



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
RECURSO Nº. : 05.563  
MATÉRIA : IRFONTE - ANOS DE 1992 e 1993  
RECORRENTE : PROCEDA TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ em SÃO PAULO (SP)  
SESSÃO DE : 17 de setembro de 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

**IRFONTE - "LEASING"** - Não se conceituam como de arrendamento mercantil, de que trata a Lei nº 6.099/74, a locação ou simples arrendamento de bens, em particular, operações de locação de bens do exterior, ingressados no País sob regime de admissão temporária, visto evidenciar-se, nesse regime, a expressa devolução futura do objeto da locação, caracterizando-a como simples arrendamento de bens.

**"LEASING" - AUTORIDADE COMPETENTE** - A autoridade administrativa competente para expedir normas complementares e para adotar as medidas necessárias ao cumprimento de Resoluções do C.M.N. a respeito de operações de arrendamento mercantil é o Banco Central do Brasil.

**PENALIDADES** - O cumprimento, pelo sujeito passivo, de prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa, exclui a imposição de penalidades, inclusive moratórias, se apurada eventual diferença tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **PROCEDA TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa de ofício e os juros de mora, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES  
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente Convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672  
RECURSO Nº. : 65.563  
RECORRENTE : PROCEDA TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.

**RELATÓRIO**

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, SP, que julgou improcedente sua impugnação à exação de fls. 46, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

No período de 12.02.92 a 27.12.93 a empresa efetuou remessas para o exterior, através do Banco Francês e Brasileiro S/A, aplicando a alíquota do IRFONTE de 2,5% quando, a entender da fiscalização, a alíquota correta seria de 25% sobre os valores remetidos, conforme artigo 555, I e 577 do RIR/80. Em consequência, foi exigida a diferença do imposto, com a devida base de cálculo reajustada.

Ao impugnar a matéria o contribuinte argumenta em preliminar com a nulidade da ação fiscal por menoscabo de requisitos formais de cumprimento obrigatório.

No mérito, argumenta tratarem-se de pagamentos de operação de arrendamento operacional de equipamentos estrangeiros sem similares nacionais ("leasing operacional"), havendo a empresa observado em tudo às determinações do Banco Central do Brasil, externada em na Resolução nº 666/80, 1.969/92 e Circular nº 2.238/92, anexadas aos autos.

A operação estaria ao amparo do Certificado de Registro nº 298/00158/92, emitido pelo BACEN (fls. 69/71). A alíquota reduzida, de 2,5%, incidentes sobre as remessas mereceu indesmentida acolhida do BACEN, não tendo como a Receita Federal vir a questionar a validade jurídica de ato que mereceu o "placet" da referida autarquia, que agiu ao amparo da delegação de competência a ela outorgada pelo Conselho Monetário Nacional, conforme Decreto-lei nº 1.811/80. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

Em corroboração à sua argumentação faz juntar aos autos, além dos atos antes mencionados, cópia do contrato internacional de locação sem opção de compra e descrição dos respectivos equipamentos (fls. 93/106).

Finalmente, protesta pela realização de diligências e perícias, com quesitos posteriormente formulados e indicação de perito, na forma do Decreto nº 70.235/72 e legislação posterior.

Ao apreciar a matéria a autoridade “a quo” considera totalmente prescindível a realização de diligência ou perícia, face aos fundamentos da ação fiscal.

Afasta, igualmente as alegações de nulidade da autuação, ante a inexistência de prévia intimação, a qual cercearia o direito de defesa, por infundadas, visto que a simples praxe do Fisco de sempre proceder à prévia intimação não chega a ter força de lei, conforme expressado no Acórdão nº CSRF/01-0.826. Argumenta, ainda, na linha do mesmo Acórdão, que, mesmo o artigo 677 do RIR/80 ressalva a hipótese de, apurada a infração os fiscais lavrarão o competente auto de infração, independente de prévia intimação.

No mérito, mantém o lançamento, sob os argumentos, em síntese, de que a remessa ao exterior sob título de arrendamento operacional (sem opção de compra), aluguel de equipamento ingressado no País sob regime especial de admissão temporária não se confunde com o Arrendamento Mercantil de que trata a Lei nº 6.099/74, nem se ajusta à hipótese prevista no parágrafo 10 do artigo 555 do RIR/80 sem opção de compra. E, dado que a fonte assumiu o ônus do imposto devido pela beneficiária, a importância remetida é considerada líquida, recaindo o tributo sobre o rendimento reajustado.

