

MINISTERIO DA FAZENDA  
GRANDE CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

data de 16 de fevereiro de 1993

ACORDAO NR. 103-13.547

curso nr.: 103.344 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1988

corrente : TRANSPORTE URBANO SAO MIGUEL LTDA.

ocorrida : DRF EM JUIZ DE FORA - MG

IRPJ - DECADENCIA - Com a lavratura do Auto de Infracção, consuma-se o lançamento do crédito tributário (artigo 142 do CTN), não cabendo falar em decadência, se o mesmo for lavrado antes do prazo de cinco anos de que trata o artigo 711 do RIR/80 (Decreto nr. 85.450/80).

ARRENDAMENTO MERCANTIL ("LEASING") - Caracterizam-se como compra e venda a prazo, sujeitando-se às normas previstas nos parágrafos do artigo 235 do RIR/80 (Decreto nr. 85.450/80), os contratos que, embora se revistam da forma de arrendamento mercantil, apresentem valor residual infimo, para fins de opção de compra, assim como, desproporção e concentração das respectivas prestações.

DESPESAS INEXISTENTES - CONTRATOS DE MUTUO - Comprovada a dedução do resultado do exercício, de parcelas de empréstimos que deveriam integrar o passivo circulante, cumpre proceder-se à glosa dos respectivos valores, com o seu devido acréscimo ao lucro real.

CORRECAO MONETARIA DO BALANCO - Admite-se a correção monetária, em virtude da reclassificação, no Ativo Imobilizado, de bens cujos valores haviam sido lançados como despesa, desde que se deduza a correspondente depreciação e se considerem as repercussões, no patrimônio líquido, decorrentes da mencionada reclassificação.

OMISSAO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA - Se o contribuinte não lograr afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste incólume a presunção de receitas omitida em montante equivalente.

OMISSAO DE RECEITAS/SUPERVENIENCIA ATIVA - Inexistindo nos autos, elementos seguros de prova demonstrem, de forma clara e inequívoca, a ocorrência de "superveniência ativa", não há prosperar a presunção da existência de receitas omitidas a esse título.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

CORDAO NR. 103-13.547

PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45 , 02A.

ALÍQUOTA ESPECIAL - 6% - LUCRO DA EXPLORAÇÃO -  
Inexistindo disposição textual de lei em contrário, é de se entender que a alíquota especial de 6% incide sobre o Lucro da Exploração retificado, mediante a inclusão de parcelas do lançamento de ofício (despesas indedutíveis e correção monetária do balanço) que, de acordo com lei, deveriam integrar a base-de-cálculo do incentivo fiscal, por comporem o lucro líquido do exercício e não estarem contempladas entre as exclusões previstas no artigo 412 do RIR/80 (Decreto nr. 85.450/80).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTE URBANO SAO MIGUEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito; por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 643.581.623 e Cz\$ 1.587.386, nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente, e para reconhecer o direito de utilização da alíquota de 6% (seis por cento) sobre as parcelas integrantes do lucro da exploração retificado em decorrência dos lançamentos a título de despesas indedutíveis ("Leasing" e mútuo) e receita de correção, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Sonia Nacinovic, que provia as parcelas relativas ao "leasing".

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 1993.

  
CANDILIO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE  
  
MARIA DE FATIMA P. DE MELLO CARTAXO - RELATORA

VISTO EM FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO - PROCURADOR DA FA  
SESSAO DE: 16 SET 1994 ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Luiz Henrique Barros de Arruda, Victor Luis de Salles Freire João Aprigio Bizerra (Suplente Convocado). Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior.





01B.

## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.640.000.284/91-45

RECURSO Nº: 103.344

ACORDÃO Nº: 103-13547

RECORRENTE: TRANSPORTE URBANO SÃO MIGUEL LTDA.

### R E L A T Ó R I O

TRANSPORTE URBANO SÃO MIGUEL LTDA., CGC nr.215684070001 90, estabelecida a Av. Senhor dos Passos, nr. 1.530, bairro São Pedro, Juiz de Fora-MG, manifesta seu recurso a este Colegiado, contra a decisão dos Sr. Delegado da Receita Federal naquele município (fls. 152/171). que acatou apenas parte de suas razões, oferecidas contra a autuação que foi imposta através do feito de fls. 45/47.

#### - DO AUTO DE INFRAÇÃO -

De seu contexto verifica-se que a autuada cometeu as seguintes irregularidades: - - - - -

1. Omissão de receita proveniente de saldo credor de Caixa e de superveniência ativa, constatada nos períodos-base de 1985 e 1986, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 22/26, com infração ao disposto nos art. 157, 167, 180 e 181 do RIR/80;

2. Contabilização de valores referentes a contratos de leasing indevidamente como despesas e de despesas financeiras cujos contratos de mutuo foram classificados de maneira indevida, as quais foram glosadas, referentes aos períodos-base de 1985 e 1986, conforme relatado no Termo de fls. 22/26, tendo por enquadramento legal os art. 191 e 235 do RIR/80;



ACÓRDÃO Nº 103-13.547

3. Omissão de receita de correção monetária dos bens ' ativos em decorrência da desclassificação dos contratos de ' leasing, conforme descrito no prefalado Termo, durante os pe- ' ríodos-base de 1985 a 1987, sendo tal infração capitulada nos ' art. 347, 348 e 349 do RIR/80;

4. Contabilização de valores referentes a contratos de leasing indevidamente como despesas; também glosadas, referente ao período-base de 1987, constando como enquadramento legal o art. 235 do RIR/80.

O crédito tributário apurado em decorrência das irregularidades acima apontadas importou em 109.925,73 BTN Fiscal, ' compreendendo IRPJ e respectivos acréscimo legais.

- DA IMPUGNAÇÃO (01) -

Irresignada, a autuada traz a ~~colação~~ extenso arrazoado, conforme sua peça impugnatória de fls. 51/61, ao que ' junta os documentos de fls. 62/109 na guarda do prazo regulamentar dilatado por força do despacho de fls. 50.

