



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

Recorrente : ELETROFRIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**PIS. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO.
CONTRATO DE LEASING. BASE DE CÁLCULO.
MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATURAMENTO.**

No arrendamento mercantil, para fins de Contribuição ao PIS, o valor recebido é, desde logo, faturamento e compõe a base de cálculo da contribuição, independentemente do momento da tradição do bem.

Recurso negado.

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

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

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Gilberto Cassali
Gilberto Cassali
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Antônio Carlos Atulim (Suplente), Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.
Eaal/cf



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

Recorrente : ELETROFRIO LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte foi autuada em 10/06/1998, conforme Auto de Infração de fls. 192/209 e anexos, por "FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL", referente aos períodos de apuração de 09/96, 10/96, 04/97, 09/97, 12/97, 02/98 e 03/98. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$64.127,68, referente à contribuição devida, juros de mora e multa proporcional. Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração:

"(...) Entretanto, a partir do mês de maio do ano de 1996, fls. 47, além dos valores correspondentes ao IPI, existem valores relativos ao que o contribuinte denomina de 'venda tradição futura', e que se constituem, na verdade, em vendas realizadas para instituições que operam com contratos de arrendamento mercantil ou 'leasing'. (...)

A Eletrofrio recebe o valor do bem, da instituição arrendadora, no momento em que emite tal nota fiscal. A entrega do bem ocorre posteriormente, e, no caso exemplificado, deu-se com a emissão da nota fiscal 004713, de 02/0697.

No entanto, tais valores, correspondentes às vendas para a instituição arrendadora, são excluídos do faturamento por ocasião da venda – débitos registrados nas contas de receita -, e, por consequência, são excluídos também da base de cálculo da contribuição para o PIS, sendo incluídos somente por ocasião da entrega das mercadorias, o que se mostra em desacordo com a legislação desta contribuição.

Com efeito, a hipótese de incidência desta contribuição é o faturamento que, uma vez realizado, surge, desabrocha infalivelmente, a relação jurídica tributária, pela qual o contribuinte se torna devedor da mencionada exação para-fiscal. (...)

Como se vê, a instituição arrendadora somente pode celebrar o contrato de arrendamento mercantil em relação a bens que tenham sido previamente adquiridos de terceiros, no caso, da empresa ELETROFRIO LTDA.

Portanto, indiscutivelmente, a empresa ELETROFRIO LTDA. transmitiu a propriedade dos bens para a instituição arrendadora, e, ao transmitir a propriedade, ocorreu o faturamento, com a incidência da contribuição que tem por hipótese de incidência aquele fato signo.

Em relação a estas operações, a empresa ELETROFRIO LTDA. reconhece a receita no momento em que a mercadoria é entregue ao cliente, já então arrendatário, e que, naquelas operações, é mero possuidor das mercadorias, conforme ilustram os lançamentos contábeis de fls. 125 e 126, correspondente à entrega parcial das mercadorias de que trata a Nota Fiscal Fatura 4315.

No entanto, o momento da entrega dos bens para o possuidor é juridicamente irrelevante no que se refere à incidência da contribuição para o PIS."

Foi aplicada multa de ofício de 75%.

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação, fls. 216/236, aduzindo que, ao vender bem através de empresa de arrendamento, "tem antecipado parte do valor da venda, lançando Nota Fiscal Correspondente, sem destaque dos impostos e registrando, devidamente, a operação em sua contabilidade, como 'adiantamento de clientes', e não reconhecendo a receita



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

por inexistir a contra-partida do custo da mercadoria". Alega que inicia a industrialização dos equipamentos somente quando firmado o contrato de fornecimento com a empresa de arrendamento mercantil, segundo as condições de projeto e especificações estabelecidas pelo arrendatário. Tece considerações acerca da base de cálculo do PIS, acerca da compra e venda no Código Civil e no Código Comercial, e afirma que: "Na operação em concreto, analisada nestes autos, a tradição da mercadoria adquirida somente poderá operar-se pelo fato da entrega real, uma vez que requer a efetiva instalação do sistema de refrigeração no estabelecimento comercial do arrendatário". Traz argumentos sobre o contrato de leasing, e aduz que "o fato de a venda ter sido realizada ou não por intermédio de uma operação de leasing não altera a questão relativa ao tratamento tributário que uma venda para entrega futura recebe". Comenta sobre o tratamento tributário da antecipação de pagamento na venda para entrega futura e pleiteia a realização de perícia.