Na peça recursal, fundado nos artigos 196, 641 e 677 do RIR/80 e artigos 82, 129, 130 e 145 do Código Civil, o recorrente insiste na nulidade da autuação por preterição de formalidade essencial, a prévia intimação ao sujeito passivo para apresentação de documentos e esclarecimentos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

A operação em questão seria de arrendamento mercantil de bens de capital, conforme previsto no parágrafo 10, artigo 555, do RIR/80, dado não há diferenciação ontológica, ou critério diferenciado, entre arrendamento mercantil e locação mercantil, a exemplo do estatuído no artigo 226 do Código Comercial.

Na forma dos artigos 108, 109 e 110 do C.T.N. não pode o intérprete distinguir onde a lei não distingue. Tampouco, criar situação diferente da prevista em Lei.

Outrossim, alega que pela Circular nº 2.238, de 30/09.92, o BACEN conferiu abrangência às operações conduzidas como arrendamento mercantil, aí incluídas as operações de arrendamento mercantil e de locação, com encargos, de bens estrangeiros, sem similar nacional, a uma arrendatária nacional, sem vínculos com a arrendadora estrangeira.

É dada a ampla a competência do BACEN na matéria, não padece o imposto na fonte de qualquer eiva de insuficiência. Haja vista o disposto no artigo 671 do RIR/80. Isto é, o BACEN não pode autorizar qualquer remessa de rendimento para fora do País, sem a prova de pagamento do imposto

Por outro lado, o BACEN expediu o Certificado nº 298/00158 em 03.02.92, ou seja, anteriormente à edição da Resolução nº 1.969 e da Circular nº 2.238, ambas de 30.09.92. Isto é, sob a égide da Resolução nº 788, de 11.01.83, cujo inciso V obriga o BACEN a fazer notar, nos respectivos certificados, a alíquota do IRFONTE incidente sobre as remessas ao exterior.

A autuada se curvou e obedeceu, sem tergiversações, a todas as determinações, instruções e praxes do BACEN, fazendo o registro das operações e cursar, sob a fiscalização do mesmo, como o provam as assinaturas lançadas nos documentos cambiais, as remessas ao exterior com a retenção de 2,5% do IRFONTE, aprovada pela Autarquia.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

Nesse sentido a empresa se encontraria excluída da exação, dado o disposto no artigo 100 e 106, ambos do C.T.N. Porquanto, em matéria controvertida, como o é a da espécie, é de se aplicar a “lex mitior”. No caso, a Lei nº 6.099/74.

Finalmente, pelas razões de fato e de direito expostas, requer a aplicação ao caso, ao menos, do artigo 112 do C.T.N..

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

**VOTO**

**CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RELATOR**

Tomo conhecimento do recurso, dada sua tempestividade.

A questão preliminar, invocada pelo recorrente, já foi objeto de manifestação da autoridade recorrida. Referendo-lhe os argumentos. Porquanto, as intimações ao contribuinte para a prestação de esclarecimentos, de que trata o artigo 19 da Lei nº 3.470/58, somente se impõem anteriormente à autuação, quando necessários tais esclarecimentos à efetiva apuração, ou não, da infração.

Em contrapartida, se indubitável a infração às disposições legais atinentes ao imposto de renda, dispensam-se por desnecessários os esclarecimentos. Isto é, ante a evidência não há argumentos. Daí a ressalva ao artigo 645, expressa no artigo 677 do RIR/80, onde se reproduz o artigo 19 da Lei nº 3.470/58, citado.

Aliás, o próprio texto do artigo 677 indica a alternativa colocada ao procedimento de ofício: ou o contribuinte é intimado a apresentar esclarecimentos, quando necessários, a partir dos quais será configurada ou não a infração, ou, a intimação se voltará diretamente à efetivação do recolhimento do imposto devido, com acréscimo da multa cabível. Nesta alternativa eventuais esclarecimentos são prescindíveis, não há dúvidas a sanar pela autoridade administrativa, dado que configurada, factualmente, a infração.

Assim, na estrita prescrição legal supra mencionada, a intimação para prestação de esclarecimentos previamente à autuação não é formalidade essencial ante a evidência da infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

Nem, necessário procedimento “ex ante” da autoridade administrativa. Cite-se, a respeito, o disposto no artigo 7º, I, do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao mérito, o cerne da questão, fundamentalmente, é se o denominado “leasing operacional” está abrangido pelas disposições da Lei nº 6.099/74, com as alterações da Lei nº 7.123/83.

