



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 25 de abril de 1994

ACORDÃO Nº 108-01.046

Recurso nº: - 104.809 - IRPJ - EXS: DE 1987 e 1988

Recorrente: - VIAÇÃO SAMPAIO LTDA.

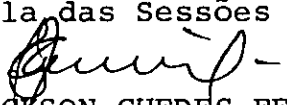
Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VOLTA REDONDA (RJ)

ARRENDAMENTO MERCANTIL - Não fere em forma ou finalidade legal o contrato de arrendamento mercantil que respeite o prazo mínimo da legislação, estabeleça valor residual ínfimo ou, até mesmo, concentre contra-prestações em certo período. Qualquer benefício fiscal dele advindo será, no atual estágio da legislação pátria, mera elisão fiscal.

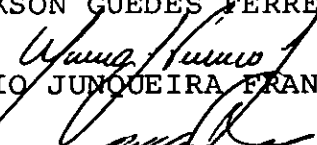
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO SAMPAIO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Dias Nunes e Jackson Guedes Ferreira, que davam provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 25 de abril de 1994

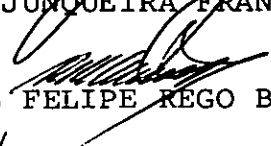

JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

- RELATOR

VISTO EM


MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 06 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA e LUIZ ALBERTO CAVA MAÇEIRA.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº: RP/108-0.014

Processo nº : 10073/001.266/91-81

Acordão nº : 108-01.046

Recurso nº : 104.809

Recorrente : Viação Sampaio Ltda.

RELATÓRIO

Viação Sampaio Ltda., estabelecida à Rua Major Luiz Alves, nº 330, Barra Mansa, RJ, inconformada com a decisão de fls. 121/126, que indeferiu a impugnação contra o auto de infração de fls. 88, tempestivamente recorre a este Conselho, como resumidamente segue.

Na parcela ainda remanescente em litígio, o auto de infração, em seu termo anexo, está assim redigido:

"Glosado o custo no valor de CZ\$., lançado sob o título de "ARRENDAMENTO MERCANTIL", sendo este indedutível, por consistirem, na realidade, os pagamentos, que deram origem ao valor lançado, serem oriundos de Contratos de Compra e Venda."

A exigência, definida conforme acima, compreende tanto o exercício de 1987 quanto o de 1988. Capitulação legal nos arts. 235, §1º e 387, I e II, ambos do RIR/80.

Impugnando no prazo legal, a autuada alega em preliminar a nulidade do auto de infração porque entende ter havido preterição do seu direito de defesa já que não foi tipificada a ilicitude que levou à descaracterização do contrato de arrendamento mercantil e que o desacordo referido no § 1º do art. 235, já mencionado, não está noticiado nos autos.

No mérito afirma que todos os contratos guardam conformidade com a lei e demais legislação pertinente e que o autuante não demonstrou o defeito que seria contrário à Lei nº 6.099/74.

Faz conjecturas sobre os métodos normalmente adotados pela Receita para glosar despesas com arrendamento mercantil, concluindo que se a razão referir-

Processo nº : 10073/001.266/91-81**Acordão nº : 108-01.046**

se a desigual distribuição do encargo pelo prazo de duração do contrato, a lei e as resoluções pertinentes não determinam que os pagamentos devessem ser uniformes e à autoridade é vedado exigir obrigações fundamentadas em abstrações e presunções.

Igual sorte se o defeito referir-se a valor residual que a administração censura como ínfimo. Os contratos estão revestidos com as formalidades legais conforme art. 5º da Lei 6099/74. Conclui que é inconcebível permitir ao Fisco adotar interpretação econômica aos negócios jurídicos para exigir tributos e cita jurisprudência a respeito. Pede a improcedência da autuação.

A decisão monocrática manteve a exigência com base em que o litígio só se estabeleceu relativamente ao tópico "arrendamento mercantil". Outrossim, afirma que a Resolução do BACEN nº 980/84, em seu art. 10, "estabelece os prazos mínimos de arrendamento, que, em consonância com o art.12 da Lei 6099/74, devem estar de acordo com a vida útil do bem arrendado". Continua afirmando não bastar estar correta a forma jurídica do contrato mas sim a essência correspondente aquele tipo de negócio. Cita diversos acórdãos deste Colegiado.

