

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

SESSÃO DE 17 DE AGOSTO DE 1994

ACORDAO Nº 101-86.921

RECURSO Nº: 106.344 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 E 1989

RECORRENTE: AUTO COMERCIAL TUPI LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VOLTA REDONDA (RJ)

LEASING - VALOR RESIDUAL MINIMO - Incabível a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceituá-la como de compra e venda a prestação, sob pretexto de que nos contratos são fixados valores residuais mínimos, quando estão presentes todas as condições legais que regulam esse tratamento fiscal favorecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO COMERCIAL TUPI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala de Sessões (DF), em 17 de agosto de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 16 SET 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda, Kazuki Shiobara, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel, Roberto William Gonçalves e Sebastião Rodrigues Cabral.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

RECURSO Nº: 106.344 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 e 1989

ACORDÃO Nº: 101-86.921

RECORRENTE: AUTO COMERCIAL TUPI LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VOLTA REDONDA (RJ)

R E L A T Ó R I O

AUTO COMERCIAL TUPI LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão da Sr. Delegado da Receita Federal em Volta Redonda (RJ), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 34/35.

O crédito tributário diz respeito ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica devido nos exercícios de 1988 e 1989, e decorreu da glosa de valores apropriados como custos, correspondentes a contraprestações de arrendamento mercantil, cujos contratos fixavam prazos de arrendamento inferiores aos prazos de vida útil dos respectivos e valores residuais ínfimos, o que levou a Fiscalização a caracterizar as operações como sendo de compra e venda.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 35/39, requerendo o seu cancelamento, alegando, em síntese que:

- é de sabença geral que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e normas de direito privado;

- não obstante, os Srs. Auditores Fiscais descaracterizaram os contratos de arrendamento mercantil firmado pela Impugnante com instituições financeiras de grande porte, alterando instituto de direito privado, contrariando a determinação contida no Código Tributário Nacional;

- ora, o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil está disciplinado pela Lei nº 6.099, de 12/09/74, e os contratos firmados pela ora Impugnante observaram todas as condições fixadas na mencionada lei;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

ACORDÃO Nº 101-86.921

- ademais, a Lei nº 6.099/74 determina expressamente que o arrendamento mercantil será considerado operação de compra e venda somente quando a aquisição dos bens pelo arrendatário ocorrer em desacordo com as disposições legais;

- em se tratando de legislação tributária, resta lembrar os princípios difundidos no meio acadêmico que ensinam: "onde a lei não distingue não pode o intérprete distinguir" e mais, "em regra, é estrita a interpretação das leis excepcionais, das leis fiscais e das leis punitivas";

- por último, todas as operações de arrendamento mercantil estão subordinadas ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, segundo as normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, portanto, falece competência aos Srs. Auditores Fiscais para promoverem a descaracterização dos contratos firmados entre a Impugnante e as Instituições Financeiras em questão.

Em informação fiscal às fls. 47/48, o autor do feito contraditou as razões de defesa apresentadas, citando diversos Acórdãos deste Primeiro Conselho de Contribuintes favoráveis ao procedimento levado a efeito, com base nos quais propôs a manutenção integral da exigência.

O processo foi submetido à apreciação da DIVTRI da DRF em Volta Redonda (RJ), onde foi elaborado o Parecer de fls. 49/52, que concluiu no mesmo sentido do pronunciamento fiscal, respaldando-se, de igual modo, em diversos julgados deste Conselho.

O Sr Delegado da Receita Federal, aprovou e adotou os fundamentos expendidos no mencionado Parecer, e julgou procedente o lançamento, consoante decisão de fls. 53, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA

A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens, além dos prazos do contrato serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing".

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

ACORDÃO Nº 101-86.921

convertendo-o em contrato de compra e venda a prazo.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 07/08/93 e, ainda irresignada, interpôs em 08/09/93 o recurso voluntário de fls. 57/60, requerendo a sua reforma e consequente cancelamento do Auto de Infração.

Como razões do recurso, a suplicante reedita os argumentos expendidos na peça impugnatória.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

ACORDAD Nº 101-86,921

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Conforme evidenciado no relatório, a questão submetida ao deslinde deste Colegiado, diz respeito a despesas apropriadas nos exercícios de 1988 e 1989, a título de contraprestações de arrendamento mercantil, que, no entender do Fisco, deveriam ser ativadas, pelo fato de as operações caracterizarem compra e venda de bens a prazo, tendo em vista que os respectivos contratos fixavam valor residual garantido infimo, contrariando as disposições da Lei nº 6.099/74.

A matéria já foi alvo de inúmeras polêmicas no âmbito das diversas Câmaras integrantes deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, onde prevalecia o entendimento de que a fixação de valor residual infimo para compra do bem justificava a descaracterização do contrato de "leasing", transformando-o em contrato de compra e venda a prazo, já que o preço da coisa locada estaria quase integralmente embutido nas contraprestações.

A corrente contrária, defendia o entendimento de ser incabível a descaracterização da operação de arrendamento mercantil, para conceituá-la como de compra e venda a prestação, sob o pretexto de que nos contratos são fixados valores residuais garantidos mínimos, quando presentes todas as condições legais que regulam esse tratamento fiscal favorecido, tendo em vista o princípio da legalidade cerrada a que se subsume o lançamento do tributo. Assim, como a Lei nº 6.099/84 não faz qualquer restrição quanto ao valor residual atribuído ao bem no final do contrato, carece de amparo legal a glosa da despesa sob tal pretexto.

Meu posicionamento coincidia com o da corrente então dominante, qual seja, o de que a fixação de valor residual garantido infimo justificava a descaracterização do contrato de "leasing" com sua consequente transformação em contrato de compra e venda a prazo, pelo fundamento básico de que a arrendatária teria antecipado o preço de aquisição, embutido no

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

ACORDÃO Nº 101-86.921

valor das contraprestações, ao longo do contrato, e, em consequência, teria ocorrido o efeito econômico de uma depreciação acelerada e não normal pelo prazo de vida útil do bem.

As diversas polêmicas em torno do tema me fizeram rever a matéria à vista dos dispositivos legais de regência e dos esclarecimentos prestados pelo Banco Central do Brasil, levando-se a concluir que:

1) A fixação do valor residual garantido mínimo é uma das características do arrendamento mercantil praticado no País, que é do tipo financeiro, pelo qual a arrendatária faz uma aplicação de capital na aquisição de um bem durante a vigência do contrato;

2) A própria Secretaria da Receita Federal, ao tratar da indedutibilidade de benfeitorias em bem arrendado, através do Parecer Normativo CST nº 18/87, em seu item 5, admite que a operação de arrendamento mercantil constitui, no Brasil, financiamento a médio e longo prazo, da aquisição de bens de produção e que os valores, das contraprestações, via de regra, não guardam qualquer correspondência com o valor de arrendamento (aluguel) praticado pelo mercado, o que significa dizer que naqueles valores está computado também o preço de aquisição do bem;

3) Ora, se tal entendimento é utilizado para fundamentar a indedutibilidade dos gastos com benfeitorias, também deve ser válido para caracterização da operação, do contrário, o dispositivo que prevê a dedução das despesas com arrendamento mercantil seria letra morta, pois não haveria qualquer possibilidade de ser aplicado;

4) Por outro lado, a Portaria MF nº 140/84, inciso II, manda classificar no ativo da arrendatária as parcelas de antecipação do valor residual garantido ou do pagamento por opção de compra e não as quantias relativas às contraprestações como pretende o Fisco, já que estas não tem a mesma característica daquelas;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

ACORDÃO Nº 101-86.921

5) A par de tudo isso, verifica-se que inexistia na lei qualquer dispositivo sobre a proporção do valor residual em relação ao valor do bem ou ao prazo do contrato, devendo, pois, ser observado, neste particular, o princípio basilar de direito que orienta no sentido de que onde a lei não restringe é defeso ao seu intérprete restringir;

6) Ademais, o Banco Central do Brasil, órgão encarregado da regulamentação da matéria, respondendo à consultas formuladas pela Secretaria da Receita Federal, esclareceu que o valor residual mínimo é de livre conveniência das partes, ou seja, facultou ao arbítrio dos contratantes a sua fixação; mesmo porque caso fosse baixada norma legal impedindo a arrendadora de fixar um valor residual simbólico para efeito do exercício da opção de compra, acarretaria consequente desequilíbrio entre as partes contratantes, deixando a cargo de apenas uma delas todos os riscos em relação ao contrato, o que, convenhamos, não seria razoável;

7) Vale ainda destacar que, alguns atos administrativos (Parecer CST nº 27/87, dentre outros) reconhecem textualmente que os contratos prevêm, via de regra, valor residual simbólico, assim, caso tal circunstância acarretasse a descaracterização do contrato, certamente o ato disporia sobre a transformação do contrato de "leasing" em contrato de compra e venda a prazo, na ocorrência dessa circunstância;

8) Finalmente, é de se notar que a Portaria MF nº 12, de 10.01.83, ao dispor sobre o aproveitamento do crédito do IPI pelo arrendatário, estabeleceu, dentre outras condições, para sua fruição: a) que o arrendatário seja efetivo proprietário econômico do bem e, b) que o valor residual mínimo, seja de no máximo 30% do valor do bem; observe-se, pois, que o ato, contrariamente ao entendimento do Fisco, o exercício do crédito a um limite máximo do valor residual, denotando que quanto menor o valor residual fixado melhor para fins de IPI.

Assim, forçoso é concluir que, mesmo se admitindo ser possível alcançar-se um resultado tributável a menor com um contrato de "leasing", falta amparo à interpretação que até então era dominante neste Primeiro Conselho de Contribuintes e também na Câmara Superior de Recursos Fiscais, por inexistência de dispositivo legal que estabeleça limite mínimo para o valor residual a ser fixado nos contratos de arrendamento mercantil.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13726/000.012/93-09

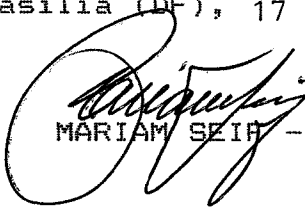
ACORDÃO Nº 101-86.921

O que na verdade o entendimento então dominante nesta esfera administrativa objetivava era corrigir uma possível lacuna legal, que pode propiciar a chamada evasão fiscal, com uso da analogia, segundo o princípio de que caberia ao contribuinte que se utilizou do contrato de "leasing" provar não ter simulado.

Não se pode olvidar, contudo, que a forma de evitar-se a evasão que tal tratamento possa propiciar deve ser estabelecida através da via legislativa ou mesmo pela regulamentação, como prevê o artigo 41 da Resolução BACEN nº 980/84.

Nesta ordem de juízos, voto pelo provimento do recurso.

Brasília (DF), 17 de agosto de 1994.



MARIAM SEIF - RELATORA