

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo no. 10980.012.158/91-84
Acórdão no. 108-01.704

Sessão de: 25 de janeiro de 1995

Recurso : 105.377 - IRPJ EX: 1988

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

Recorrida : DRF CURITIBA/PR

YSS.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - CONDIÇÕES DE PAGAMENTO -

Caracterizam-se como de compra e venda, nos termos do artigo 235, par. 1o. do RIR/80, os contratos que, embora revistam a forma de arrendamento mercantil, pactuem condições de pagamento que contrariem, em sua significância econômica, os prazos mínimos fixados nos Regulamentos anexos às Resoluções nrs. 351/75 e 980/84, do Banco Central do Brasil.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.**

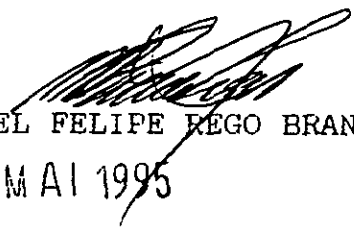
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior (relator), Paulo Irvin de Carvalho Vianna, Renata Gonçalves Pantoja e Luiz Alberto Cava Maceira que votaram pelo provimento integral do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Dias Nunes.

Sala das Sessões, DF, em 25 de janeiro de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES - RELATORA-DESIGNADA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES


VISTO EM MANOEL FELIFE REGO BRANDÃO
SESSÃO DE: 19 MAI 1995

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda do presente julgamento, seguintes Conselheiros: RICARDO JANCOSKI e JOSÉ ANTONIO MINATEL:

Processo nº10980/012.158/91-64

Acórdão nº 108-01.704

Recurso nº 105377

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

R E L A T Ó R I O

Processo para cobrança do IRPJ, exercício de 1988, ano-base 1987, no qual a matéria remanescente em litígio diz respeito somente à glosa de despesas com contratos de arrendamento mercantil.

Conforme Termo de Verificação e Apuração Fiscal, item 3º, fls. 54, o prazo dos contratos analisados é de 24 meses, com 14 prestações, sendo as 12 primeiras mensais e as duas últimas semestrais. Nos primeiros 12 meses foram quitados 98% do valor integral dos contratos. Outrossim, o valor residual foi objeto de antecipações nos primeiros 6 meses de cada contrato.

Irresignada, a autuada apresentou tempestivamente impugnação, definindo suas razões de defesa que podem ser assim resumidas:

- Que os contratos estão em consonância aos ditames legais que regulam a matéria, em especial com a Lei 6.099/74.

- Que a competência para fiscalizar tal operação, mormente para alcançar o extremo da descaracterização, pertence por disposição legal ao Conselho Monetário Nacional e ao Banco Central do Brasil;

- Que, este último, através do Ofício Dimec nº 86.274/86, endereçado ao Secretário da Receita Federal, externou seu entendimento no sentido de que "...uma maior concentração de pagamentos no início ou no final do contrato não descaracteriza o arrendamento financeiro";

- Outrossim, argumenta sobre a impossibilidade de confundir-se o arrendamento mercantil e a locação, com a compra e venda, instituto definido pelo art. 1122 do Código Civil.

Por fim, pede que o lançamento seja julgado insubsistente.

Na decisão monocrática, o julgador singular decidiu pela procedência da ação fiscal, quanto à matéria ainda agora em litígio, sustentado a dissimulação inerente ao contrato de arrendamento mercantil no qual se pactua o pagamento de 98% de seu valor na metade de seu prazo. Fundamenta seu "decisum" no raciocínio de que tal circunstância importa em antecipação da opção de compra para antes do término de vigência do contrato, o que é defeso pelas normas de regulamentação do instituto.

4

Gal

Processo nº10980/012.158/91-64

Acórdão nº 108-01.704

Recurso nº 105377

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

No apelo a este Conselho, tempestivamente apresentado, a autuada reporta-se inicialmente aos argumentos já expendidos na impugnação. Anexa, para reforço de seus argumentos, parecer do jurista Arnaldo Wald e de Sentença, proferida pelo à época Juiz Federal da 12ª Vara Federal-MG, Dr. Sacha Calmon Navarro Coelho.

Subsidiariamente, entretanto, argumenta no sentido de que a parcela de Cr\$ 170.864,68, discriminada no Termo de fls. 54 como encargos sobre "leasing", conforme também a sua contabilidade, merece tratamento de despesa financeira mesmo que a operação fosse entendida como de compra e venda. Afirma, portanto, que tal parcela tem natureza de despesa operacional de acordo com o artigo 254 do RIR/80.

Requer a insubsistência do lançamento.

É o relatório.



Acórdão nº 108-01.704

Processo nº 10980.012158/91-64

V O T O V E N C E D O R

CONSELHEIRA DESIGNADA: SANDRA MARIA DIAS NUNES

No que pesem os argumentos tecidos pelo ilustre Conselheiro Dr. Mário Junqueira Franco Júnior, peço vênia para dele discordar pois entendo que a concentração no pagamento das prestações descaracteriza os contratos de arrendamento mercantil.

É passiva e remansosa a jurisprudência dominante neste Pretório acerca da tributação dos chamados contratos de leasing pactuados nos termos da Lei nº 6.099/74.