Por evidente, inequívoca a sinonímia semântica entre os termos locação e arrendamento, conforme registro no Novo Dicionário da língua portuguesa, Editora Nova Fronteira, 2a. edição, página 1043, de autoria de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira.

Entretanto, as denominadas operações de “leasing”, impropriamente traduzidas para o português, como de arrendamento, tem outra conotação que a de simples locação ou arrendamento. Porquanto,

- se em relação as primeiras o locatário ou arrendatário assume a obrigação de, ao final do contrato, devolver a coisa locada ou arrendada,

- o “leasing” mercantil se caracteriza pelo exercício potencial da opção de compra do bem arrendado ao final do prazo contratual, diferentemente da simples locação. Mesmo nos contratos de “leasing” operacional, a característica principal que o distingue da locação simples é a existência de opção de compra, conforme o deixa claro o próprio recorrente às fls. 139 de seu arrazoado.

Não sem razão a Lei nº 6.099/74, diferencia as operações de “leasing” daquelas de simples arrendamento ou locação, Aludido diploma legal determina que os contratos de arrendamento mercantil conterão o preço para opção de compra ou critério para sua fixação (artigo 5º, d).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

Dai, também, expressamente mencionar não se confundir com o regime admissão temporária a entrada de bens objeto de arrendamento mercantil no território nacional (artigo 7º), visto, naquele regime evidenciar-se a posterior devolução dos bens sob ele ingressados .

Assim, ao contrário do que sustenta a recorrente, a própria lei instituidora do tratamento tributário mais favorecido às operações de “leasing” as distinguiu daquelas de locação ou sua sinonímia, simples arrendamento.

Nesse contexto, a Resolução BACEN nº 1.969/92 e a Circular nº 2.238/92 consideram ser objeto de arrendamento de que trata a Lei nº 6.099/74 bens de capital, móveis e imóveis, novos ou usados. Entretanto, nem por isso estenderam o benefício legal, alíquota reduzida do IRFONTE nas remessas para o exterior, a quaisquer operações de simples arrendamento ou locação de bens. Mesmo porque estaria o C.M.N. exorbitando de sua estrita competência, a dizer do disposto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.811/80, reproduzido no artigo 555, parágrafo 10, do RIR/80, “*verbis*”:

“O Conselho Monetário Nacional poderá, para cada tipo de operação que venha a definir, reduzir até zero, ou restabelecer, total ou parcialmente, a alíquota do imposto incidente na fonte sobre o valor das remessas para o exterior, quando decorrentes de contratos de arrendamento mercantil de bens de capital celebrados com entidades sediadas no exterior.”

Isto posto, inequívoco que locação ou simples arrendamento de bens do exterior, ainda que sem similar nacional, mesmo que destinados à melhoria de qualidade, aumento de produção e conseqüente barateamento do ciclo produtivo, modernização ingressados no País sob regime de admissão temporária, não se confunde com o arrendamento mercantil a que se reportam as Lei nº 6.099/74 e 7.132/83. Nem o C.M.N. dispõe de competência para estabelecer a redução ou extinção tributária, conforme artigo 97 do C.T.N.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

Em termos fáticos, entretanto, mencione-se que o próprio BACEN induziu o contribuinte a erro. Porquanto:

a) pelo expediente DESPA/REFIR-II-C nº 93/0317, de 06.04.93 encaminhado à SRRF/8a. RF da Receita Federal, consulta aquele órgão regional a respeito de documentação relativa à contratação de câmbio, efetuada pela recorrente para pagamento de parcela de aluguel de equipamento importado sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária, por ter nela verificado:

- que o IRFONTE foi calculado à alíquota de 2,5 com base na Resolução BACEN nº 666/80, sem reajuste da base de cálculo na forma do artigo 577 do RIR/80,

- que não foi recolhido o IOC - Operações de Câmbio com fundamento no Decreto nº 329/91;

b) finalmente, esclarece que encontrando-se, ainda, sob exame daquele órgão o correspondente processo, titulado pelo Agente Financeiro responsável pela contratação do câmbio, solicita informações a respeito do entendimento aplicável às operações da espécie.

Referida consulta foi respondida em 16.06.93, inexistindo no processo a data de ciência ao consulente. O órgão local da Receita Federal então se manifestou pela taxaçaõ à alíquota de 25% tanto do IOC como do IRFONTE nas remessas em pagamento de locação ou simples arrendamento de bens, reajustada a base imponible do IRFONTE quando o remetente assumisse o ônus do imposto de renda (fls. 31/37).

