



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 14 / 05 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

Recorrente : BANCO OURINVEST S.A.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

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.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral o advogado da recorrente, Dr. Eduardo Nogueira Sternberg Heckmann.

Sala das Sessões, em 4 de novembro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rego Galvão
Adriana Gomes Rego Galvão
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Sérgio Gomes Velloso, Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

Recorrente : BANCO OURINVEST S.A.

RELATÓRIO

Banco Ourinvest S.A., devidamente qualificado nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 267/274, contra a Decisão nº 22055/98.32.160, de 21/08/1998, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, fls. 247/263, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IOF, fls. 01/08

Da Descrição dos Fatos, fl. 02, consta que o lançamento decorreu do não recolhimento do IOF quando da liquidação de contrato de câmbio, referente à remessa de divisas para pagamento de aluguel de aeronave, conforme Termo de Verificação anexo.

No referido termo consta que a contribuinte não recolheu o imposto, alegando a incidência da alíquota zero, nos termos do art. 6º, inciso II, do Decreto nº 329/91, por conceber no contrato, fls. 16/82, um arrendamento mercantil.

A fiscalização, por seu turno, e com base na Lei do Arrendamento Mercantil (Lei nº 6.099/74, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.132/83), bem assim na Resolução do BACEN nº 980, de 14/12/84, considerou tal contrato como de aluguel, o que, de acordo com o Regulamento anexo à Resolução nº 1.301, de 06/04/87, seria conceituado como importação de serviços e tributado a 25%.

O fundamento da descaracterização do contrato como arrendamento mercantil residuiu no fato de neste não constar a opção de compra do bem arrendado, nem cláusula estabelecendo o valor residual, consoante dispõe a legislação ordinária supramencionada e as normas do Banco Central. Para corroborar seu entendimento, a fiscalização traz aos autos doutrina que diferencia os dois institutos, além da informação e comprovação de que, durante a vigência do contrato, a recorrente, decidindo adquirir a aeronave, viu-se impelida a rescindi-lo, para firmar um contrato de compra e venda.

Além disso, demonstra a fiscalização que, durante o período do “arrendamento”, a aeronave ingressou no País amparada por Declaração de Importação que solicitava o regime aduaneiro de Admissão Temporária, porém, consoante o art. 17 da Lei nº 6.099/74, a entrada no território nacional de bens, objeto de arrendamento mercantil contratado com arrendadoras domiciliadas no exterior, não se confunde com o regime de admissão temporária, sujeitando-se às normas que regem a importação, estando tal vedação, inclusive, transcrita no art. 313 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência, conforme impugnação às fls. 148/152.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP prolatou, então, a Decisão supracitada, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF.

Período: 26/08/92 a 29/07/93

Ementa: IOF – Câmbio. Remessa de divisas para pagamento de aluguel de aeronave.

[Assinatura]
Jul 2



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

O IOF sobre operações de câmbio incide sobre o fechamento de câmbio pertinente a locação de equipamento, contratada com entidade arrendadora domiciliada no exterior, que se insere na modalidade de impostação de serviços pela Resolução 1.301/87.

Aplicam-se as normas gerais de importação quando do ingresso, no território nacional, de bens objeto de arrendamento mercantil (leasing), contratado no exterior.

A multa de ofício a que se refere o art. 44 da Lei 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data de ocorrência do fato gerador (item I do ADN-COSIT nº 01/97).

