



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cas

Sessão de...07...de...junho...de 19...88....

ACÓRDÃO Nº.103-08.421

Recurso nº 92.188 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente DACAL-DESTILARIA DE ÁLCOOL CALIFÓRNIA LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PRESIDENTE PRUDENTE - SP

IRPJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não há cerceamento do direito de defesa quando os fatos estão corretamente descritos no Auto de Infração tendo a contribuinte plena ciência da matéria lançada e estando a legislação infringida citada nos diversos Termos de Verificação.

IRPJ - NULIDADE DO LANÇAMENTO. A falta de referência à Lei nº 6099/74, no Auto de Infração que lançou glosas de despesas de arrendamento mercantil, não importará em nulidade do lançamento, quando a referida Lei está citada em Termo de Verificação Fiscal.

IRPJ - PEREMPÇÃO. Não se instaura litígio sobre excesso de remuneração de dirigentes quando a matéria não foi questionada na impugnação.

IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL - A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante, e das prestações de "leasing", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua 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. Indedutível por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e curso interposto por DACAL-DESTILARIA DE ÁLCOOL CALIFÓRNIA LTDA.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.

Acórdão nº 103-08.421

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso. *f*

Sala das Sessões, em 07 de junho de 1988

*Antonio da Silva Cabral*  
ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

*Richard Ulrich Kreutter*  
RICHARD ULRICH KREUTER

RELATOR

VISTO EM  
SESSÃO DE

*Luiz Carlos Piva*  
LUIZ CARLOS PIVA

PROCURADOR DA FAZENDA  
NACIONAL

09 JUN 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO e FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES. Ausente por motivo justificado o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. *f*

Recurso nº 92.188

Acórdão nº 103-08.421

Recorrente: DACAL-DESTILARIA DE ÁLCOOL CALIFÓRNIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

DACAL-DESTILARIA DE ÁLCOOL CALIFÓRNIA LTDA., inscrita no CGC sob nº 45.524.584/0001-32, foi lançada em decorrência de fiscalização externa a título de:

a) glosa de despesas operacionais sob a rubrica de Arrendamento Mercantil, cujos fatos e fundamentos constam do competente Termo de Verificação Fiscal lavrado em 18.06.87:

| Exercício/P.Base | Valores glosados    |
|------------------|---------------------|
| 1983/82          | Cr\$ 1.502.674,00   |
| 1984/83          | Cr\$ 2.385.939,00   |
| 1985/84          | Cr\$ 50.816.866,00  |
| 1986/85          | Cr\$ 284.619.885,00 |
| 1987/86          | Cz\$ 756.468,00     |

b) excesso de retiradas pro-labore no exercício de 1985, base 1984 no valor de Cr\$ 9.144.681.

1.1 No referido Termo de Verificação Fiscal foram dados como base para o lançamento:

a) Lavratura do Auto de Infração: Arts. 645; 676, III; 678, III, 387, I; 758, I, todos do RIR/80;

b) Cálculo do I. Renda P. Jurídica: Arts. 153, 154, 155 e 405 do RIR/80; artigos 2º e 3º do DL nº 1967/82, art. 16 DL. 2.065/83 arts. 6º, 7º e 9º DL. 2.323/87;

c) Multa "ex officio" de 50%: art. 728, II do RIR/80.

d) Juros de Mora: arts. 16 e 18 do DL. nº 1967/82; art. 16 do DL. 2.323/87.

Acórdão nº 103-08.421

2. O processo está relatado na decisão de primeira instância nos seguintes termos:

"O presente processo originou-se de ação fiscal para verificação do cumprimento das obrigações da Pessoa Jurídica em epígrafe, correspondentes aos exercícios de 1.983 a 1.987, períodos-base de 1.982 a 1.986.