No apelo, a recorrente alega que a pecha de ter acobertado, sobre o manto do "leasing", contratos de compra e venda, não lhe cabe, pois ao firmar tais contratos não poderia supor estar cometendo qualquer falta. O pressuposto de certeza que milita a seu favor, afasta a imposição de que não seja bom e valioso o contrato firmado com o banco. A conclusão posta na decisão recorrida de que a autuada podia mas não devia ter contratado, é surrealista e lança ao espaço o pressuposto da certeza que deve presidir os atos da administração. Não há base legal para punir a recorrente e punido há de ser aquele que, merecedor de fé pública, pratica, sem cerimônia, o ato invalidado. Pede a reforma da decisão singular.

Por fim, visando esclarecer os demais Conselheiros devo relatar as condições dos diversos contratos cujas parcelas constituem o objeto do lançamento de ofício:

Contrato nº70.576/008-8 (fls. 18) : Prazo de 3 anos com concentração das contraprestações nas 24 parcelas iniciais. Valor residual de 1%.

Contrato nº 70.506/545-6 (fls. 23) : Idem.

,,/

Processo nº : 10073/001.266/91-81

Acordão nº : 108-01.046

Contrato nº 70.506/339-9 (fls. 28) : Idem.

Contrato nº 70.505/071-8 (fls. 33) : Prazo de 3 anos, sem concentração das contraprestações e valor residual de 1%.

Contrato nº 70.505/844-1 (fls. 37) : Idem.

Contrato nº 70.505/631-7 (fls. 41) : Idem.

Contrato nº 70.502/362-1 (fls. 45) : Prazo de 24 meses, sem concentração e valor residual de 1%.

Contrato s/ número (fls. 49) : Prazo de 36 meses, sem concentração e valor residual de 1%.

É o relatório.



Processo nº : 10073/001.266/91-81

Acordão nº : 108-01.046

V O T O

Conselheiro Mário Junqueira Franco, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A princípio é necessário fazer referência à preliminar de nulidade do auto de infração. Não me resta dúvida de que o lançamento subjudice não preenche os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72. A descrição do fato ensejador da autuação careceu totalmente da identificação quanto as razões que levaram ao Fisco a descaracterizar os contrato de arrendamento mercantil e tratá-los como se de compra e venda fossem.

Três são os motivos que a Receita Federal tem se pautado a produzir tal efeito. Seja porque o valor residual é ínfimo, normalmente 1% do valor do bem arrendado, seja porque o prazo de vida útil do bem supera o prazo contratual ou seja porque as contraprestações são irregulares, permitindo demasiada concentração de despesas nos primeiros anos do contrato.

No auto de infração nenhum destes elementos foi elencado. Tal fato implicou em claro cerceamento do direito de defesa da autuada, o que importaria em nulidade do lançamento.

Ocorre, entretanto, que conforme disposto no § 3º do art. 59 do Decreto supracitado, incluído pela Lei 8.748/93, quando se puder decidir o mérito em favor daquele , sujeito passivo, a quem aproveitaria a nulidade, a autoridade competente não se pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. Por este motivo passamos a apreciar o mérito.

A questão referente a descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil vem sofrendo profunda revisão na jurisprudência deste Colegiado. Hodiernameamente, a maioria das autuações só se mantém quando ocorre concentração das parcelas pagas. A meu ver, nem neste caso cabe a descaracterização.

No campo da hermenêutica do direito tributário, afloram dúvidas quanto à

Processo nº : 10071/001.266/91-81

Acordão nº : 108-01.046

possibilidade de utilização da interpretação econôminca ou finalística. Há aqueles que defendem este método interpretativo baseado no disposto no art. 109 do CTN. Diversamente, outros concluem que este mesmo artigo está direcionado ao legislador, facultando-lhe conceber efeitos tributários diversos daqueles que normalmente teriam os institutos de direito privado.

Para solução do problema em foco não necessitamos alcançar tão tormentosa questão. Isto porque a própria lei de regência da matéria definiu o limite de interpretação viável a produzir efeitos de compra e venda ao contrato de arrendamento mercantil. Transcrevo o art. 11 da Lei 6.099/74:

"Art. 11 - Serão considerados como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil.

§ 1º - A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições desta Lei será considerada operação de compra e venda a prestação."