Resultado do Julgamento:

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 03/11/1998, fl. 266, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 24/11/1998, fls. 267/274, onde, em síntese, argumenta:

a) as duas maiores autoridades encarregadas de aprovar e proceder aos necessários registros e averbações tendentes à implementação da avença celebrada com a Norwood Enterprises, de certa feita, penderam claramente pela configuração jurídica da operação como dentro do "arrendamento" ou "leasing", haja vista que:

a.1) o Bacen expediu o Certificado de Registro nº 298/00150, em 9/12/91, registrando-o sob o Código 61 como "arrendamento de aeronave";

a.2) o Departamento de Aviação Civil, no Ofício nº 06626/COTAC, de 22 de julho de 1991, manifestou-se favoravelmente ao "arrendamento operacional simples" em face da aeronave possuir "condições de operacionalidade em território brasileiro";

b) estes documentos fizeram parte da impugnação, porém a autoridade julgadora nada disse a seu respeito, atendo-se, apenas, na mera ausência da opção de compra;

c) em 23/10/92, conforme doc. 15 da impugnação, as partes fizeram inserir em sua avença, cláusula de "opção de compra", afinal materializada em 11/05/93; e

d) a Lei nº 7.132/83, ao introduzir o § 5º no art. 16 da Lei nº 6.099/74, não manteve a "opção de compra" como cláusula inerente ao contrato de arrendamento mercantil, quando celebrado com entidade sediada no exterior, conforme preleciona Waldirio Bulgarelli e Jorge Pereira Andrade.

Às fls. 275/276, junta-se Liminar da 21ª Vara Cível Federal de São Paulo concedendo à recorrente o direito de interpor o presente recurso sem a necessidade do depósito recursal de 30% da exigência fiscal, porém figurando como impetrado o Delegado da Receita Federal em São Paulo - SP.

Às fls. 282/283, colaciona-se o Memorando nº 006/99, da Divisão de Tributação da Delegacia Especial das Instituições Financeiras - 8ª RF manifestando-se pelo entendimento de que a decisão judicial concessiva da liminar não produz efeitos em relação ao Delegado da Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo - SP, vez que ele não foi parte da lide. Por esta razão, o Chefe da Disar/Deinf, fazendo uso da competência delegada pela Portaria/DEINF nº 31/98, negou seguimento ao recurso voluntário, fl. 284.



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

Ocorre que em 04/05/99, chega à Deinf - SP o Ofício nº 124/99 da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo, fl. 285, encaminhando cópia da decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança denegando a segurança e cassando a liminar anteriormente concedida, fls. 286/289.

Foi feita, então, intimação à contribuinte para pagamento do débito, conforme fl. 291, que ajuizou Medida Cautelar Inominada perante o TRF da 3ª Região, fls. 294/302, para que fosse concedido, liminarmente, efeito suspensivo ao Recurso de Apelação interposto contra a decisão denegatória da segurança.

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, à fl. 303, autorizou o depósito integral do valor em discussão no Mandado de Segurança, de forma a suspender a exigibilidade do crédito tributário até ulterior decisão. Considerou que, uma vez assegurada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, restaria prejudicado o pedido de atribuição de efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto, por tratar-se de medida com efeito similar e determinou a apensação desta Medida Cautelar aos autos de Apelação interposto no Mandado de Segurança.

O depósito foi efetuado conforme Darf à fl. 305, o Desembargador Federal deferiu o pedido, à fl. 306, e à fl. 308 a Delegacia Especial das Instituições Financeiras de São Paulo junta despacho encaminhando o processo a este Conselho.

Entretanto, em 14/09/2001, por meio do Ofício nº 06/2001, fl. 310, o Procurador da Fazenda Nacional em exercício perante a 21ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo comunica a este Colegiado que foi proferida decisão final transitada em julgado, conforme cópias anexas, fls. 311/318, através da qual foi mantida sentença que negava a segurança no que se refere à exigência do depósito recursal de 30% para admissibilidade do recurso voluntário perante este Conselho.

Às fls. 320/321, o patrono da recorrente solicita adiamento do julgamento e vista dos autos, por ter sido nomeado recentemente.

É o relatório.



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, vez que, apesar de transitada em julgado a decisão que denega à contribuinte a segurança de interpor recurso sem o depósito recursal, a mesma efetuou depósito integral, à fl. 305, quando da determinação pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Por esta razão, dele tomo conhecimento.