A seguir, síntese da impugnação:

1. sobre a omissão de receita de correção monetária em face da ativação de bens adquiridos através de leasing e glosa de despesas decorrentes da desclassificação dos contratos de leasing:

- que a Auditoria Fiscal atuante socorreu-se até em decisão deste Conselho, na falta de expressã disposição legal, para tipificar o fato gerador, não demandando a questão ao ' leasing maiores indagações, segundo a jurisprudência judicial, a qual a administrativa insiste em contrariar;

- que os instrumentos foram celebrados de conformidade as normas da Lei nr. 6.099/74, cujo art. 11 foi acoplado ao ' art. 235 do RIR/80, bem como as da Lei nr. 7.132/83 e da Resolução nr. 980/84, do Banco Central do Brasil, que compreende ' prazo, razoabilidade e proporcionalidade da operação, tratando



ACÓRDÃO Nº 103-13.547

se, pois, de documentos sem qualquer eiva de ilegalidade;

- que, se não há previsão legal para se exigirem prestações iguais para todo o leasing, a autoridade não pode, por simples ato administrativo, dizer trata-se de ato de compra e venda, sendo a pactuação livre, vez que o valor residual não foi fixado pela Lei, nem pela Portaria 980/84, e que, se existe simulação, a prova cabe a quem alega;

- que, quanto ao valor residual, onde se apegou a autuação, reproduz excerto de sentença exarada pela 13a. Vara da Justiça Federal de MG, que decretou a nulidade da exigência fiscal, transcrevendo, também, a ementa do Acórdão deste Colegiado, de nr. 103-07.361/86, invocando, a seguir, extensa doutrina a respeito;

- que, segundo o Banco Central, em resposta à consulta que lhe teria formulado a autoridade administrativa, a maior ou a menor concentração no início ou no fim do contrato não descaracteriza o arrendamento mercantil, o que levanta dúvida sobre a competência sobre a matéria;

- que, admitindo-se, apenas para argumentar, a hipótese absurda da descaracterização dos contratos, impõe-se analisar os reflexos da autuação fiscal:

- a Port. MF nr. 564/78 determina que a arrendadora contabilize o custo de aquisição em conta de ativo imobilizado, sujeito o bem a correção monetária e a depreciação, portanto, havendo tríplice vantagem a favor da autuante, ao glosar na arrendataria as despesas, com a ativação simultânea, em razão da correção monetária tributável na arrendadora e na arrendataria e da cumulatividade da glosa de despesa na arrendataria, com a simultânea correção monetária da ativação, sendo de acrescentar não ter havido a depreciação em virtude da pretensa ativação, mas apenas sua correção; o que significa dupla pretensão do fisco: uma pela glosa e outra pela ativação, em face da correção monetária desta decorrente:



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

- que, nesse sentido, é pacífica a matéria, conforme Acórdão nº 103-7.459/86, deste Conselho e cuja ementa reproduz, devendo o Auto de Infração conformar-se ao exposto, se por absurdo for admitida a descaracterização atacada, sendo de salientar que, se considerando como contrato de compra e venda, impõe-se computar a despesa financeira resultante do "financiamento" e não apenas ativa-la

2. Quanto a glosa de despesas por classificação indevida de contratos de mutuo:

- que houve equívoco de sua parte, cabendo, entretanto, observar que, com a recomposição do lucro pela autuação, deve-se apurar, seus reflexos nos anos seguintes, face a maior correção monetária devedora, reduzindo o crédito tributário, observando, que em casos análogos, v.g. nas próprias operações de leasing, como no caso procedeu a autuante, devem ser deduzidos aqui os resultados a favor do autuante e também da autuada;

- que, neste sentido, manifestou-se este Colegiado, pelo que transcreve ementa de Acórdão nº 101-76.729/86;

- que a autuante não esclareceu como calculou os juros, o que contraria o inciso II do artigo 1º do Decreto nº 70.235/72, tornando o Auto inquinado de nulidade insanável, "ex-vi" do artigo 59 do referido Diploma Regulamentar;

3. No que se refere a omissão de receita evidenciada por saldo credor de caixa;

- que o saldo credor decorre do fato de terem sido comprovados apenas pagamentos através dos cheques constantes dos extratos bancários, enquanto os demais, não comprovados, foram compensados, pelo que não poderiam estes suprir o caixa;

- que teve dificuldade para pesquisar a documentação, por ser sucessora da administração anterior, por se tratar



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13,547

de empresa de característica familiar e possuir controle material e contábil personalíssimo; e por se tratar de argumento apenas ético, requer seja o mesmo considerado, tendo localizado mais documentos, após a autuação, que faz juntada a fim de que sejam excluídos para efeito de retificação do saldo de caixa;

- que, como segunda observação, a conta do BEMGE so foi aberta em junho/86, e potanto os valores apurados no pe ríodo de 02.01.86 a 28.01.86 constantes da relação anexa nº 09 devem ser excluídos; que a localização dos documentos abona sua assertiva, e que continua pesquisando;

- que não concorda com o raciocínio da autuante de que todos os cheques compensados, excluídos do "suprimento" do caixa, tornando-o credor, constituem omissão de receita, pelo que questiona se não poderiam se constituir em distribuição de lucros aos sócios, mencionando duas premissas a fim de abonar tal assertiva: a primeira decorre da juntada de documentos, que ilide a presunção, ainda que parcial-mente; a segunda, que a exclusão não se adequa a situação prevista no art. 180 do RIR/80, porquanto aqui estão sendo considerados os cheques compensados, como pagamentos não identificados, do que resulta restar presumido se realmente distribuídos aos sócios ou se destinados a pagamentos ainda não comprovados pela autuada, um ou outro, nunca omissão de receita, principalmente em se tratanto de sua comprovação, que requer outros exames, tratando-se, no caso, de mero in-dício, o qual, segundo o disposto no art. 181 do RIR/80, impoe preliminar e necessariamente a produção de prova, e que, ao contrario, sô em face da presunção, a pretensão fiscal e improsperável;

- que, exatamente em caso de movimento bancário, par-bem evidenciar a repulsa a pretensão de daí derivar omissã