Em decorrência da consulta a fiscalização da Receita Federal:

- em 16.08.93, intima o Banco Francês e Brasileiro, intermediário financeiro das remessas, a apresentar a documentação comprobatória da operação de câmbio realizada em 30.03.92, comprador a recorrente e favorecido, Alpha Trade Finance Corp.;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

- em 31.01.94, intima o mesmo contribuinte a complementar as informações prestadas em 09.09.93 e especificar o número de remessas, valores remetidos, impostos retidos e cópias dos contratos cambiais (fls .04);

- desta última intimação resultou, em 02.02.94 a documentação de fls. 07/30, fundamento do lançamento de ofício de 04.02.94, fls. 46/48, objeto da presente lide.

Antes de formular tal consulta, o Banco Central:

- em 03.02.92, emitira o Certificado de Registro nº 298/00158, fls. 69/70, onde, textualmente, indicava, como objetivo do contrato então sob registro: arrendamento operacional, sem opção de compra (fls. 69).

- autorizou o fechamento de 15 operações de câmbio, atinentes ao mesmo Certificado de Registro, efetuados entre 12.02.92 e 30.03.93;

- mesmo após formulada a consulta, continuou a autorizar as 9 restantes remessas cambiais, sem restrições, com as mesmas incidências tributárias das anteriores, conforme relacionadas e identificadas às fls. 07.

Em todos os contratos de fechamento cambial, listados às fls. 07 consta ser a operação não sujeita ao pagamento do IOC/aliquota de 0 (zero) conf. Decreto-lei nº 329/91, de 04/11/91 CLCE Art. 6º, II.

Ora, reproduzo o dispositivo do decreto supra mencionado expressamente reduz a 0 (zero) a alíquota do IOC, “verbis”:

*B*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

“incidente sobre o valor da remessa para o exterior de contraprestação devida em decorrência de contrato de arrendamento mercantil celebrado entre o arrendatário domiciliado no País e arrendador domiciliado no exterior, inclusive a título de valor residual garantido ou de preço para o exercício de opção de compra, desde que obedecida a regulamentação em vigor e registrado o respectivo contrato no Banco Central do Brasil.”

Evidentemente, tais autorizações se efetivaram no estrito cumprimento, por aquela autarquia, do disposto artigo 125, parágrafo único, do Decreto-lei nº 5.844/43 e artigo 57, parágrafo único, da Lei nº 4.595/64, reproduzidos no artigo 671 do RIR/80. Isto é, o Banco Central do Brasil não autoriza qualquer remessa de rendimentos para fora do País, sem a prova do pagamento do imposto!

Isto é, se o BACEN, inclusive no uso da competência que lhe foi delegada pelo C.M.N. relativamente a operações de arrendamento mercantil (Resoluções nºs 688/80, 788/83, 789/83 e 1.969/92), nas remessas cambiais em litígio operou o enquadramento tributário da locação ou simples arrendamento que lhes deu origem, como de “leasing”, deixando transcorrer 14 meses para questionar, junto à Receita Federal, seu próprio comportamento e, mesmo assim, continuou a proceder como se os recolhimentos não só do IRFONTE, como a incidência de alíquota zero no IOC, procedidos pelo sujeito passivo, em cada remessa cambial, por ele autorizada e, portanto, referendada, corretos fossem.

Ora, se não há dúvidas quanto à diferença tributária, inclusive por reajustamento da base imponible, ocioso mencionar o errôneo procedimento observado pelo BACEN, em relação às remessas vinculadas ao Certificado de Registro nº 298/00158.

Tal ação daquela autarquia, autoridade administrativa com delegação para baixar normas complementares e executar as Resoluções do C.M.N. a respeito do “leasing” e, inclusive, comprovar o pagamento do IRFONTE sobre operações que tais, foi reiteradamente ratificada ao longo das 24 operações cambiais atinentes ao Certificado antes mencionado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13805/000.792/94-16  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.672

O fato, entretanto, não pode implicar em penalização do sujeito passivo. Este se limitou a cumprir os procedimento tributário adotado desde a inicial, o qual era ratificado pela autarquia a cada seqüente operação cambial!

Ocioso mencionar que, dado o caráter impositivo da legislação tributário, como medida de proteção ao sujeito passivo, explicita a Lei nº 5.172/66 que cumprimento de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização monetária da base de cálculo do tributo, conforme expresso no artigo 100, parágrafo único, do C.T.N.

Nessa linha de juízos, rejeito a preliminar e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência as penalidades pecuniárias, conforme prescrição do artigo 100, parágrafo único, do C.T.N.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 1996.

**ROBERTO WILLIAM GONÇALVES**