No mérito, a discussão se resume na consideração ou não do contrato constante às fls. 16/82 (incluindo a versão em inglês), como de arrendamento mercantil.

Neste sentido, convém destacar as normais legais que regem o assunto, quais sejam: a Lei nº 6.099/74, a Lei nº 7.132/83 e a Resolução do Banco Central do Brasil nº 980/84.

Assim, de acordo com a Lei nº 6.099/74:

"Art. 5º Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

- a) prazo do contrato;*
- b) valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;*
- c) opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;*
- d) preço para opção de compra ou critério para sua fixação, quando for estipulada esta cláusula. "*

.....
Art. 16. Os contratos de arrendamento mercantil celebrados com entidades com sede no exterior serão submetidos a registro no Banco Central do Brasil.

§ 1º O Conselho Monetário Nacional estabelecerá as normas para a concessão do registro a que se refere este artigo observando as seguintes condições:

- a) razoabilidade da contraprestação;*
- b) critério para fixação da vida útil do bem objeto do arrendamento;*
- c) compatibilidade do prazo de arrendamento do bem com a sua vida útil;*
- d) relação entre o preço internacional de comercialização e o custo total do arrendamento;*
- e) fixação do preço para a opção de compra;*
- f) outras cautelas ditadas pela política econômica-financeira nacional.*

§ 2º É vedada a fixação de critérios condicionais na determinação do preço para opção de compra, quando a arrendadora for entidade com sede no exterior.

Art. 17. A entrada no território nacional dos bens objeto de arrendamento mercantil, contratado com entidades arrendadoras com sede no exterior, não se confunde com o regime da admissão temporária de que trata o Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966, e se sujeitará a todas as normas legais que regem a importação. "

A Lei nº 7.132/83, por sua vez, ao promover alterações na retrocitada Lei, dispôs:



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

"Art. 1º - A Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, passa a vigorar com as seguintes alterações:

I - dê-se nova redação ao parágrafo único do art. 1º:

Art. 16 - Os contratos de arrendamento mercantil celebrado com entidades domiciliadas no exterior serão submetidos a registro no Banco Central do Brasil.

§ 1º - O Conselho Monetário Nacional estabelecerá as normas para a concessão do registro a que se refere este artigo, observando as seguintes condições:

- a) razoabilidade da contraprestação e de sua composição;*
- b) critérios para fixação do prazo de vida útil do bem;*
- c) compatibilidade do prazo de arrendamento do bem com a sua vida útil;*
- d) relação entre o preço internacional do bem o custo total do arrendamento;*
- e) cláusula de opção de compra ou renovação do contrato;*
- f) outras cautelas ditadas pela política econômico-financeira nacional.*

§ 5º - Mediante as condições que estabelecer, o Conselho Monetário Nacional poderá autorizar o registro de contratos sem cláusula de opção de compra bem como fixar prazos mínimos para as operações previstas neste artigo.

Art. 17 - A entrada no território 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 se sujeitará a todas as normas legais que regem a importação'."

Com fulcro nas aludidas Leis, a Resolução nº 980/84 disciplinou:

"O BANCO CENTRAL DO BRASIL, na forma do art. 9. da Lei n. 4.595, de 31.12.64, torna público que o CONSELHO MONETÁRIO NACIONAL, sessão realizada nesta data, tendo em vista o disposto na Lei n. 6.099, de 12.09.74, com as alterações introduzidas pela Lei n. 7.132, de 26.10.83,

RESOLVE U:

I - Aprovar o Regulamento anexo, que disciplina as operações de arrendamento mercantil, define a competência e regula a atuação das sociedades autorizadas à prática dessas operações.

REGULAMENTO ANEXO À RESOLUÇÃO N. 980, DE 13.12.84

CAPÍTULO I

DA PRÁTICA DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

Art. 1. As operações de arrendamento mercantil com o tratamento tributário previsto na Lei n. 6.099, de 12.09.74, com as alterações introduzidas pela Lei n. 7.132, de 26.10.83, somente podem ser realizadas por pessoas jurídicas que tenham como objeto principal e sua atividade a prática de operações de arrendamento mercantil e pelas instituições financeiras que, nos termos deste Regulamento, estejam autorizadas a contratar



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

operações de arrendamento com o próprio vendedor do bem ou com pessoas jurídicas a ele coligadas ou interdependentes.

.....
Art .9. Os contratos de arrendamento mercantil devem ser formalizados por instrumento público ou particular, devendo constar obrigatoriamente, no mínimo, as especificações abaixo relacionadas:

a) a descrição dos bens que constituem o objeto do contrato, com todas as características que permitam sua perfeita identificação;

b) o prazo do arrendamento;

c) o valor das contraprestações ou fórmula de cálculo das contraprestações, bem como o critério para seu reajuste;

d) a forma de pagamento das contraprestações por períodos determinados, não superiores a 1 (um) semestre, salvo nos casos de operações que beneficiem atividades rurais, quando o pagamento pode ser fixado por períodos não superiores a 1 (um) ano;

e) as condições para o exercício por parte da arrendatária do direito de optar, após cumprido o prazo do arrendamento, pela renovação do contrato, pela devolução dos bens ou pela aquisição dos bens arrendados;

f) concessão à arrendatária de opção de compra do bem arrendado, devendo ser estabelecido o preço para seu exercício ou critério utilizável na sua fixação, que pode inclusive ser o de valor de mercado;

g) as despesas e os encargos adicionais que ficarem por conta da arrendatária ou da entidade arrendadora, admitindo-se:

I - a obrigação da arrendatária de pagar, no final do prazo de arrendamento, um valor residual garantido, sempre que optar pelo não exercício da opção de compra;

II - o reajuste do preço estabelecido para opção de compra do valor residual garantido, aplicando-se o disposto na alínea "c" anterior;

h) condições para eventual substituição do bem arrendado por outro da mesma natureza que melhor atenda às conveniências da arrendatária;

i) as demais responsabilidades adicionais que vierem a ser convencionadas, em decorrência de:

I - uso indevido ou impróprio do bem arrendado;

II - seguro previsto para cobertura de risco dos bens arrendados;

III - danos causados a terceiros pelo uso do bem;

IV - ônus advindos de vícios dos bens arrendados;

j) faculdade de vistoriar os bens objeto de arrendamento e de exigir da arrendatária a adoção de providências indispensáveis à preservação da funcionalidade e da integridade de referidos bens;

l) as obrigações da arrendatária, nas hipóteses de inadimplemento, destruição, perecimento ou desaparecimento do bem arrendado;

m) a faculdade da arrendatária de transferir a terceiros no País, desde que haja anuência expressa da entidade arrendadora, os seus direitos e obrigações decorrentes



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

do contrato, com ou sem co-responsabilidade solidária da arrendatária cedente.” (negritei)

A partir de uma análise desta legislação, pode-se concluir que:

1ª) a cláusula de compra e venda, bem assim, a que estabelece o valor residual a ser pago, quando do final do arrendamento, caso o arrendatário não opte pela compra, são, indiscutivelmente, requisitos mínimos exigidos por lei para caracterizar um contrato de arrendamento mercantil. Entender diferente seria considerar sem eficácia a supracitada Resolução. Assim, não se trata de mera definição doutrinária para diferenciá-lo do contrato de aluguel; e

2ª) na hipótese de arrendadora domiciliada no exterior, a Lei nº 7.132/83 realmente admitiu a possibilidade de se contratar um arrendamento mercantil sem fixar a opção de compra, porém condicionou a prerrogativa à autorização do Conselho Monetário Nacional, se atendidas condições que o mesmo estabelecer. Logo, fica evidente que se trata de norma legal não dotada de auto-executoriedade. E ainda, considerando que a Resolução do Banco Central citada veio exatamente regulamentar tais contratos sob a égide da Lei nº 6.099/74, com as alterações da Lei nº 7.132/83, e nada dispôs sobre o assunto, não tendo feito nenhuma ressalva quando estabeleceu os requisitos mínimos, não se pode admitir a norma do § 5º do art. 16 da Lei nº 6.099/74 como autorizadora para excluir tal requisito ao bel prazer dos contratantes. Sem dúvida, precipitou-se a doutrina que excluiu a opção de compra das condições mínimas a constar nos contratos de arrendamento mercantil nestes casos, pois a regra ainda é a da obrigatoriedade da cláusula, até porque não se sabe em que circunstâncias o Conselho Monetário Nacional a dispensaria.

Além disto, o fato dos contratantes precisarem rescindir o contrato para pactuarem outro de compra e venda também corrobora para afastar a natureza de arrendamento mercantil. Aliás, a rescisão seguida da compra e venda não opera o mesmo efeito da cláusula de opção de compra de um contrato de arrendamento mercantil, pois o que resta comprovado nos autos é que as partes deliberaram fazer um contrato de aluguel em 02/05/91 e, em 23/10/92, por razões alheias à presente discussão, resolveram adquirir a aeronave alugada.

A informação de que se tratava de um aluguel foi manifestada pela recorrente, em dois momentos distintos, ainda:

1ª) nos contratos de câmbio, às fls. 83/87, onde ela expressamente declara, no campo Natureza da Operação: “*Serviços Diversos – Outros – Aluguel*”, e, mais adiante, no campo Outras Especificações: “*ISENTO DE I.R. CONFORME ARTIGOS 56 E 57 DA LEI Nº 7.713/88. ALUGUEL DE AERONAVE*”; e

2ª) na Declaração de Importação, fls. 88/90, ao solicitar o regime de Admissão Temporária, com a conseqüente suspensão do Imposto de Importação e do IPI.

Assim, não foi por outra razão que a autoridade julgadora de primeira instância concluiu:

“Pelo exposto, resta claro que o autuado, visando suspender o recolhimento do Imposto de Importação quando do ingresso da aeronave, bem como gozar da isenção do IR Fonte, declarou tratar-se o negócio em causa de ‘aluguel de aeronave’, como reconhecidamente o é, entretanto, para usufruir da alíquota zero da incidência do IOF

del 8



Processo nº : 13805.008687/96-97
Recurso nº : 113.671
Acórdão nº : 201-77.312

nas operações de câmbio, o Banco tenta, de todas as formas, provar que o contrato aqui tratado refere-se a um 'Contrato de Arrendamento Mercantil'."

Saliente-se que o fato do Departamento de Aviação Civil, bem assim, o Banco Central do Brasil, terem classificado o contrato como "arrendamento", não lhe tira a natureza com que o mesmo foi concebido, nem tampouco vincula outros órgãos a dar-lhe o mesmo tratamento.

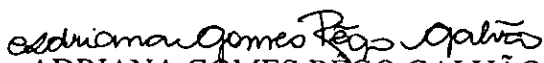
Entretanto, cumpre ressaltar que este é o título pelo qual o contrato se nomina, conforme se verifica à fl. 12, e assim o classificou o Banco, quando solicitou os serviços da Assessoria Aeronáutica São Paulo S/C LTDA, à fl. 91.

Por conseguinte, em se tratando de contrato de aluguel e havendo o Regulamento do IOF, anexo à Resolução do BACEN nº 1.301/87 definido o aluguel de equipamentos como importação de serviços, é devido o IOF sobre o contravalor, em moeda nacional, correspondente ao valor em moeda estrangeira, aplicado na liquidação das operações de câmbio relativas à importação de serviços.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 4 de novembro de 2003.


ADRIANA GOMES REGO GALVÃO