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

de receita, veja-se o unanimemente acatado voto do Relator então Ministro Sebastião Reis, no julgamento de Apelação Cível nr.60.977-SP, publicado na Rev. TFR nr.112, pag. nr.133, a seguir reproduzido, expondo ainda que a própria jurisprudência administrativa a esse respeito e extremamente rigorosa, afastando a presunção, reproduzindo, por pertinente, ementa da Ap.31.500-RJ/TFR 4a. Turma-03.10.79, que considera adequada a lide se feitas as adaptações ao seu caso; que de acordo com a jurisprudência administrativa citada, deve o fisco provar que os referidos cheques se constituem em omissão de receita, o que procura enfatizar reproduzindo ementa de Ac. 1ª C.C. no processo nr. 10980.0004/86-78 (fls.60), com base em que assevera que seria procedente ou admissível o raciocínio da autuação, se v.g., fossem glosados suprimentos de caixa feitos pelos sócios, quando não comprovados a origem e a efetividade de sua entrega;

- que, fora isto e outros casos previstos nos art.180 e 181 do preccitado RIR, esta-se diante não de prova indiciária, mas de simples presunção, repugnada pela jurisprudência judicial e administrativa; e que, para reforçar a existência da presunção fiscal, espera juntar, brevemente, mais documentos, a fim de reduzir o saldo credor de caixa;

- que, em conclusão, feita a análise do caixa, teria ele saldo devedor, do qual houve saque para distribuição de lucros aos sócios ou para pagamentos não identificados, pelo que não se pode pretender que constitua saldo credor apenas o somatório dos cheques compensados cuja destinação ainda não se comprovou, tratando-se, em caso contrário, de raciocínio contábil anômalo e inconsistente;

- que, de todo o exposto, corolário de sua afirmação, e a operação envolvendo a ex-sócia Neide Aparecida G. Soares, nos valores de Cr\$38.000,00 e Cr\$25.000,00, considerando que as ordens de pagamento comprovam saques na conta da empresa a favor da sócia, o que caracteriza distribuição de lucro sujeita a retenção do imposto de renda na fonte, pelo que



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

indaga se os cheques compensados também não poderiam ter a igual conclusão, ao invés de se constituírem omissão de receita, o que significa afirmar que os cheques compensados comprovam saques na conta da empresa a favor dos sócios, o que caracteriza distribuição de lucro sujeito a retenção do imposto de renda na fonte; que, em arremate, trata-se de mera presunção, cabendo ao fisco comprovar a omissão em processo específico;

- que, também em particular, a operação envolvendo a Viação Carmo Sion Ltda, não constitui omissão de receita envolvendo sonegação, mas apenas não sendo reconhecido na contabilidade os efeitos pecuniários da operação que, de resto, incrementando o patrimônio líquido em face do aumento de lucro, gera no exercício seguinte correção monetária maior, devendo este fato ser conformado na autuação fiscal.

3. Sobre a superveniência ativa, expõe que não foi possível entene-lo, pelo que quer, após devidamente esclarecido, o direito de manifestar-se acerca fo mesmo.

Por fim, salienta a impugnante que, admitida a pretensão fiscal, a alíquota aplicável seria a de 6%, segundo o art.411 do RIR/80, que foi revogado somente a partir do exercício financeiro de 1989, com a Lei nr.7.714/88, art. segundo, requerendo, face ao exposto, seja declarada a improcedência do Auto de Infração, ainda que parcial, bem como o direito a nova manifestação.

- DA INFORMAÇÃO FISCAL (01) -

Solicitado a se pronunciar acerca da impugnação, a autoridade fiscal exibiu, as fls.112/113, sua Informação, através da qual presta os esclarecimentos quanto a superveniência ativa e ao critério que adotou com relação aos contratos de mútuo, propondo reabertura de prazo para que o contribuinte se manifeste, o que foi deferido, conforme teor do documento de fls.114.



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

## - DA IMPUGNAÇÃO (02) -

As fls.116/119, comparece mais uma vez a empresa autuada, agora para se manifestar sobre os esclarecimentos prestados a respeito da superveniência ativa, conforme pleiteado em sua defesa inicial.

Após tecer elogios a AFTN autuante, por sua postura quanto ao que solicitou, propiciando-lhe esta manifestação, e reprisar em resumo a autuação fiscal nesta parte, passa ao contraditório de mérito, alegando, em síntese:

- que, segundo lição de A. Lopes Sá, que define superveniência ativa, trata-se de situação contábil em determinado momento, inclusive revelando grau de liquidez, do que não se pode presumir omissão de receita;

- que, por outro lado, com efeito, os valores dos cheques incomprovados, não podem, em nenhuma hipótese, a não ser por presunção, evidenciar omissão de receitas, primeiramente porque, após a autuação foram acostados a impugnação diversos comprovantes de pagamentos correlatos aos cheques, o que por si torna a pretensão fiscal temerária, e, como razão segunda, mais comprovantes poderão ser ainda anexados;

- que a Auditoria Fiscal partiu de uma ficção, para expurgar do caixa os cheques cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados, o que transformou seu saldo de caixa, de devedor, em credor, e daí concluir ser este saldo uma superveniência ativa, representando receitas estranhas a contabilidade e a tributação, mas que, tal situação fictícia constitui raciocínio que sequer poderia levar a presunção de omissão de receitas quanto mais a omissão em si, que de acordo com a jurisprudência deve ter processo específico, sobre o que esclarece que não haveria qualquer alteração no saldo de caixa constante do Balanço Patrimonial, o qual, segundo a autuação fiscal e a expressão da verdade, se, por exemplo, fossem considerados todos os cheques, independentemente da identificação, e deles deduzidos os pagamentos.



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

Se entretanto, houver apuração de saldo credor, ai sim, estar-se-ia diante de uma autorização de presunção legal de omissão de receitas, segundo o disposto no art.180 do RIR/80, que transcreve;

- que, por isso, pode-se afirmar que a autuação, por mera ficção, transformou uma situação real em irreal, ao promover o expurgo dos cheques incomprovados, o que lhe dá a certeza de que a autuação fiscal pretendeu inverter o onus da prova, transformando em credor um saldo devedor, e, em não aceitando o saldo de caixa, compete ao fisco a contra-prova, a teor do art.181 do precitado Regulamento;

- que, ademais, inexistente qualquer disposição legal ou contábil pertinente ao caso, a não ser por segurança, que obrigue ou imponha um acasalamento entre cheque e beneficiário do pagamento, mesmo porque o resultado final do caixa seria o mesmo, no atacado ou no varejo;

- que os critérios adotados pelo contribuinte não podem ser impugnados pelo fisco, salvo se com elementos seguros de prova em contrario ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, o que significa que a lei exclui o arbitrio, retira a discricionariedade e impõe peremptoriamente um ato vinculado, orientado pelo duplo critério de exigir dos fiscais: positivamente, elementos seguros e prova; negativamente, elementos seguros e prova; negativamente, demonstração da falsidade ou da inexatidão dos critérios adotados pelo contribuinte, do que se conclui que a lei exclui a possibilidade de o fisco substituir arbitrariamente tais critérios pelos seus próprios, subjetivos, cabendo, pois, ao fisco, provar que os cheques sem identificação dos seus beneficiários representam receitas omitidas ou uma superveniencia ativa evidenciando recursos mantidos a margem da contabilidade;

- que, de resto, permanecem integras as razões da impugnação, pois não logrou sua manifestação alterá-las, permanecendo duvidoso os esclarecimentos de fls.113, pelo que'



PROCESSO Nº 10640/000,284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

insiste seja declarada a improcedência da autuação fiscal e por conseguinte do crédito tributário apurado.

Observa, em tempo, que junta documentos correlacionando cheques e pagamentos (fls.120/122).

- DA INFORMAÇÃO FISCAL (02) -

As. fls.125/132 a autora do lançamento ex-officio ' presta minuciosa informação, onde acolhe parte das razões ' da impugnante, relativamente aos contratos de mútuo e a ' omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa e de superveniencia ativa, conforme ali demonstrado, opinando pe la manutenção da exigência remanescente, a mesma alíquota da autuação.

De acordo com a Informação de fls.140/141, da DIVTRI, que esclarece dúvidas levantadas pelo contribuinte acerca ' do cálculo dos juros e dos contratos de mútuo, não esclarecidos pela autuante, foi concedido ao contribuinte mais 30 dias de prazo, após ciência, para apresentar razões adicionais em sua defesa, se lhe for conveniente.

- DA IMPUGNAÇÃO (03 - COMPLEMENTO) -

Desta feita o contribuinte vem alegar a seu favor que, a teor do art.711 do RIR/80, em seu par. segundo, impõe-se ' seja declarada a decadência do período-base de 1985, pois ' somente agora, a vista dos esclarecimentos prestados, poderia exercer seu pleno direito de defesa, tendo, a esta altu ra, já medeado prazo superior a 5 anos.

Expõe, ainda, ter ficado evidente que não houve falta de recolhimento do tributo, mas apenas postergação, pelo ' que deve ser corrigida a questão, e que, o reflexo da correção monetária decorrente da glosa dos lançamentos, importando no aumento do lucro tributável, deveria também ser consi derado, pois não houve circulação de moeda fora da contabilidade, impondo-se o pertinente acerto nos termos do par. se gundo o art.147 do CTN.



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

- DA DECISÃO -

Decidindo a lide o julgador "a quo" assim fundamentou seu decisório:

#### 1. OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

- de acordo com o Termo de Verificação Fiscal as condições de pagamento e o valor residual para opção de compra constantes dos contratos de arrendamento mercantil ali descritos descaracterizam a operação para fins de imposto de renda, passando a se considerar como de compra e venda a prazo, tornando indedutíveis as despesas com aquelas operações, conforme o disposto na Lei nr. 6.099/74, alterada pela de nr. 7.132/83, nos art.289 e 235, par. primeiro, do RIR/80 e na Porta.MF nr.564/78, e, ainda, segundo jurisprudência administrativa firmada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes através dos Acordãos citados, devendo os bens adquiridos serem ativados; ainda, a respeito da alegação de que seria do BACEN a competência sobre a matéria, o Egregio Primeiro Conselho de Contribuintes já se pronunciou, através do Ac. nr. 103-08.117/87, segundo o qual aquela competência não exclui a da Receita Federal;

- que, de acordo com o que dispõem os art.96 e 100 do CTN, que versam sobre legislação tributária, onde se incluem as Portarias Ministeriais e os Acordãos dos Conselhos de Contribuintes, não tem procedência a alegação da impugnante quanto a dizer que a autoridade não pode desclassificar um contrato de arrendamento mercantil mediante simples ato administrativo, dizendo-se tratar-se de operação de compra e venda;

- de acordo com o disposto nos par. primeiro e segundo do art.11 da Lei nr. 6.099/74, na descaracterização dos contratos de arrendamento mercantil, o preço de compra e venda será o TOTAL das contraprestações pagas durante a vigência do contrato, acrescido da parcela paga a título de preço de aquisição, daí porque não assiste razão a autuada'



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45  
ACÓRDÃO Nº 103-13.547

em afirmar que, se a operação for realmente considerada como de compra e venda, dever-se-ia computar as despesas financeiras.

## 2. CONTRATOS DE MÚTUO

- improcede a alegação de decadência do período-base de 1985, vez que o crédito tributário foi formalizado em 30.01.91, data da ciência do contribuinte, portanto, antes do transcurso do prazo de 5 anos, haja vista que a data fixada para entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente (1986) foi o dia 30.05.86, sendo este o entendimento do E. Primeiro Conselho de Contribuintes e do Colendo S.T.F, no R.E. nr.94.462-1 (E) - São Paulo, cuja ementa reproduz;

- que, de acordo com os procedimentos do contribuinte, que tendo firmado contratos de mútuo junto ao BEMGE não os registrou em sua contabilidade, tendo porém registrado os pagamentos das prestações a débito de despesas, não existe a alegada postergação de pagamento do imposto, sendo de esclarecer que o art.147 do CTN, mencionado pela defendente, refere-se a erros contidos na declaração e apurados em sua revisão, enquanto que o presente caso, ação fiscal, esta caracterizado no art.149 do mesmo Código;

- face ao exposto é de se manter a exigência, devendo ser excluídas da tributação as importâncias de Cz\$23.985,08 e Cz\$730.420,91, nos exercícios de 1987 e 1988, respectivamente, relativas ao reflexo no Patrimônio Líquido quando da análise do item."Omissão de Receita de Correção Monetária".

## 3. OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

- que, em decorrência da desclassificação dos contratos de leasing, foram corrigidos monetariamente os bens, por quanto classificáveis no Ativo Permanente e sujeitos a diretriz imposta pelo art.347 do RIR/80, cuja inobservância redundou em prejuízos aos cofres públicos, além de outras



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

consequencias fiscais, pelo que deve o contribuinte regularizar sua escrita contábil; e que, em que pesem os Acordãos citados pela impugnante, saliente-se que o mesmo Colegiado manifestou-se favoravelmente sobre o assunto em tela através dos Ac. nr. 105-4.411/90 e 105-4.736/90, dentre outros, transcrevendo, a seguir, exceto do Ac. nr. 01-01066/90, da CSRF, por pertinente;

- que, entretanto, deverá persistir o lançamento, considerada a exclusão dos encargos de depreciação, conforme demonstrativo de fls.146/148 e do reflexo no PL de que trata o item anterior.

#### 4. OMISSÃO DE RECEITA

(Saldo Credor de Caixa e Superveniência Ativa)

- a autuante esclareceu que diversos cheques, que relaciona, a vista dos documentos anexados por cópias e confirmados por diligência, foram comprovados, pelo que propôs a exclusão dos respectivos valores, bem como dos cheques emitidos em janeiro de 1987, tendo, por outro lado, lembrado a assistemática contábil adotada pela empresa, que descreve;

- de acordo com o disposto nos art.157 e 180 do RIR/80, tem-se, por um lado, que o simples registro contábil, sem qualquer documento que o lastreie, não serve como prova, tendo-se, ainda, que, transitando os cheques pela Câmara de Compensação, evidentemente foram eles depositados e ou utilizados para pagamentos em outros estabelecimentos bancários, cabendo a contribuinte apresentar os comprovantes de depósitos ou de pagamentos coincidentes em datas e valores; por outro lado, a reconstituição do Caixa permitiu a autuante detectar seu saldo credor, apoiando-se na contabilidade, não tendo a empresa comprovado a destinação dos valores glosados;

- quanto a argumentação acerca da Viação Carmo Sion Ltda., em face da análise junto ao Termo de Verificação Fiscal e efetuados os cálculos, constata-se que a defendente



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-459  
ACÓRDÃO Nº 103-13.547

deveria ter remetido àquela empresa, sua sócia, a importância de Cz\$155.807,74, à título de pagamento mais encargos referentes ao alegado empréstimo, porém foi enviada a importância de Cz\$64.789,96, o que evidencia remessa de lucros. Como tais operações não foram contabilizadas e a conta caixa foi debitada pelos cheques que acobertaram a Ordem de Pagamento recebida, a autuante ajustou a referida conta;

- a respeito da Superveniência Ativa, em face das alegações trazidas na impugnação acerca de sua definição ensinada por A. Lopes de Sá e de que não se pode dela presumir omissão de receita, tem-se que, a autuante, alterando a conta Caixa, em função de valores não contabilizados e ou não comprovados, obteve saldo menor que o declarado e registrado no balanço, sendo, pois, correto, presumir que o numerário excedente decorre de receita omitida, cuja presunção não foi afastada pelo contribuinte, pelo que mantém-se a exigência nos valores que especifica.

Finalmente, quanto a aplicação da alíquota de 6% sobre o montante tributável, esclarece a autoridade julgadora que o citado art.411 do RIR/80 prevê alíquota reduzida apenas para o lucro da exploração da atividade de transporte coletivo de passageiros, e não para receitas omitidas, por não haver provas de que as mesmas são provenientes da atividade de transportes.

- DO RECURSO -

Veio com guarda do prazo regulamentar, em laudas de nr. 175 a 178, onde a recorrente clama pela reforma da decisão singular, esboçando as seguintes razões:

1. quanto as parcelas de arrendamento mercantil, cuja glosa foi mantida pelo r. decisório, sustentado em jurisprudência deste E. Conselho, ao contrario, a jurisprudência do judiciário, consubstanciada em diversos arestos, abonam



PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

todos os seus fundamentos, tendo o TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1a. REGIÃO confirmado a r. sentença do MM. Juiz Federal da 13a. Vara exarada no Processo 132/I/88-MG, em que foram partes TRANSETE TRANSPORTE COLETIVO SETE LAGOAS LTDA. e UNIÃO FEDERAL, cuja ementa oficial que encimou o Acórdão é reproduzida as fls.176, destacando que a União absteve-se quanto a qualquer recurso, por admitir sua derrota em instâncias superiores.; que recorrerá judicialmente, o que poderia ser evitado caso este Colegiado adequasse sua jurisprudência a do judiciário a fim de evitar autuações iníquas e onerosas para os contribuintes;

2. relativamente aos contratos de mútuos, de fato houve o lançamento das parcelas de capital mais encargos diretamente a débito de despesas, porém só poderia ser glosada a parcela de capital e não dos encargos, pois estes são realmente custos financeiros ou variações monetárias passivas; que, se tivesse havido lançamento do valor mutuado, que de fato não houve, o que ora ratifica, os valores dos encargos a título de juros e variações monetárias, seriam debitados como custos financeiros e variações monetárias passivas, não importando se custos ou despesas, impondo-se, pois, sua dedutibilidade, por força dos art.253 e 254 do RIR/80;

3. que, quanto a correção monetária da ativação dos bens adquiridos a título de leasing, se prevalecer a decisão, estaria sendo penalizada duplamente: pela glosa da despesa e pela ativação, que gera correção monetária, conforme jurisprudência deste Conselho (Ac. nr.102-7.459/86), e que, por outro lado, para se evidenciar a incinsistência da decisão e da própria jurisprudência contrária deste E. Tribunal trazida a colação, se se trata de contrato de compra e venda e não de "leasing", deve ser computada a despesa (ou custo) financeiro do financiamento e da variação monetária passiva, mais uma vez com apoio nos art.253 e 254 do RIR vigente, salientando-se que a autuação deve ser procedida tanto a favor do fisco como a favor do contribuinte;





PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

ACÓRDÃO Nº 103-13.547

4. relativamente a omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa e superveniência ativa, trata-se de criação de um caixa com saldo credor por parte da autuação fiscal, porque, ao excluir do caixa os cheques cujos pagamentos não foram identificados, o mesmo teria de ficar credor, concluindo daí que este saldo ajustado seria uma superveniência ativa representando receitas estranhas a contabilidade e a tributação, se prestando tal pretensão para evidenciar flagrante equívoco do enfoque contábil da questão; que, conforme já explicitou, não haveria qualquer alteração do saldo de caixa no balanço patrimonial - "expressão da verdade" nas palavras da autuante - se, por exemplo, fossem considerados como suprimentos todos os cheques independentemente da identificação e deles deduzindo-se todos os pagamentos, do que, se for apurado saldo credor, aí sim estaria-se diante da presunção de omissão de receitas conforme previsto pelo art.180 do RIR/80; a decisão permite concluir que a autuação fiscal, ao invés de analisar as contas pertinentes na sua contabilidade, v.g., das despesas, preferiu atuar diretamente sobre o Caixa, exigindo a comprovação do respectivo pagamento; "Portanto, ainda que um cheque nominal a pagamento de determinada obrigação seja dispensável seu trânsito no caixa, entretanto, também, irrelevante o seu tráfego. Questão de mais ou menos lançamentos."; que, invocando o princípio da legalidade, não há lei que obrigue o contribuinte a fazer a escrituração da forma pretendida pelo fisco, pelo que procede da forma que lhe parece melhor, e, de resto, quer identificando o pagamento de cada cheque ou não, o saldo será sempre o mesmo: que pelo fato de ter apresentado após a fiscalização novos documentos de pagamentos, fica demonstrada a inconsistência da autuação e torna o libelo fiscal inquinado de incerteza; que poderia ser-lhe imputada a pecha de desorganizada por não fazer este "ajuntamento" (cheque com pagamento), mas nunca afirmar que o procedimento contábil é equivocado e que dele resulta saldo credor, criado pela autuação fiscal; que, em conclusão, não há saldo credor, nem superveniência ativa.



PROCESSO Nº 10.640.000.284/91-45  
ACÓRDÃO Nº 103-13.547

4.1. quanto a operação de empréstimo realizada por sua sócia, Viação Carmo Sion Ltda., a seu favor, no valor de Cz\$ 150.000,00, e recebido Cz\$220.597,70, se o r. decisório entende que os encargos devidos seriam apenas de Cz\$5.807,74 e Cz\$64.789,96 (Cz\$70.597,70) e que se trata de remessas de lucros, por força do D.L. nr.2.287/86, deve então esta diferença (Cz\$64.789,96) ser tratada como tal; que, quanto ao acerto do saldo de caixa, por não ter sido contabilizada a operação, impõe-se, em face da sistemática contábil adotada, seja considerada apenas a diferença;

5. finalmente, que não assiste razão ao r. decisório, ao afirmar que a alíquota de 6% não se aplica as receitas omitidas, porque, a teor de invocada jurisprudência, a omissão de receitas deve ser provada em processo específico, o que não ocorreu aqui, e também por não ser cabível a distinção por interpretação; que, com efeito, se houve omissão, o que é aventado apenas para argumentar, e se ela decorreu da própria atividade, importa que a autuação seja procedida a teor da tributação favorecida.

Pede, ao final, seja reduzido o valor residual do Auto de Infração.

É o Relatório.

V O T O

Conselheira MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, Relatora:

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre apreciar a preliminar de decadência do direito de lançar. Quanto a essa matéria, endosso o entendimento da autoridade monocrática ao afirmar que não há que se falar em decadência se entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do Auto de Infração, medeia menos de cinco anos "e ainda que" com a lavratura do Auto de Infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN).

Por essas razões, rejeito a preliminar suscitada.

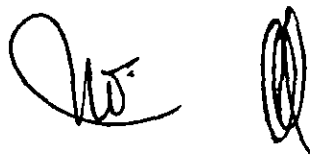
No mérito, as matérias objeto do litígio serão analisadas na ordem em que constam da Decisão de Primeira Instância:

1 - OPERACOES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

|                   |   |      |                |
|-------------------|---|------|----------------|
| Exercício de 1986 | - | Cr\$ | 302.505.432,00 |
| Exercício de 1987 | - | Cz\$ | 513.587,67     |
| Exercício de 1988 | - | Cz\$ | 941.400,90     |

Relativamente a essa rubrica, deve o lançamento ser mantido, em razão dos seguintes aspectos:

a) A legislação que rege o arrendamento mercantil e normas complementares (Leis 6.099/74, 7.132/83, Portarias MF 376-E/76, 564/78 e Resoluções BACEN 351/75 e 900/84) determinam prazos mínimos de vigência do contrato, de acordo com a natureza do bem arrendado e sua conseqüente vida útil;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ACORDAO NR.: 103-13.547      PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

19.

b) Na hipótese dos contratos firmados com o UNIBANCO LEASING S/A. e FINASA LEASING S/A. o prazo mínimo estipulado é de 24 meses; com a BMG LEASING S/A. é de 37 meses;

c) Se a legislação estabelece prazos mínimos de duração nos contratos é porque tal aspecto tem relevância fiscal, haja vista que as respectivas contraprestações são dedutíveis do resultado do exercício;

d) Outro aspecto importante que a citada legislação contém, relativamente a esses contratos e a existência de um valor residual garantido, que deverá expressar "o preço contratualmente estipulado para o exercício da opção de compra" ou o valor mínimo que será recebido pela arrendadora na venda a terceiros do bem arrendado, caso não seja exercida a opção de compra;

e) Ora, tal valor deverá ter significado econômico, do contrário todo o contrato de arrendamento mercantil se resolveria em compra-e-venda, sendo a opção de compra ou a venda a terceiros, atos meramente simbólicos;

f) Convém ressaltar, ainda, que a existência do pacto acessório da opção é uma dos elementos fundamentais à caracterização da obrigação negocial de leasing, ou, como querem outros doutrinadores, a esse contrato típico de natureza complexa ou simbiótica;

g) Qualquer que seja a classificação dada, a doutrina no direito brasileiro é unânime em reconhecer que o "leasing" abriga em seu conteúdo quatro negócios jurídicos distintos: o arrendamento, o financiamento, a opção de compra e a compra-e-venda;

h) Referidos negócios vão-se operando no tempo, podendo, em determinadas ocasiões serem sucessivos, paralelos ou excludentes;



i) O que se tem, no entanto, é que a existência do pacto adjeto da opção de compra, com as condições da respectiva proposta, é negócio jurídico presente desde o ato de constituição e contratação do "leasing".

j) Esvaziar de conteúdo econômico-financeiro a proposta de opção de compra, tornando-a inócua, conforme ocorreu em referidos contratos, é privar o "leasing" de um dos seus elementos tipificadores essenciais, descaracterizando-o, portanto;

l) Da análise dos elementos constantes dos autos verifica-se que com relação aos contratos firmados com o UNIBANCO LEASING S/A., foram pagas, nos 12 primeiros meses, 73,63% do preço total arrendado; com a BGM LEASING S/A., nas 24 primeiras prestações, pagava-se 99,07% do valor do contrato e com FINASA LEASING S/A., foi pago nos 12 primeiros meses 77,74% do contrato;

m) Em consequência de tal concentração nos referidos meses, restaram, apenas, 22,09%, 0,13% e 22,26%, respectivamente, a serem pagos como contraprestações, nos últimos meses;

n) É bem verdade que inexiste, realmente, norma jurídica eficaz determinando, expressamente, a uniformidade linear de todas as contraprestações do contrato de arrendamento mercantil, durante o seu curso;

o) Considero, no entanto, que a liberdade de as partes fixarem o valor das diversas prestações, conforme sua conveniência, deve ser entendida dentro dos limites das normas reguladoras do instituto do "leasing", não se admitindo que a desproporção entre as parcelas chegue a extremos, que afetam alguns aspectos da maior relevância no mencionando negócio jurídico, tais como: o prazo mínimo de vigência, legalmente estipulado; a existência de um valor residual garantido e as repercussões fiscais de se lançarem os questionados valores como despesas ou proceder-se à sua ativação;



Isto posto e considerando a reiterada jurisprudência administrativa espelhada nos Acórdãos do 1º C.C., números 101-77.681/88, 101-77.908/88, 101-78.274/89, 103-08.117/87, 103-07.361/86, 103-07.384/76, 103-07.419/86, 103-07.459/86, entendo que deve ser mantido o lançamento, no tocante a essa matéria, por ter ficado evidenciado que a concentração das contraprestações e a estipulação de valor residual insignificante, nos termos em que foram realizados referidos contratos, implicaram descaracterização, para efeitos fiscais, dos aludidos negócios jurídicos.

Por oportuno, convém salientar que, seguindo o entendimento de farta jurisprudência deste Conselho, espelhada nos Acórdãos números 103-9.242/89, 103-09.254/89, 101-79.374/89 e 101-79.543/89, deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, por descaracterização do arrendamento mercantil, a qual deve ser calculada na forma e aos percentuais legalmente aceitos, o que foi corretamente efetuado pelo autor do procedimento, às fls. 146/148 e aceito pelo julgador de primeira instância.

## 2 - CONTRATOS DE MUTUO

Exercício de 1986 - Cr\$ 53.309.845,00

Exercício de 1987 - Cz\$ 266.547,12

O contribuinte não contabilizou a operação acima. Admite o equívoco, reconhecendo que houve redução do lucro líquido nos citados exercícios, entretanto, pleiteia "o reflexo patrimonial da correção monetária, em virtude da glosa dos lançamentos, com despesas, importante no aumento do lucro tributável".

Argúi, em sua impugnação, que houve postergação do pagamento do imposto.

O julgador singular reconhece o direito à recomposição do lucro, tendo em vista a glosa dos valores lançados, indevidamente como despesas, quando, na verdade, se referem a pagamentos de empréstimos.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ACORDAO NR.: 103-13.547

PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

22.

Quanto a alegada postergação, diz que a mesma não ocorreu, pois a autuada registrou os pagamentos das prestações contratadas a débito de despesas - Aluguéis CDC, quando, na verdade referiam-se a pagamento de empréstimo. Concordo com o entendimento adotado pela decisão recorrida, uma vez que não se vislumbra, nos autos, a pretendida postergação do pagamento do imposto.

Por outro lado, não logrou a recorrente comprova os custos financeiros e variações monetárias passivas que, no seu dizer, estariam incluídos nas parcelas de capital glosadas. Assim sendo, nego provimento ao recurso, quanto a esse item.

3 - OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETARIA

|                   |                     |
|-------------------|---------------------|
| Exercício de 1986 | Cr\$ 159.096.940,77 |
| Exercício de 1987 | Cr\$ 87.341,76      |
| Exercício de 1988 | Cr\$ 2.363.167,91   |

Neste item já foram excluídos, pela autoridade a quo, os encargos de depreciação (doc. de fls. 146/148) e p reflexo no Patrimônio Líquido da redução, indevida do lucro real, da glosa de despesas relativas aos contratos de mútuo.

Proponho, igualmente, a manutenção da exigência lançada sob esse título, nos termos constantes da decisão recorrida, na qual foram feitos os devidos ajustes, acima explicitados, reduzindo-se o montante do crédito tributário original.

Quanto a despesa financeira do financiamento (juros e variação monetária), cuja dedutibilidade a recorrente pleiteia, não pode a mesma ser acatada, uma vez que simplesmente alegada, não restando devidamente comprovada nos autos. Dessa forma, nego provimento ao recurso, quanto a esse item.

4 - SALDO CREDOR DE CAIXA

|                   |                     |
|-------------------|---------------------|
| Exercício de 1986 | Cr\$ 209.749.182,00 |
| Exercício de 1987 | Cz\$ -----          |



**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

ACORDAO NR.: 103-13.547

PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

23.