Resolveu, então, a Delegado da DRJ em Curitiba - PR, às fls. 238/246, julgar procedente o lançamento, conforme a seguinte ementa:

"Ementa: VENDA PARA ENTREGA FUTURA.

A partir do momento em que o vendedor e o comprador acordam na coisa, no preço e nas condições, considera-se perfeito e acabado o contrato de compra e venda, não importando que o bem ainda não se ache entregue.

PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Afirma que se tratam de vendas de produtos cuja entrega simplesmente ocorreu em data posterior. Ressalta que *"o que está aqui em análise é a incidência da contribuição em relação ao contrato entre a Eletrofrio Ltda. e a empresa arrendadora".* Ressalta ser pressuposto para o contrato de arrendamento que a arrendadora tenha a propriedade dos bens que arrenda, somente podendo ser objeto do contrato produtos descritos de tal forma que permitam sua perfeita identificação. Não acolhe a pretensão de realização de perícia. Destaca que o regime de competência não permite o tratamento dado pela contribuinte.

Em Recurso Voluntário, fls. 250/267, acompanhado de depósito recursal, fl. 268, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões sob os fundamentos já trazidos, aduzindo acerca da tempestividade do recurso.

É o relatório.



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. O estabelecido no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, atualmente MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (ainda em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001), referente ao **depósito de, no mínimo, 30% da exigência fiscal** definida na decisão, **foi cumprido**. Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte, ora recorrente, foi autuada pela falta de recolhimento da Contribuição ao PIS referente aos períodos de apuração de 09/96, 10/96, 04/97, 09/97, 12/97, 02/98 e 03/98. A autuação fiscal afirma que a contribuinte realiza vendas para instituições que operam com contratos de arrendamento mercantil ou "leasing", e recebe o valor do bem da instituição arrendadora no momento em que emite tal nota fiscal, ocorrendo a entrega do bem posteriormente. O problema reside no fato de que tais valores, correspondentes às vendas para a instituição arrendadora, são excluídos pela contribuinte do seu faturamento por ocasião da venda e, conseqüentemente, são excluídos também da base de cálculo da Contribuição para o PIS, sendo incluídas somente por ocasião da entrega das mercadorias.

Intentou a contribuinte justificar este procedimento, aduzindo seus argumentos no sentido de que somente quando ocorre a tradição do bem é que se realiza a venda e há o faturamento da empresa, ensejando a obrigação tributária.

Assim, a discussão cinge-se, como já identificou a DRJ, à determinação do momento em que a receita proveniente da venda de produtos com a intermediação de empresa arrendadora deve ser reconhecida. **Não merece reparos a decisão proferida pela DRJ.**

A Lei Complementar nº 7/70 instituiu o Programa de Integração Social – PIS, tendo por escopo a promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, executado o programa mediante um Fundo de Participação, constituído por duas parcelas.

Posteriormente, e no período em análise, a Medida Provisória nº 1.212/1995 e suas sucessivas reedições estabeleceu:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o impostos sobre operações relativas à circulação de



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.” (grifamos)

Assim, a contribuinte em epígrafe, obtendo faturamento, deve contribuir para o PIS, nos termos da legislação aplicável. Com relação à questão presente, é preciso que se defina quando o contribuinte, que vende bens para instituição que é arrendadora em contrato de leasing, deve reconhecer essa receita.

Dispõe a Lei nº 6.099/74, com redação dada pela Lei nº 7.132/83:

“Art 1º O tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil rege-se-á pelas disposições desta Lei.

Parágrafo único - Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.” (grifamos)

Sabemos, buscando algumas lições do Direito Privado, que o *leasing* (arrendamento mercantil) é ato complexo, que pressupõe três participantes: o fabricante (*in casu* a autuada), o intermediário (*in casu* a instituição arrendadora) e o arrendatário. Existem várias espécies de *leasing*, entre as quais o operacional, o *leasing back* e, principalmente, o financeiro, do qual tratamos.

