrigatoriedade do valor específico para cada prestação.

Recurso especial improvido.
(REsp 510.159/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2007, DJ 17/09/2007, p. 232)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. CONTRATO DE LEASING. CONCENTRAÇÃO DO VALOR DAS PARCELAS NO INÍCIO DO CONTRATO. DESCARACTERIZAÇÃO PARA COMPRA E VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A concentração do valor das prestações no início do contrato não desnaturaliza o leasing para compra e venda.
2. "Não há nenhum dispositivo legal que considere como cláusula obrigatória para a caracterização do contrato de leasing a fixação de valor específico para cada contraprestação. É de ser considerado, portanto, sem influência para a definição de sua natureza jurídica o fato de as partes ajustarem valores diferenciados ou até mesmo simbólicos para efeito da opção de compra." 3. Deveras, "A Corte Especial, em 07/05/2003, no julgamento do EREsp n. 213.828/RS consolidou o entendimento no sentido de que o valor residual garantido pode ser pago a qualquer momento durante a vigência do contrato, sem caracterizar o exercício de compra, vez que subsistem as opções de compra, de devolução do bem ou prorrogação do contrato, salientando-se, ainda, que a antecipação de tais valores podem ser de interesse do próprio arrendatário. Na oportunidade, restou assentado que não mais prevalece o



entendimento consagrado no enunciado sumular n. 263/STJ ("A cobrança antecipada do valor residual (VRG) descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil, transformando-o em compra e venda a prestação").
Recurso especial não conhecido." (RESP 509.919-MG, DJ de 13.10.2003, Segunda Turma, Rel. Min. Franciulli Netto).
4. Recurso Especial desprovido.
(REsp 633.204/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/11/2004, DJ 13/12/2004, p. 241)

8. Propõe-se, portanto, a edição de ato declaratório, para ficar autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na seguinte diretriz: "O contrato de *leasing* não sofre desvirtuamento, para contrato de compra e venda, por causa de disposição contratual que antecipa, parcela ou regula outra forma de pagamento da opção de compra. Assim, é legal considerar como despesa o que foi gasto com o arrendamento do bem para fins de dedução no **imposto de renda pessoa jurídica**. Somente quando o *leasing* estiver contemplado em uma das situações previstas na Lei 6.099/74 é que se tem autorização para a descaracterização do arrendamento mercantil, ou seja, nas situações de repúdio previstas na Lei nº 6.099/74 (arts. 2º, 9º, 11º, §1, 14 e 23)".

9. Nesse sentido, vislumbram-se, desde já, a conveniência e a base legal para edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com esteio no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002², c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997³, a fim de dispensar a apresentação de contestação e demais recursos sobre a matéria pacificada por parte dos Procuradores da Fazenda Nacional, bem assim para promover a adequação dos procedimentos administrativos da Receita Federal do Brasil ao entendimento consagrado, de modo pacífico, pelo Superior Tribunal de Justiça (art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522, de 2002).

² Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

³ Art. 5º Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.



10. A manifestação conclusiva acerca da proposta de ato declaratório sobre a matéria, portanto, demanda, como de praxe, a oitiva prévia da Secretaria da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual expõe-se questão que consagra tema reiterado e uniforme na presente manifestação.

III

11. Sugere-se o encaminhamento da presente Nota à Secretaria da Receita Federal do Brasil, para eventuais considerações quanto à possível **edição de ato declaratório** do Procurador-Geral da Fazenda Nacional sobre a matéria em enfoque, com esteio no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002.

2017. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 06 de junho de

SANDRO BRANDI ADÃO
Procurador da Fazenda Nacional



Ministério da Fazenda
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

DESPACHO PGFN/CRJ/2017

Documento: Registro nº 186465/2017

Interessado: PGFN/CRJ

Ementa: Documento público. Ausência de sigilo. Tributário. Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Despesa Operacional. Arrendamento Mercantil – Leasing. Descaracterização do contrato pelo Fisco para o contrato de compra e venda. Impossibilidade. Valores diferenciados para as prestações. Prevalência do contrato de leasing. Observação do princípio da liberdade de contratar. Ressalva quanto às situações de repúdio previstas na Lei nº 6.099/74 (artigos 2º, 9º, 11º, §1, 14 e 23). Jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça. Aplicação do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Edição de ato declaratório com o propósito de vinculação da atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Oitiva prévia da RFB acerca da possível edição de ato declaratório sobre a matéria pacificada.

Trata-se da NOTA PGFN/CRJ/Nº **519** /2017, da lavra do Procurador SANDRO BRANDI ADÃO, com a qual manifesto minha concordância.

À Consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em **12** de junho de 2017.


FILIPÉ AGUIAR DE BARROS

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituto

Aprovo.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em **13** de junho de 2017.


CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

Procurador-Geral Adjunto Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária