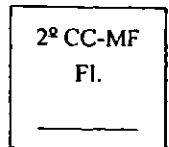
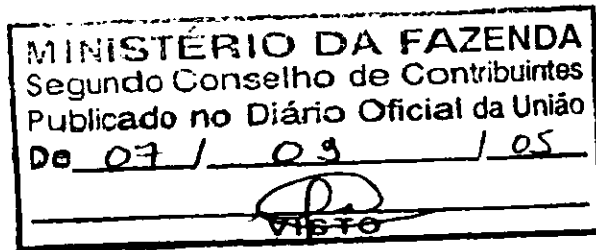




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

Recorrente : BANCO FRANCÊS E BRASILEIRO S.A.  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

**IOF. CÂMBIO. CONTRATOS DE ARRENDAMENTO OPERACIONAL SIMPLES (ALUGUEL).**

Restando provado nos autos que se trata de contrato de aluguel de aeronave e havendo o Regulamento do IOF, anexo à Resolução do BACEN nº 1.301/87, definido o aluguel de equipamento como importação de serviço e não como importação de bens, é devido o imposto sobre o contravalor, em moeda nacional, correspondente ao valor em moeda estrangeira, aplicado na liquidação das operações de câmbio relativas à importação de serviços.

**Recurso negado.**

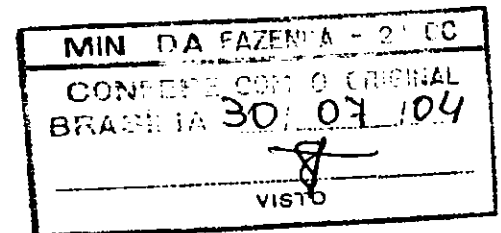
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO FRANCÊS E BRASILEIRO S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
Adriana Gomes Régio Galvão  
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Antonio Carlos Atulim, Sérgio Gomes Velloso, José Antonio Francisco, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
COM. EST. DE SÃO PAULO - 1ª CC
RECEITA FEDERAL DE SÃO PAULO
30/07/04
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

Recorrente : BANCO FRANCÊS E BRASILEIRO S.A.

## RELATÓRIO

Banco Francês e Brasileiro S.A., devidamente qualificado nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 177/189, contra a Decisão nº 23.732, de 23/12/1998, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, fls. 161/173, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IOF, fls. 123/130.

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 116/122, consta que o lançamento decorreu da falta e cobrança e recolhimento do IOF de que o atuado era responsável, ao promover a intermediação de operações de venda de divisas para o pagamento de importação de serviços.

De acordo com a autuação, a empresa MARGIRUS TAXI AÉREO S/A firmou contrato de arrendamento com a OVERSEAS EQUIPMENT COMPANY LTD. arrendadora, havendo sido vendida em moeda estrangeira, através de contratos de câmbio, para promover a remessa de divisas como pagamento do aluguel de aeronave.

A aeronave ingressou no Brasil sob o regime de admissão temporária, havendo sido solicitada a suspensão do pagamento dos impostos, pois a finalidade seria de arrendamento operacional simples (aluguel), sem opção de compra, o que levou a Fiscalização a concluir que não se tratava de arrendamento mercantil.

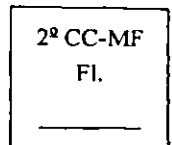
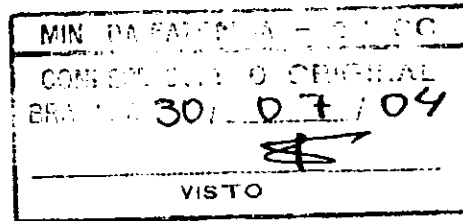
Como, de acordo com os itens 4.4.2.b e 4.4.4.2.c.I do Regulamento anexo à Resolução nº 1.301/87 do BACEN, constitui fato gerador do IOF, no caso das operações de câmbio, a liquidação dos contratos de câmbios relativos à importação de bens e serviços, e considerando que o aluguel de equipamentos é conceituado como importação de serviços, para fins de constituição da base de cálculo do imposto, a fiscalização concluiu que não se aplicava ao caso a isenção a que se refere o art. 6º do Decreto-Lei nº 2.434/88, que estabelece o benefício às operações de câmbio realizadas para o pagamento de bens importados.