Podem ser identificadas cinco fases nas quais se desdobra: 1ª- preparatória: *proposta entre arrendatário e empresa de leasing*; 2ª- essencial: *acordo de vontades*; 3ª- complementar: *compra do bem escolhido pelo arrendatário, feita pela empresa de leasing*; 4ª- também essencial: *é o arrendamento propriamente dito, com a entrega do bem ao arrendatário*; 5ª- a triplice opção pelo arrendatário: *no término do contrato, pode o arrendatário optar por: a) continuar o arrendamento; b) dá-lo por terminado; c) adquirir o bem, compensando-se as parcelas pagas a título de arrendamento e feita a depreciação.*

Tendo em vista a divisão feita acima das fases do *leasing*, interessam-nos duas: aquela em que o bem escolhido pelo arrendatário é comprado pela empresa de *leasing* (intermediário) do fabricante, este último, no caso presente, a contribuinte recorrente; e a fase seguinte, quando o bem é entregue ao arrendatário pela instituição arrendadora, ocorrendo o arrendamento propriamente dito.

Resta-nos definir em que momento, dentre os dois supra-referidos, considera-se ocorrida a venda com relação ao fabricante, para então ser considerado realizado o faturamento e com isso surja a obrigação tributária de recolhimento da Contribuição ao PIS.

A situação resolve-se pela análise do instituto do *leasing*. Porque, conforme se observa, o arrendamento mercantil:

... consiste no negócio jurídico bilateral pelo qual uma das partes, necessitando utilizar um determinado bem, procura uma instituição financeira para que promova a compra do mesmo para si e, posteriormente, lhe entregue em locação, mediante uma remuneração periódica, em geral no seu somatório, superior ao preço da aquisição. Ao final do prazo contratual, via de regra, surgem três opções para o locatário: a de tornar-



Processo nº : 10980.007710/98-32
Recurso nº : 113.656
Acórdão nº : 201-76.119

*se proprietário mediante o pagamento de uma quantia, a de renovar a locação por um valor inferior ao primeiro período locativo ou a de devolver a coisa locada."*¹

Ora, no arrendamento mercantil, aquele que pretende arrendar um bem procura uma instituição financeira, em princípio, que irá adquirir o bem do fabricante e então alugar ao arrendatário.

Nesta perspectiva, a contribuinte ora recorrente opera contrato de compra e venda com o arrendador, que então irá firmar contrato de *leasing* com o arrendatário. Quem adquire a propriedade é a instituição financeira, que após poderá (mera faculdade) alugar o bem a quem entender, mesmo para outra pessoa que não o provável arrendatário previsto originalmente.

Portanto, ainda que se fale em venda com tradição futura, deve ser ressaltado que a tradição, assim como o pagamento, por exemplo, é *cumprimento* do contrato e não elemento indispensável à sua *formação*.

Conforme a legislação regente do PIS na época do lançamento, a contribuição será apurada, mensalmente, com base no **faturamento** do mês, considerando-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do Imposto de Renda. Realizada a venda pelo fabricante (contribuinte), não importa que se trate de instituição arrendadora, em que o bem somente será entregue futuramente. Pouco importa o momento da tradição, para o caso presente, porque o fato gerador da obrigação tributária encontra-se realizado, com o acordo entre vendedor e comprador acerca da coisa, do preço e das condições.

Ademais, analisando-se a legislação do Imposto de Renda, verifica-se que o Faturamento rege-se, sempre, pelo regime de competência, sendo que somente as despesas seguem o regime de caixa.

Assim, devem compor a base de cálculo da Contribuição ao PIS os valores decorrentes das vendas realizadas pelo contribuinte no momento em que a venda se considera perfeita e acabada, não havendo interferência o fato de que o bem será objeto de *leasing* entre a arrendadora (compradora do bem do fabricante que, *in casu*, é a contribuinte autuada) e o arrendatário que receberá, a final, o bem.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002.


GILBERTO CASSULI 

¹ BENJÓ, Celso. *O Leasing na Sistemática Jurídica Nacional e Internacional*. In: BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. *Leasing Financeiro*. Apelação Cível nº 2000.016474-7. Relator-Desembargador Trindade dos Santos. 09/08/2001.