Como bem se sabe, com referência aos contratos de arrendamento mercantil, tem este Conselho entendido, a meu ver justamente, vez que alicerçado em argumentação sólida e consistente, que o fato de o Conselho Monetário Nacional não ter disciplinado alguns aspectos da Lei nº 6.099/74, não importa em aplicar o regime de tributação nela contido a todo e qualquer contrato de arrendamento mercantil.

Isto porque, examinando os autos, constato que a fiscalização levantou a existência de contratos cuja concentração das prestações descaracteriza por completo a operação de arrendamento mercantil, tal como descrita na citada Lei nº 6.099/74 e na doutrina.

A respeito deles, poder-se-ia dizer que não transgridem apenas um comando específico da Lei mas todos eles, tal a disparidade existente entre a figura do arrendamento mercantil esboçada pelo legislador e a pactuada pelo recorrente.

Considerando, por outro lado, que o arrendamento mercantil foi introduzido na economia com o fito de se evitar que a empresa arque com o ônus desnecessário das imobilizações, mantendo o seu capital de giro intacto para aplicação nas atividades propriamente empresariais, não vejo como entender que um contrato

Acórdão nº 108-01.704

Processo nº 10980.012158/91-64

regularmente celebrado pactue um pagamento do preço do bem arrendado em prazo tão curto, concentrando a maior parte do valor das prestações nos primeiros meses de sua vigência.

Ora, estamos diante de uma operação de compra e venda sob a roupagem de um arrendamento mercantil porque de acordo com o artigo 10 da Resolução BCB nº 980/84, os contratos devem estabelecer os seguintes prazos mínimos de arrendamento: (1) dois anos quando se tratar de bens com vida útil igual ou inferior a cinco anos e, (b) três anos para o arrendamento dos outros bens. E é exatamente em função desse prazo contratual que são fixadas as prestações mensais.

A alegação de que existe na lei uma lacuna resultante da não fixação pelo Banco Central do Brasil de critérios de distribuição das contraprestações e que os contratos de arrendamento mercantil por ela celebrados são juridicamente perfeitos não merece acolhida.

Como bem esclareceu o ilustre Conselheiro Dr. Urgel Pereira Lopes em voto proferido no Acórdão nº 101-77.216/86:

"O argumento é falacioso. Nenhuma lei das que instituíram os contratos nominados, cujos pagamentos se diluam no tempo, cuida especificamente da fixação de parcelas, a não ser, como nos contratos de locação residencial, por exemplo, para cuidar dos índices ou das condições das parcelas previamente ajustadas ou fixadas pelas partes ou, até, pelo Judiciário.

Isto não significa que devam ser inobservados critérios consuetâneos com a natureza e as características de cada contrato.

Evidentemente, a dedutibilidade dos pagamentos feitos pelas arrendatárias, no leasing, não está sujeita a uma absoluta linearidade das prestações. Admite-se certa progressividade ou regressividade em função das condições de utilização do bem arrendado. Não o descompasso apresentado nos contratos focalizados nestes autos, exemplo antológico

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes

7.

Acórdão nº 108-01.704

Processo nº 10980.012158/91-64

de burla dos fundamentos do leasing
financeiro."

Isto posto, e utilizando-me dos argumentos citados, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília (DF), 25 de janeiro de 1995


SANDRA MARIA DIAS NUNES
Conselheira Designada.



Processo nº10980/012.158/91-64

Acórdão nº 108-01.704

Recurso nº 105377

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

V O T O VENCIDO

Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, Relator.

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

A matéria não é nova nesta Colenda Câmara. No Acórdão 108-00.654/93 tive oportunidade de expressar minha convicção sobre o tema. Retomo agora os mesmos argumentos.

A questão referente à descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil vem sofrendo profunda revisão na jurisprudência deste Colegiado. Hodiernamente, 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 possibilidade de utilização da interpretação econômica 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

Processo nº10980/012.158/91-64

Acórdão nº 108-01.704

Recurso nº 105377

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

dentro do prazo mínimo estabelecido na Resolução BACEN 980/84 e prevêem opção de compra a seu final.

Já o segundo elemento importa em análise perquiridora do instituto do "leasing", seus objetivos, como adotado no direito pátrio. Neste particular, entendo 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 contraprestações durante a vigência do contrato deve ser 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

Processo nº10980/012.158/91-64

Acórdão nº 108-01.704

Recurso nº 105377

Recorrente: ANDRAUS-ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

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 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.

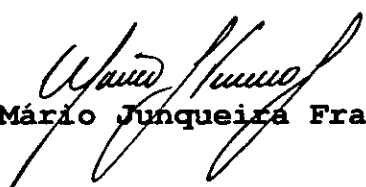
Só haveria uma maneira de considerar o contrato de forma diversa; se a lei assim determinasse. Na verdade, as autuações neste sentido são motivadas pelo benefício fiscal imediato que os contratos de arrendamento provocam. Entretanto, é a própria lei que assim o quer, na axiologia do legislador. Qualquer 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 fim , não se pode deixar de ressaltar a brilhante exposição de fundamentos insertos na Sentença da lavra do Dr. Juiz Sacha Calmon Navarro Coelho, juntada ao apelo pela recorrente.

Por todo o exposto, conheço do recurso, para no mérito dar-lhe provimento.

É o meu voto.

Brasília, 25 de janeiro de 1995


Mário Junqueira Franco Júnior 