Tempestivamente o contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 135/153, cujos argumentos foram sintetizados pela decisão recorrida nos seguintes termos:

- 1 - que a importação de bens é caracterizada independentemente do título jurídico que dê causa à sua internação no território nacional;
- 2 - que a operação de arrendamento mercantil como a de arrendamento simples constitui importação de bens, conceito que não poderia ser alterado por simples Resolução BACEN, instrumento normativo infralegal;
- 3 - a fim de desqualificar a operação realizada como de "prestação de serviços", teoriza sobre obrigação de dar e obrigação de fazer, concluindo que a locação ou arrendamento está incluída entre as obrigações de dar e não entre as de fazer;
- 4 - Por conseguinte, a isenção outorgada pelo art. 6º do Decreto-lei nº 2.434/1988 aplica-se operações de câmbio realizada para pagamento de importação de bem, lastreado em título jurídico de arrendamento simples;
- 5 - Prossegue esclarecendo que, o art.110 do CTN estatuiu que poderá a lei e somente a lei tributária modificar o alcance, a definição de conceitos e institutos de direito privado e desde que não empregados pela Constituição;



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

6 - diz ser evidente a ausência de lei tributária, regulatória do IOF, que tenha tentado a modificação dos traços informadores do que seja importação de bens, e que o único veículo que procurou processar tal alteração estabelecendo que, para fins tributário, constitui "importação de serviços", é o dispositivo citado pela autoridade exatora, qual seja, item 4.4.4.2.c.I da Resolução BACEN nº 1.301 de 06/04/1987;

7 - Prossegue: "é indivorciável conclusão, portanto, a ilegalidade de tal ato administrativo (infralegal)";

8 - ainda que por lei se intentasse tal alteração conceitual, não ostentaria foros de constitucionalidade tal pretensão, uma vez que esbarraria no obstáculo constitucional que a utiliza na definição de competência tributária;

9 - Assim, por intermédio de Resolução BACEN, simples instrumento normativo infralegal, que, sobre padecer de inconstitucionalidade, constitui ato administrativo que falece por legalidade;

10.- não fosse por tudo isso, a operação de câmbio em causa encontrar-se-ia subordinada à alíquota 0 (zero), determinada pela própria Resolução nº 1.301/1987, item 4.4.5.5.a .II que não precipita qualquer discriminação quanto ao título jurídico que dê causa à importação de aeronaves;

11 - ainda que se fizesse tábula rasa de quanto evidencia não ser devido o IOF pretendido, não poderia prevalecer a pretensão exacional, por força da distinção feita pela própria Resolução nº 1.301/1987, entre "equipamentos" e "aeronaves" não se permitindo extrair uma exegese extensiva "ex vi" do que dispõe o item 4.4.13.4 da Resolução em comentário."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP manteve o lançamento, conforme a decisão citada, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*"Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.*

*Período: 1993 a 1995*

*Ementa: IOF - OPERAÇÕES DE CÂMBIO. IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. Remessa de divisas para pagamento de aluguel de aeronave.*

*O IOF sobre operações de câmbio incide sobre o fechamento de câmbio pertinente a locação de equipamento, contratada com entidade domiciliada no exterior, que se insere na modalidade de importação de serviços pela Resolução 1.301/1987, item 4.4.4.2 "c".*

*I.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE".**

Ciente da decisão de primeira instância em 3/5/1999, fl. 176, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 1/6/1999, onde, em síntese, repisa os mesmos argumentos aduzidos na impugnação com relação:

a) ao conceito de importação de produtos estrangeiros, empregado pela Constituição Federal, art. 19 do CTN e artigos 1º, 75, 77, 79, 80 e 92 do Decreto-Lei nº 37/66, como sendo a internação física de um bem, independentemente do título jurídico que lhe tenha dado causa;

b) à ilegalidade e inconstitucionalidade que maculam uma norma infralegal que altera conceitos a ponto de dizer que a entrada física de equipamento sob o título jurídico de arrendamento seja "importação de serviços" e não "importação de bens";

c) ao fato de que, ainda que se admita a legalidade na conceituação descrita no item 4.4.4.2.c.I da Resolução BACEN nº 1.301/87, se o arrendamento de equipamentos constitui