No procedimento fiscal, o seu autor houve por bem glosar as parcelas apropriadas como custo e/ou despesas, relativamente a contraprestações de arrendamento mercantil. E o fez sob os seguintes fundamentos:

- a) por haver o contribuinte apropriado como custos e/ou despesas contraprestações de arrendamento mercantil contratado em desacordo com a Lei nº 6.099/74, tendo em vista o disposto no artigo 10 do Regulamento anexo à Resolução nº 351, de 17.11.75, do Banco Central, que disciplina as operações de arrendamento mercantil;
- b) que a fixação prévia de um valor residual insignificante ou simbólico, quando o contrato de arrendamento mercantil tem duração por tempo muito inferior ao de vida útil do bem, torna irrefutável a ocorrência de uma operação de compra e venda a prazo;
- c) que a irregularidade resulta do fato de se fixar valor residual garantido inferior e inferior em relação ao valor residual atribuído (grifos do original), que na empresa arrendadora corresponde ao valor contábil do bem, calculado no instante da aquisição do mesmo, ficando claro que o arrendatário pagou, embutido nas parcelas de arrendamento, a diferença entre os dois valores citados, ou seja, efetuou antecipação do preço da compra futura;
- d) que, conseqüentemente, o contribuinte apropriou as despesas e/ou custos em menos tempo do que o admissível para contabilizá-las na forma aceita pela legislação tributária, ou seja, firmou um contrato de arrendamento mercantil, segundo o qual ao término do mesmo, o bem objeto do contrato estaria exaurido em relação ao valor, mas continuaria íntegro em relação à sua utilidade funcional;
- e) que, dissimulada a operação de compra e venda a prazo, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil e deduzidas do lucro, devem ser oferecidas à tributação, na forma do artigo 235 § 3º, do RIR/80.

Demonstra, a seguir, os cálculos do valor residual, atribuído, correspondentes a vinte e um contra

tos firmados nos períodos-base de 1.982 a 1.986, identificando os valores apropriados como despesa sob a rubrica "Arrendamento Mercantil - Leasing" e que foram glosados. Apurou, ainda, excesso de retirada pro-labore, correspondente ao período-base de 1.984, no valor de Cr\$ 9.144.689,00, ou Cz\$ 9.144,68, de tudo lavrando o Auto de Infração de fls. 239 e relatórios de fls. 235, 237, 239 e 240.

Intimada a recolher o crédito tributário apurado, o contribuinte, tempestivamente, apresenta a impugnação de fls. 247/252, refutando, em preliminar, o auto de infração, sob a alegação de que os dispositivos nele elencados não serem, no seu entender, suficientes para efetuar-se uma perfeita adequação do fato à norma infringida, o que o tornaria absolutamente insubsistente.

Cita, em seu favor, o artigo 645 do RIR/80 e o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. No mérito, diz o contribuinte, em sua defesa, em síntese, o seguinte:

- que inexistem nas leis ou em portarias e instruções que disciplinam o "leasing" qualquer restrição quanto ao prazo do contrato ser inferior ao tempo de vida útil do bem. Cita o artigo 10 da Resolução nº 980/84, do Banco Central, que determina que os contratos devem estabelecer prazos mínimos, sendo certo que este é de dois anos, quando o bem arrendado tiver vida útil ou inferior a cinco anos. Relativamente ao valor residual irrisório, diz inexistirem fundamentos jurídicos que amparem a pretensão fiscal. Arrima-se, em defesa de sua tese em vários argumentos, culminando por citar o artigo 9º, "g", I, da Resolução nº 980, do Banco Central e o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 34/87. Requer, finalmente, a anulação da exigência fiscal.

As fls. 254/262, o autor do feito manifesta-se pela manutenção do auto.

É o relatório.

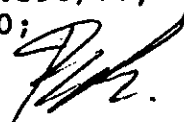
Isto posto, e

CONSIDERANDO que consta do Auto de Infração, como dispositivo transgredido, o artigo 10 do Regulamento anexo à Resolução do Banco Central nº 351, de 17.11.75, que regulamentou a Lei nº 6.099/74;

CONSIDERANDO que a Lei nº 6.099/74 atribuiu competência ao Conselho Monetário Nacional, para "baixar normas que visam estabelecer mecanismos reguladores das atividades previstas nessa Lei, inclusive excluir modalidades de operações do tratamento nela previsto";

CONSIDERANDO, desta feita, ser incabível a alegação da não observância do disposto no artigo 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72;

CONSIDERANDO que o valor residual enunciado nos contratos de arrendamento mercantil juntados aos autos discrepa frontalmente da conceituação estabelecida no artigo 31, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, consubstanciada no artigo 317, § 1º do RIR/80;