Com relação às parcelas de omissão de receita decorrentes da apuração de saldo credor de caixa, endosso os termos do julgamento de primeira instância, em que remanesceu como objeto de tributação a parcela de Cr\$ 209.749.182,00, no exercício de 1986, pelas seguintes razões:

a) Analisando-se os elementos constantes dos autos, no tocante a essa matéria, verifica-se que foi efetuada a reconstituição da conta "Caixa", procedendo-se à exclusão dos valores não comprovados, reconstituindo essa que tomou por base os dados constantes dos registros contábeis da empresa, confrontando-os com os respectivos documentos comprobatórios.

b) Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 24 a 26, a autoridade fiscal excluiu do saldo da referida conta os ingressos de valores não comprovados. Através da análise dos documentos acostados aos autos, após a lavratura do Auto de Infração, a autoridade monocrática acatou aqueles relacionados às fls. 167 e 168, por considerá-los hábeis a comprovar os respectivos valores, alusivos a recursos constantes do saldo da conta caixa.

c) Verifica-se, portanto, que a quantia de Cr\$ 209.749.182,00; que persistiu no lançamento levado a efeito sob esse título, decorre, realmente dos ingressos de numerários na conta caixa, que a empresa não logrou comprovar, nenhuma das fases do procedimento fiscal e cuja exclusão da referida conta, ocasionou o supracitado saldo credor de caixa.

d) Constatada a ocorrência do saldo credor de caixa, através dos levantamentos e verificações acima referidos, a presunção de omissão no registro de receita é legal, em decorrência do disposto no artigo 180 do RIR/80, descabendo, pois, a irrestricção da recorrente.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ACORDAO NR.: 103-13.547 PROCESSO Nº 10640/000.284/91-45

5 - SUPERVENIENCIA ATIVA

|                   |                     |
|-------------------|---------------------|
| Exercício de 1986 | Cr\$ 643.581.623,00 |
| Exercício de 1987 | Cz\$ 1.587.386,72   |

Do exame das peças processuais alusivas à ocorrência de superveniência ativa, verifica-se que não se encontra suficientemente demonstrado nos autos a existência da pretendida infração, de forma a autorizar a presunção de omissão de receitas.

Assiste razão à recorrente ao insurgir-se contra a mencionada exigência, uma vez que a questionada omissão de receita não constitui hipótese de presunção legal, como a constante do item anterior (saldo credor de caixa), necessitando, conseqüentemente ser comprovada a sua ocorrência de forma mais analítica e instruídas com meios de prova hábeis a torná-la evidente, o que não aconteceu nesses autos.

Os ajustes realizados na conta caixa pela autoridade fiscal, mediante a exclusão e inclusão de valores não contabilizados e/ou não comprovados, visaram à apuração de saldo credor na aludida conta, sendo esse procedimento usualmente empregado em auditoria fiscal, (reconstituição do saldo de caixa) com o fim de investigar a ocorrência de tal infração à lei tributária (saldo credor/omissão de receita). Não é admissível, todavia, que o mesmo procedimento seja utilizado como elemento de presunção de omissão de receitas por superveniência ativa, sem que verificações outras sejam feitas ou novas provas se produzam, sob pena, inclusive, de ensejar a hipótese de dupla tributação.

A verdade é que, inexistem nos autos elementos que comprovem, de maneira clara e inequívoca, a ocorrência da pretendida omissão de receitas, em virtude da constatação de superveniência ativa.

Assim sendo, dou provimento ao recurso para excluir da tributação as parcelas tributadas sob esse título, a saber: Cr\$ 581.623,00, no ex. de 1986 e Cz\$ 1.587.386,72, no ex. de 1987.



6 - ALÍQUOTA ESPECIAL DE 6%

Relativamente à pretensão da empresa, de utilização da alíquota privilegiada de 6%, prevista no art. 411 do RIR/80 e vigente até o exercício financeiro de 1989, para as empresas de transporte coletivo, permito-me discordar do entendimento adotado pela autoridade monocrática, pelas razões a seguir expostas:

a) afirmou o julgador singular que "o citado art. 411 prevê a alíquota reduzida somente para o lucro da exploração da atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros, e não ,para receitas omitidas, pois não há prova de que tais omissões decorreram da falta de registro de receitas provenientes da atividade de transporte";

b) ocorre que o presente lançamento não é constituído, apenas, de omissão de receitas de origem desconhecida, englobando, também, despesas indedutíveis e omissão de receita de correção monetária, decorrente da glosa e posterior ativação de algumas das mencionadas despesas;

c) por outro lado, entendo que o lucro da exploração, que serve de base para a aplicação da alíquota especial de 6%, é o lucro líquido do exercício, ajustado pela exclusão dos valores constantes do art. 412 do RIR/80 (art. 19 do D.L. 1.598/77);

d) o lucro líquido do exercício, de onde se origina o lucro da exploração, tem entre os seus componentes o lucro operacional, definido como aquele resultante das atividades principais ou acessórios que constituem o objeto da pessoa jurídica, abrangendo, portanto, os resultados contabilizados ou não, mesmo quando decorrentes de lançamento de ofício;

e) assim, nos termos dos Acórdãos do 1o. CC de nrs. 105-04.215, 101-73.530 e 103-13.309, "o lucro líquido do exercício não é o que se espelha na contabilidade ou é informado na declaração de



rendimentos, mas o que, de acordo com a legislação de regência, deveria ser apurado, daí estar o Fisco autorizado e, até, obrigado a retificar o montante apresentado, quando em desacordo com as normas em vigor";

f) "é injurídico afirmar-se que o lucro da exploração teira por base, apenas, o lucro líquido do exercício contabilizado, porque, para tal, era indispensável que a lei expressamente o declarasse...";

g) por essas razões, considero que deve o recurso ser provido, quanto a essa matéria, para admitir a utilização da alíquota espeical de 6%, sobre as parcelas integrantes do Lucro da Exploração, retificado em decorrência dos lançamentos a título de despesas indedutíveis (leasing e mútuo) e receita de correção monetária do balanço.

A vista do exposto e do mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo, para rejeitar a preliminar de decadência do direito de lançar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação, nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente, as quantias de Cr\$ 643.581.623,00 e de Cz\$ 1.587.386,72 e para reconhecer o direito à utilização da alíquota de 6%, sobre as parcelas da exigência, integrantes do Lucro da Exploração retificado, em decorrência do lançamento a título de Despesas Indedutíveis (Leasing e Mútuo) e Correção Monetária do Balanço.

E o meu voto.

Brasília (DF), em 16 de fevereiro de 1993.



MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - RELATORA