*fora*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

MIN. DA FAZENDA - FISCAL
COM. DE CONTR. E CONTR. ORIGINAL
BRASIL 30/07/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

“importação de serviços”, necessário seria admitir que tal “importação de bens” teria como título jurídico a importação de serviços, ou seja, a importação de bem seria continente, cujo conteúdo seria a importação de serviços, de forma que a importação de serviços não sobreviveria isoladamente, o que significa dizer que não sobreviveria se não se reconhecer que se encontra subordinada à caracterização de uma importação de bens;

d) ao fato de não se poder negar que o câmbio realizado foi para pagamento desse bem importado;

e) à diferenciação entre “equipamentos”, “aeronaves” e “veículos”, presente na própria norma do Banco Central, e o item 4.4.4.2.c.I da Resolução BACEN nº 1.301/87 ao descrever que são “importações de serviços”, o aluguel de equipamentos não se refere às aeronaves e veículos; e

f) à aplicação da alíquota zero, em razão do preceito a que se refere o item 4.4.5.5.a.II da Resolução BACEN nº 1.301/87, que condicionou tal incidência à importação de “aeronaves”.

Por fim, pede pelo integral provimento do seu recurso.

Por meio da Resolução nº 201-00.292, fls. 280/282, o julgamento do recurso foi convertido em diligência para que a repartição de origem intimasse o recorrente a cumprir a exigência do depósito recursal ou o devido arrolamento de bens com vistas a garantir a instância, vez que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região deu provimento à apelação interposta pela Fazenda Nacional, em sede do Mandado de Segurança impetrado pela recorrente, para se eximir da aludida obrigação.

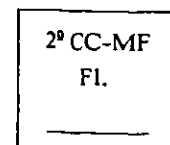
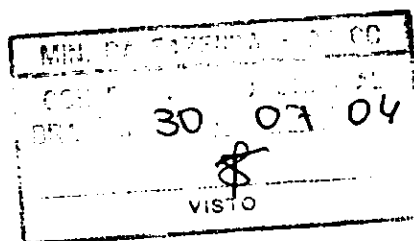
Às fls. 287/288 consta o arrolamento de bens, confirmado pelo Despacho à fl. 319.

É o relatório. *Rego* *Jan*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653



### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Inicia o recorrente a sua defesa argumentando a respeito do conceito de importação de bens, procurando demonstrar que o aluguel da aeronave se insere nesta definição.

Resta perfeitamente demonstrado nos autos, e o recorrente em momento algum se insurge contra isso, que a aeronave entrou no território nacional mediante o regime de admissão temporária, vez que correspondia a uma mera locação.

Se se tratasse de arrendamento mercantil, teríamos uma aplicação da Lei nº 6.099/74, alterada pela Lei nº 7.132/83, que assim dispõe em seu art. 17:

*“A entrada no território aduaneiro nacional dos bens objeto de arrendamento mercantil, contratado com entidades arrendadoras domiciliadas no exterior, não se confunde com o regime de admissão temporária de que trata o Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e sujeitará a todas as normas legais que regem a importação”.*

O Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, em seu art. 313, também repete esta disciplina, que nos permite concluir que, se fosse arrendamento mercantil, as regras seriam as mesmas que regem a importação, que, por sua vez, são diversas daquelas que regem a admissão temporária.

Com efeito, o tratamento dispensado à importação comum implica o recolhimento do Imposto de Importação e o eventual Imposto sobre Produtos Industrializados porventura incidente na importação. Já o ingresso de mercadorias sob o regime especial de importação denominado Admissão Temporária suspende o recolhimento do II e do IPI incidentes quando do ingresso da mercadoria estrangeira.