Acórdão nº 103-08.421

CONSIDERANDO que a atribuição de valor residual garantido equivalente a 1% do custo dos bens, para um prazo contratual de 24 ou 36 meses, quando a expectativa de vida útil é de 60 meses ou mais, acarreta um diferencial muito grande em relação ao valor residual atribuído, conforme definido pela Portaria MF nº 564/78, o que descaracteriza o arrendamento mercantil;

CONSIDERANDO que ao final do contrato, o bem apresentaria, ainda, um valor residual contábil de 60 ou 40%, aproximadamente, o que corresponde, ao primeiro caso, a mais da metade, e, no segundo, a quase a metade de seu tempo normal de utilização incompatível, portanto, com o valor de 1% do custo original estabelecido;

CONSIDERANDO que tal discrepância, por si só, caracteriza a opção de compra por parte da arrendatária no início do contrato, vez que nenhuma empresa gerida com lisura, em tais circunstâncias deixaria de manter o bem em seu poder;

CONSIDERANDO que o valor residual contábil na arrendadora, ao final do contrato, deverá corresponder ao custo do bem corrigido, diminuído da depreciação acumulada, conforme preceituado no artigo 317, § 1º, do RIR/80;

CONSIDERANDO que a Portaria MF nº 140/84, em seu item II, dispõe sobre a indedutibilidade das parcelas de antecipação do valor residual garantido na de terminação do Lucro Real;

CONSIDERANDO que o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 34/87, citado, não aproveita às alegações do contribuinte, porquanto diz respeito a operações de arrendamento mercantil, assim definidas quando nelas estiverem presentes todos os requisitos fáticos e jurídicos que as informam, o que não é o caso presente;

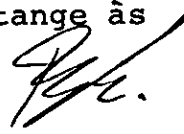
CONSIDERANDO que as Resoluções sobre arrendamento mercantil, editadas pelo Banco Central do Brasil, tiveram o escopo de disciplinar tão somente os aspectos financeiros decorrentes dessas operações;

CONSIDERANDO que o entendimento sobre a matéria em exame guarda consonância com a jurisprudência administrativa firmada em acórdãos prolatados pelas Câmaras do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 105-0.057, 101-76.600, 101-77.234, .... 101-77.216, 101-77.260, 103-07967, entre outros);

CONSIDERANDO a informação fiscal às fls. 254/262;

CONSIDERANDO que o contribuinte não se opõe à tributação do excesso de retiradas "pro-labore", do que se conclui tratar-se de questão incontroversa e portanto, não contenciosa;

CONSIDERANDO que a ação fiscal, no que tange às



Acórdão nº 103-08.421

glosas de despesas de arrendamento mercantil e por força das implicações decorrente das compensações de prejuízos fiscais declarados, alcançou, também, os exercícios financeiros de 1.983 a 1.987, períodos-base de 1.982 a 1.986;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta;

ACOLHO A IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVAMENTE INTERPOSTA, para rejeitar as preliminares arguidas e indeferí-la quanto ao mérito, julgando assim, procedente o Auto de Infração contestado..."

3. Cientificada da decisão de primeira instância em.... 11.01.88, a recorrente apresentou seu recurso em 10.02.88.

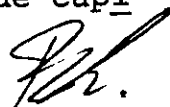
4. Na sua defesa foi alegado que o auto de .. infração inobservou o artigo 10, IV, do Decreto nº 70.235/72 por não precisar com clareza o dispositivo legal infringido, o que impediu o encaminhamento eficiente da defesa. Disse que a indicação do artigo 289 do RIR/80 não aproveitaria ao referido art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

4.1 Quanto ao mérito enfatizou que o seu procedimento em nada ofendeu as normas legais vigentes, até porque a atribuição de seu valor residual garantido em montante pequeno não infringiria a lei, sendo que a Resolução BCB nº 980/84 estabelece que os contratos de arrendamento mercantil podem ser realizados num prazo mínimo de dois anos, quando o bem arrendado tiver vida útil igual ou inferior a cinco anos. :

4.2 Alegou que a decisão recorrida incorreu em equívoco na medida em que o artigo 23 da Lei nº 6.099/74 atribuiu ao Conselho Monetário Nacional, via Banco Central, competência para baixar normas reguladoras das operações de "leasing".