Assim , o campo de interpretação possível para permitir transformar o conteúdo do contrato será necessariamente um dos seguintes: a) Desacordo com disposições formais da legislação; prazo mínimo, tipo de objeto do contrato, antecipação da opção de compra, etc. e b) desacordo com a finalidade do instituto no Direito Pátrio.

O primeiro destes elementos, desacordo formal, é de fácil constatação, bastando para tanto confrontar-se a literalidade da lei com as disposições contratuais. Dentro deste aspecto, nenhum dos contratos que constituem o objeto da autuação merece reparos. Os contratos estão dentro do prazo mínimo estabelecido na Resolução BACEN 980/84 e prevêem opção de compra a seu final. É de se ressaltar que o art.12, citado como fundamento da decisão singular, trata de norma direcionada ao arrendador, e não ao arrendatário, disciplinando o forma de reconhecimento da depreciação do bem arrendado, porém, jamais implicando que o prazo mínimo confira com o prazo de vida útil do bem.



Processo nº : 10073/001.266/91-81**Acordão nº : 108-01.046**

Já o segundo elemento importa em análise perquiridora do instituto do "leasing", seus objetivos, como adotado no direito pátrio. Neste particular, entendendo que no Brasil, o arrendamento mercantil tem natureza de contrato financeiro, distinto do leasing puramente operacional. Este último tipo, operacional, é normalmente efetuado pelo próprio fabricante, que contratualmente se obriga a manter suporte pela utilização do equipamento arrendado. Já o financeiro é efetuado por instituição do sistema financeiro ou bancário, diversa do fabricante, e se constitui na verdade em financiamento para aquisição de bens, aliviando o fluxo de caixa do arrendatário. Assim se pronunciou o próprio Fisco, no Parecer Normativo nº 18/87, no seus itens 5 e seguintes:

"5 - Em se tratando de arrendamento mercantil, entretanto, a situação é patentemente diversa pois, como é notório, essa prática se constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazos da aquisição de bens de produção. As operações em 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 de 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 do bem."

O Banco Central, por seu turno, em duas oportunidades de meu conhecimento, a primeira no ofício enviado pela Diretoria de Mercado de Capitais ao Sr. Secretário da Receita Federal, em 17/12/86 e a segunda no Telex Dimel 87/014, de 10/02/87, dirigido à Associação Brasileira das Empresas de Leasing, externou opinião análoga. Quanto a este último, assim se encontra redigido:

"Entendemos que a distribuição dessas contra-prestações durante a vigência do contrato deve ser



Processo nº : 10072/001.266/91-81

Acordão nº : 108-01.046

decidida pelos contratantes, eis que uma maior concentração de pagamentos no início ou no fim do contrato não descaracteriza o arrendamento financeiro.

Igual raciocínio deve ser feito em relação ao valor residual garantido - VRG que, quase sempre, é o preço de opção de compra. Quanto menor o VRG maior será a recuperação do custo de aquisição pelo arrendador, durante a vigência do contrato, fato que se insere plenamente na filosofia do arrendamento do tipo financeiro."

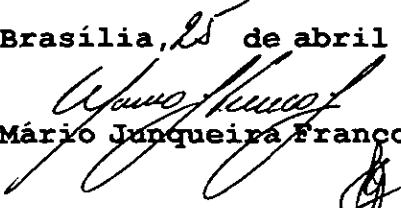
Considerando então como financiamento para aquisição de bens, como definiu o ato normativo supracitado, é claro que qualquer concentração ou definição de valor residual estariam dentro deste conceito, pois o financiador arrendador, além de buscar se ressarcir do montante vertido o mais rápido possível, quer também deixar para o final do contrato a menor parcela, tudo como expôs o BACEN.

Só haveria uma maneira de considerar o contrato de forma diversa; se a lei assim determinasse. Na verdade, as autuações neste sentido são motivadas pelo benefício fiscal imediato que os contratos de arrendamento provocam. Entretanto, é a própria lei que assim o quer, na axiologia do legislador. Qualquer discussão a respeito foge ao poder do intérprete e pousa na competência legislativa. O benefício é , no atual estágio do direito positivo pátrio, mera elisão fiscal.

Por todo o exposto, conheço do recurso, deixando de pronunciar-me sobre a matéria preliminar na forma do art. 59, § 1º, do Decreto 70.235/72, para no mérito, dar-lhe provimento.

É o meu voto.

Brasília, 25 de abril de 1994


Mário Junqueira Franco Júnior, Relator