No caso em tela, o recorrente fez gozo das aludidas suspensões, conforme se verifica na Declaração de Importação às fls. 43/46, de onde destaco trecho da solicitação feita pelo declarante (transcrição do quadro 24): *“Com a finalidade de Arrendamento Operacional simples (aluguel), sem opção de compra, não se tratando, portanto, de Arrendamento Mercantil”.*

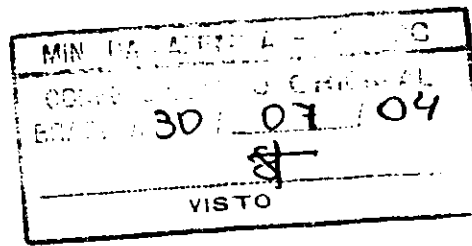
Logo, não resta dúvidas que houve importação, porém, esta foi feita sob uma forma especial, qual seja, a da admissão temporária, dada à natureza da entrada, vez que se tratava de um aluguel, que corresponde a um contrato com prazo limitado de duração

Também não se pode olvidar que esta forma de ingresso no território nacional confere tratamento tributário diferenciado, já que permite a entrada com suspensão dos impostos acima mencionados.

Ocorre que este tratamento diferenciado também se encontra presente nas normas relativas ao IOF, pois, quando o Decreto-Lei nº 2.434/88 estabelece que ficam isentas do IOF as operações de câmbio para pagamento de bens importados, ou o item 4.4.5.5.a.II do Regulamento



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

anexo à Resolução BACEN nº 1.301/87 estabelece que a alíquota do imposto é zero nas operações de câmbio relativas a *"pagamento de importações, aprovadas pela Coordenação do Transporte Aéreo Civil (COTAC)"*, na verdade estar se isentando as importações comuns e não aquelas objeto de admissão temporária, até porque, quando esta última norma quis fazer referência a um tipo especial de importação, o fez, quando por exemplo estabeleceu no item 4.4.5.5.h que a alíquota era zero para as *"importações sob o regime de 'drawback'"*, como também estabeleceu o benefício no item 4.4.5.5.x, dispondo que a alíquota seria zero nas *"remessas para o exterior de contraprestação referentes a contratos de arrendamento mercantil, celebrados entre arrendador-comprador domiciliado no exterior e arrendatário-vendedor domiciliado no País"*.

A respeito da Resolução BACEN nº 1.301/87, argumenta o recorrente sua inconstitucionalidade e ilegitimidade, e quanto a este aspecto observo:

1) à luz do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Art. 22A da Portaria MF nº 55/98, com as alterações da Portaria MF nº 103/2002), é defeso a este Colegiado afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor;

2) de acordo com o art. 8º da Lei nº 5.143/66, competia ao Banco Central do Brasil a fiscalização do imposto ora discutido;

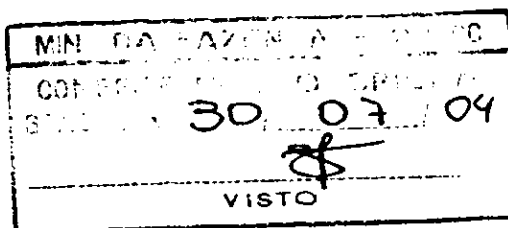
3) o Decreto-Lei nº 914/69, alterando o art. 9º da Lei nº 5.143/66, estabeleceu: "Art. 9º O Conselho Monetário Nacional baixará normas para execução do presente Decreto-lei, estabelecendo inclusive o processo fiscal aplicável às controvérsias a respeito do impôsto." (grifei); e

4) consoante os arts. 96 e 100 do CTN, a legislação tributária compreende, dentre outros, as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, e os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas estão contidos neste conceito de normas complementares.

Por estas razões, deixo de apreciar a inconstitucionalidade da norma, porém, reconheço sua legalidade, até porque não ultrapassa os limites legais, mas tão-somente esclarece que operações estão sujeitas à alíquota zero, e, ainda, define, para efeito de incidência do IOF, o que se considera importação de serviço.