4.3 Aduziu que a única restrição da Lei nº 6.099/74 estaria prevista no artigo 14, segundo o qual, é indedutível para a arrendadora, a diferença a menor entre o valor contábil residual do bem arrendado e o seu preço de venda, quando da opção da compra.

4.3.1 Comentou outros aspectos sobre o referido artigo 14, concluindo que sendo o valor residual atribuído sempre maior que o valor residual garantido a arrendadora ao apurar a perda de capi



Acórdão nº 103-08.421

tal lhe dará tratamento de indedutibilidade.

4.4 Descartou a aplicação do item II da Portaria nº 180/84.

4.5 Como subsídio às suas alegações juntou cópia do telex enviado pelo Banco Central do Brasil do Senhor Secretário da Receita Federal bem como pareceres de dois autores.

4.6 Finalizou seu recurso reportando-se à impugnação, requereu o acolhimento das preliminares levantadas e o cancelamento da exigência fiscal.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. Cerceamento do Direito de Defesa.

2.1 Entendo que não ocorreu o alegado cerceamento do direito de defesa. No pertinente à glosa das despesas de arrendamento mercantil a Lei nº 6.099/74 e a Portaria MF nº 564/78, que disciplina a tributação pelo imposto de renda das operações de arrendamento mercantil previstas na referida Lei nº 6.099/74, estão citadas nos Termos de Verificação Fiscal de fls. 111 a 131, enquanto que em relação ao excesso de remuneração há expressa referência ao artigo 236 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80 - RIR/80.

2.2 Examinando o Auto de Infração e os Termos de Verificação Fiscal tem-se que a matéria tributada está perfeitamente descrita. Mais, a defesa apresentada já por ocasião da impugnação não deixa margem a dúvidas que a recorrente sabia muito bem do que estava sendo lançada.

↓ 2.3 Rejeito a preliminar de cerceamento do direito de de



Acórdão nº 103-08.421

fesa.

## 3. Nulidade do Lançamento.

3.1 A recorrente pretende que o lançamento seja considerado nulo por infração ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº... 70.235/72, o qual prevê o auto de infração contenha a disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Examinando-se os autos, tem-se que embora o Auto de Infração, e o Termo de Verificação Fiscal a ele considerado integrante, não contenham menção à Lei nº... 6.099/74, tal fato, por si só, não é motivo suficiente para a nulidade do referido Auto de Infração.

3.2 Há que se considerar que outros Termos de Verificação Fiscal contêm menção à Lei nº 6.099/74 e a Portaria MF nº 564/78. Por outro lado, não se pode esquecer que o artigo 60 do já referido Decreto nº 70.235/72 estabelece:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Dentre as irregularidades, incorreções e omissões referidas no artigo 59 do D. 70.235/72 não consta a apontada pela recorrente.

3.3 Eis as razões pelas quais rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

4. Embora a recorrente tenha pedido o cancelamento da exigência fiscal este Colegiado não poderá se manifestar sobre o excesso de remuneração dos dirigentes, face a sua não impugnação, no que não se instautou o litígio no tocante a esta matéria.

5. No pertinente à glosa das despesas de arrendamento mercantil, tem-se que o processo versa sobre vinte e um contratos, sendo que dezenove deles tiveram valor residual de 1% e com prazo de arrendamento de vinte e quatro e de trinta e seis meses. Os últimos dois contratos versam sobre bens de vida útil de dez anos, têm prazo de arrendamento de trinta e seis meses e valor residual

Acórdão nº 103-08.421

um de 10% e outro de 20%.

5.1 A Lei nº 6.099, de 12.09.74 estabelece:

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

- a) prazo do contrato;
- 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) preço para opção de compra ou critério para sua fixação, quando for estipulada esta cláusula.

.....  
Art. 11 - Serão consideradas 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.

§ 2º - O preço de compra e venda, no caso do parágrafo anterior, será o total das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescida da parcela paga a título de preço de aquisição.

§ 3º - Na hipótese prevista no § 1º deste artigo, as importâncias já deduzidas como custo ou despesa operacional pela adquirente, acrescerão ao lucro tributável pelo Imposto Sobre a Renda, no exercício correspondente à respectiva dedução.

§ 4º - O imposto não recolhido na hipótese do parágrafo anterior, será devido com acréscimo de juros e correção monetária, multa e demais penalidade legais."

5.2 Quando a letra c do artigo 5º da Lei nº 6.099/74 nos fala em "opção de compra e renovação de contrato, como faculdade do arrendatário", parece-se que ela está a prever um valor de opção de compra razoavelmente compatível com o valor contábil do bem registrado na arrendadora, ou, então, compatível com o seu valor de mercado. Caso contrário tornam-se palavras inúteis a previsão de renovação de contrato. E, como se sabe, a lei não contém palavras inúteis. Mais, nos casos dos presentes autos, os valores das opções de compra são na maioria dos contratos, de 1% (um por cento) do custo dos bens hipoteticamente arrendados. Ora, se os valores das opções de compra são tão ínfimos nem cabe falar-se de opção

Acórdão nº 103-08.421

de compra, ao menos não no contexto da legislação de regência.

5.3 FÁBIO KONDER COMPARATO, in Contrato de "Leasing" (Revista Forense, 250/7) após por a indagação de como uma empresa poderia equipar-se sem imobilizar consideráveis recursos próprios de forma a conservar a liquidez da empresa e substituir rapidamente o equipamento obsoleto, esclarece:

"Uma resposta a este desafio parece ter sido encontrada recentemente nos Estados Unidos. Trata-se de fórmula engenhosa, que reflete uma mentalidade essencialmente prática: ao invés de comprar o equipamento de que necessita com ou sem financiamento, o empresário pede a uma instituição financeira especializada que o compre em seu lugar, segundo as indicações técnicas que ele próprio fornece e que lho dê em seguida em locação por um prazo determinado, ao cabo do qual o empresário tem opção de adquirir o material locado por um preço residual, ou de devolvê-lo, se não preferir continuar na locação por prazo indeterminado. Faz-se, destarte, um investimento amortizável com os próprios lucros que ele propicia, e que permite ao empresário conservar em seu poder os bens de equipamento unicamente durante o período em que sua rentabilidade é elevada.

Eis aí o leasing, termo que vem sendo consagrado mesmo em língua latina." (Destques do original)

5.4 Parece-me evidente que ninguém irá pensar em devolver um material cujo preço de revenda, e provavelmente até de sucata, é bem superior ao preço de opção de compra. Foi precisamente dentro do espírito da lei do arrendamento mercantil, tão bem sintetizado no trecho acima transcrito, que a decisão de primeira instância se baseou, conforme evidenciado em seus considerandos, já transcritos no relatório.

5.4.1 Outro aspecto a considerar, segundo o texto supra transcrito, é que sendo o valor residual de apenas 1%, para um prazo contratual de vinte e quatro ou trinta e seis meses não há a amortização de investimento com os seus próprios lucros. Tal aspecto não se modifica com os dois contratos de valor residual diferente, em razão de se tratar de bens com longa vida útil.

5.5 A contratação de um valor residual ínfimo em total desacordo com o valor contábil dos bens ou de seu valor de mercado.

Acórdão nº 103-08.421

descaracteriza os contratos de arrendamento mercantil havendo, as sim, infringência da Lei nº 6.099/74 no seu todo, na justa medida em que a recorrente pretendeu enquadrar as suas operações ao abrigo dos benefícios fiscais previstos na referida Lei. Para que tributariamente um contrato seja de arrendamento mercantil, é preciso que o seja na sua essência, não bastando dar-lhe meramente a roupa gem de arrendamento mercantil.

5.6 No recurso é feita menção ao Regulamento anexo à Resolução nº 980/84. Esta Resolução aperfeiçou as normas anteriormente estabelecidas pela Resolução nº 351/75. Tais normas, no en tanto, não são aplicáveis à solução do presente litígio, visto que, na sua essência, os contratos não são de arrendamento mercantil.

5.6.1 Não é por demais ressaltar que o fato de o Banco Central controlar e fiscalizar as operações de arrendamento mercantil não exclui a competência da Secretaria da Receita Federal para fis calizar os efeitos tributários das operações pretensamente de arrendamento mercantil. Estabelece o artigo 641 do Regulamento do Im posto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80 - RIR/80:

"Art. 641 - A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos fiscais de tributos federais, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos Contribuintes (Lei nº 2.354/54, art. 7º, 1)."

5.6.2 A lei nº 6.099/74 regula, principalmente, os efeitos fiscais dos contratos de arrendamento mercantil. Do exame da referida Lei, constata-se que os seus artigos 3º, 4º, 11, 12, 13, 14, 15, 17, 18 e 20 contêm normas sobre escrituração e tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil.

5.6.3 O que existe é uma discotomia de fiscalização. Ao Banco Central compete o controle e fiscalização das operações de arrendamento mercantil, diria principalmente nos seus aspectos for mais e financeiros. A Secretaria da Receita Federal compete a fis calização dos aspectos tributários de todos valores que são, ou de vem ser, computados na determinação do lucro real; nesta competência também está a fiscalização do registro de valores lançados a título de custo ou despesa de contratos alegadamente de arrendamen

Acórdão nº 103-08.421

to mercantil. As duas fiscalizações não se opõem, nem uma se sobrepõe à outra, pois cada uma tem sua esfera de atuação própria.

5.6.3.1 Caso exista um contrato que formalmente aparente ser de arrendamento mercantil, mas que, na sua essência, seja de financiamento para compra de bens do ativo permanente da pretensa arrendatária, tal fato não altera as atribuições do Banco Central: quer seja contrato de arrendamento mercantil, quer seja contrato de financiamento, assiste ao Banco Central a sua fiscalização nos aspectos formais e financeiros.

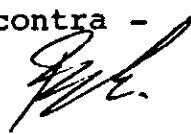
5.6.4 Já para a Secretaria da Receita Federal, dado os reflexos tributários, impõe-se examinar a natureza do contrato de arrendamento mercantil, e não apenas seu aspecto meramente formal.

5.7 Descaracterizado o contrato de arrendamento mercantil, conforme se demonstrou, tem-se o contrato de compra e venda a prestação, conforme determina o § 1º do artigo 11 da Lei nº 6.099/74. A referida lei prossegue, no § 2º do artigo 11, determinando que o preço de compra e venda será o total das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescida da parcela paga a título de preço de aquisição.

5.8 Quanto ao argumento de que o prodecimento do fisco feriria a liberdade de contratos das partes, entendo que tal não tem procedência. Os contribuintes podem celebrar os contratos que bem entenderem. Especificamente no caso dos presentes autos tem-se que, apesar da roupagem formal de arrendamento mercantil, a recorrente realizou uma operação de compra e venda a prestação, nos termos do § 1º do artigo 11 da Lei nº 6.099/74.

5.8.1 O celebrar contrato de compra e venda ou de arrendamento mercantil está dentro da liberdade de fazer dos contribuintes; no entanto, seus efeitos tributários são diferentes e estão previstos na legislação tributária. Assim, a um contrato de compra e venda, não cabe aplicar as normas tributárias de arrendamento mercantil.

5.9 Outro aspecto a considerar é que o valor da contra -



Acórdão nº 103-08.421

prestação constitui receita operacional para a arrendadora da mesma forma que o valor das prestações nos casos de compra e venda. A presentam-se, assim, destituídas de razão considerações sobre o fato de que o fisco não teria prejuízo nos casos de arrendamento mercantil, pois o que é despesa na arrendatária seria receita na arrendadora. Nos casos de compra e venda há a ativação dos bens e não seu registro como custo ou despesa, no que há sensível diferença tributária na empresa compradora, enquanto que na vendedora há apropriação da receita.

5.10 Já foi evidenciado neste voto (subitem 5.2) que pelo espírito da Lei nº 6.099/74 deve haver compatibilidade entre o valor de opção de compra (ou o valor residual garantido, conforme de nominado pela Portaria M.F. nº 564/78 e mantido pela Portaria M.F. nº 140/84) e o valor residual atribuído (ou valor contábil) para que um contrato possa ser considerado como de arrendamento mercantil. Nestas condições, embora haja plena liberdade de contratar de parte da recorrente, não pode ela pretender que os contratos por ela assinados sejam considerados tributariamente como de arrendamento mercantil. Argumentar que o valor residual atribuído sempre há de ser maior que o valor residual garantido fere o raciocínio lógico, pois como há pela liberdade de contratar, basta que as partes façam seus contratos em condições tais que ambos os valores (atribuído e garantido) sejam razoavelmente coincidentes, no que seu procedimento estaria de acordo com a Lei. Aí, sim, se trataria de arrendamento mercantil.

6. De todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 07 de junho de 1988



RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