Ressalto ainda que, ao definir a importação de serviço, tal norma incluiu não só o aluguel ou arrendamento de equipamentos como o aluguel de filmes cinematográficos e de fitas e discos gravados, que também são bens corpóreos, de onde se depreende que a intenção do legislador era exatamente incluir tais locações na base de cálculo do imposto, ao dispor: "c) são conceituadas como importação de serviços, para fins de constituição da base de cálculo do imposto: I – aluguel ou arrendamento de equipamentos; II – o aluguel de filmes cinematográficos; III – aluguel de fitas e discos gravados, inclusive vídeo-teipe". (grifei)

Portanto, em sendo tal aluguel equiparado à importação de serviço, não se pode permitir a aplicação do Decreto-Lei nº 2.434/88, tendo em vista que o mesmo se destina à importação de bens.



Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

Ainda argumenta o recorrente que, como em outros itens, a Resolução faz referência a veículos, equipamentos e aeronaves, neste item 4.4.4.2.c.I, o vocábulo “equipamento” não está a incluir as aeronaves.

Entretanto, discordo do recorrente, pois as aeronaves não deixam de ser um equipamento, e o simples fato de em outros itens a norma fazer referência mais detalhada, utilizando as expressões aeronaves ou veículos, não significa dizer que quando se utiliza a palavra “equipamento” exclui-se as aeronaves.

Aliás, a respeito deste assunto, a decisão recorrida teceu considerações, que passo a transcrever:

*“No tocante a esse questionamento, verifica-se que o termo “equipamentos”, quando mencionado no inciso I do item 4.4.4.2.c, é utilizado no seu literal sentido, ou seja:*

*“equipamento 1 Ação de equipar. 2. Conjunto de coisas necessárias a uma tropa e que cada praça deve transportar, não contando o fardamento e armamento. 3. Conjunto de instrumentos e instalações necessárias para um trabalho ou profissão.”(MICHAELIS - Moderno Dicionário de Língua Portuguesa) – gm.*

**EQUIPAMENTO.** *Soma de apetrechos necessários a uma determinada atividade.” (Dicionário Jurídico – Humberto Piragibe Magalhães e Christóvão Piragibe Tostes Malta).*

*Como acima exposto, o termo “equipamentos” Constante do inciso I, tem sentido genérico, abarcando todos e quaisquer apetrechos necessários a execução de determinada atividade, inclusive a de serviços de Táxi Aéreo, cuja necessidade primeira para seu funcionamento é a existência de aeronave, mesmo que alugadas, como o caso presente. Se o legislador quisesse restringir o alcance desse termo, a palavra “equipamentos” deveria estar, necessariamente, acompanhada de algum(s) adjetivo(s) que viesse restringir sua amplitude.*

*Acrescente-se, o fato de no inciso XV e XVI constar a palavra “equipamentos” concomitante com o uso das palavras “veículos” e “aeronaves” não invalida a utilização do termo “equipamentos” no seu sentido literal, e, portanto, genérico, sem restrições ou exclusões, conforme o já citado inciso I.”*

Portanto concebo aeronave como um equipamento inerente à atividade de transporte aéreo, e como tal tem o seu aluguel, quando se tratar de locador residente no exterior, definido como uma importação de serviço, nos termos do item 4.4.4.2.c.I do Regulamento anexo à Resolução BACEN nº 1.301/87, que é norma válida e aplicável à espécie, o que autoriza a cobrança do IOF, sobre o contravalor em moeda nacional correspondente ao valor em moeda estrangeira aplicado na liquidação da operação de câmbio, conforme já decidiu esta Câmara, por unanimidade de votos, em acórdão de minha autoria, que abaixo transcrevo:

**“IOF. CÂMBIO. CONTRATOS DE ALUGUEL.**

*Restando provado nos autos que se trata de contrato de aluguel de aeronave, e não de arrendamento mercantil, e havendo o Regulamento do IOF anexo à Resolução do BACEN nº 1.301/87, definido o aluguel de equipamento como importação de serviço, é devido o imposto sobre o contravalor, em moeda nacional, correspondente ao valor em moeda estrangeira, aplicado na liquidação das operações de câmbio relativas à importação de serviços. Recurso negado.” (Acórdão nº 201-77.312, de 4/11/2003)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10880.017643/98-83  
Recurso nº : 112.342  
Acórdão nº : 201-77.653

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONTR. DO
BRASÍLIA 30.07.04
VISTO

2º CC-MF
FL.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004.

*Adriana Gomes Rêgo Galvão*  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO. *AG*