



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

LADS/

Processo nº : 11020.000416/90-36

Recurso nº : 107.710

Matéria : IRPJ - EXS: DE 1987 a 1990

Recorrente : AUDIOLAR ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

Recorrida : DRF em Caxias do Sul - RS.

Sessão de : 19 de agosto de 1997

Acórdão nº : 101-91.252

VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL-Não viola o "devido processo legal" a apreensão de livros e documentos com base no artigo 110 da Lei 4.502/64, se mediante lavratura do respectivo "termo de apreensão" com entrega de cópia ao contribuinte.

UTILIZAÇÃO DE PROVA ILÍCITA-Informações fornecidas por instituição financeira, atendendo solicitação escrita do órgão encarregado de administrar o tributo, não constituem prova ilícita, e só podem ser desconhecidas pelo julgador se houver determinação judicial nesse sentido.

PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA VEDAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO - Os princípios da capacidade contributiva e da vedação da utilização de tributo com efeito de confisco se dirgem ao legislador, que deve observá-los na feitura das leis. Não viola referidos princípios a aplicação de leis cuja constitucionalidade não foi recusada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS- A utilização de conta corrente não contabilizada, quer em nome da empresa, quer de titular fictício, revela intenção de subtrair ao controle da fiscalização seu movimento, sendo indício de omissão de receitas. Não explicada a origem dos depósitos na referida conta, presume-se serem os mesmos oriundos de receitas omitidas.

ARRENDAMENTO MERCANTIL- A fixação de valor residual ínfimo não tem relevância jurídica para efeito de descaracterizar o contrato como de arrendamento mercantil. Da mesma forma, o prazo do contrato, se de acordo com o previsto na lei, ainda que inferior ao tempo de vida útil do bem arrendado, não descaracteriza o arrendamento.

OMISSÃO DE RECEITAS- BASE DE CÁLCULO - Se o regime de tributação é pelo lucro real, as receitas omitidas são integralmente computadas na base de cálculo.

TRD- Os juros de mora só podem ser aplicados segundo os índices da TRD a partir de agosto de 1991, inclusive.

VF

Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

Rejeitadas as preliminares e, no mérito provido parcialmente o recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUDIOLAR ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº : 11020.000416/90-36

Acórdão nº : 101-91.252

Recurso nº : 107.710

Recorrente : AUDIOLAR ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra Audiolar Eletrodomésticos Ltda foi lavrado, em 30/08/91, o auto de infração de fls 1169 a 1176, para exigência de crédito tributário no valor de Cr\$ 844.322.975,96 sendo Cr\$ 265.195.015,33 a título de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, e o restante a título de juros de mora, TRD acumulada e multa de ofício agravada.

Na descrição dos fatos contida no auto de infração, o autuante faz referência ao quadro demonstrativo nº 15, fls 1157 a 1159, que assim descreve as infrações cometidas :

1. Omissão de receitas pela existência de conta corrente bancária nº 112.323-8, agência 0269, BANCO ITAÚ S.A., Caxias do Sul, em nome de ELOI JOSÉ PARISOTTO, tudo conforme descrevemos no nosso "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal", em seu item 3, às fls. 1164/1165.

BASE LEGAL artigos 157, § 1º, 167, 179, 181 e 399-IV do RIR/80

2. Omissão de receitas caracterizada pela existência da conta corrente nº 20.492-6, agência 0207, do Bradesco S.A., em nome de ELOI JOSÉ PARISOTTO, tudo conforme já descrevemos em nosso "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal", em seu item 3, a fls. 1164/1165;

BASE LEGAL : artigos 157 § 1º, 179m 181 e 399-IV do RIR/80

3. Omissão de Receitas caracterizada pela não contabilização de lançamentos de créditos nas contas correntes bancárias mantidas junto ao Banco Itaú S.A., sob os nºs 36.800-2 e 18.091-3, agências 0207 e 1012, Caxias do Sul e São Paulo/Emissário, respectivamente,



Processo nº : 11020.000416/90-36

Acórdão nº : 101-91.252

conforme apuramos através dos Quadros Demonstrativos nºs 01 a 09, que anexamos às fls 885 a 893, d/ proc.

BASE LEGAL : artigos 157 § 1º, 167, 179, 181 e 399 IV do RIR/80

4. Glosa de lançamentos a custos operacionais, correspondente às contraprestações de arrendamento mercantil, ora descaracterizados por estarem em desacordo com a legislação específica e considerados operações de compra e venda a prazo. Valores apurados cfe. Quadro Demonstrativo nº 14, fls 1119;

BASE LEGAL : artigos 235 e 239 do RIR/80 e Leis nºs 6.099/74 e 7.132/83.

5. Omissão de receita de correção monetária incidente sobre as imobilizações não efetivadas, decorrentes das operações de arrendamento mercantil, conforme descrito no item 4, ora descaracterizadas, cfe Quadro Demonstrativo nº 14, fls. 1119

BASE LEGAL : artigos 157, 172, 347, 387-II e 676-III do RIR/80

6. Glosa de apropriação em custos do exercício, em 31.12.89, fls 740 do Diário nº 8 (fls 1156), referente a formação de provisão para reajuste das parcelas nº 32 a 36, do contrato de arrendamento mercantil mantido com o Bradesco Leasing, cujos valores ora provisionados foram revertidos quinze dias após, no exercício seguinte, cfe lançamento à página 0034 do Diário nº 09 (fls 1155), em 15.01.90.

BASE LEGAL : artigos 191, 192, 220, 387-I do RIR/80.

Os três primeiros itens acima descritos se relacionam à existência de contas bancárias, em nome da empresa sem o devido registro contábil, e em nome de terceiro, consultor de tecnologia da empresa e irmão do sócio controlador, com movimentação constante das referidas contas para a realização de pagamentos de responsabilidade da empresa. Os três últimos, dizem respeito a operação de arrendamento mercantil descaracterizada pela fiscalização por ser o valor residual simbólico e o prazo do arrendamento inferior ao tempo de vida útil do bem.



Dentro do prazo prorrogado pela autoridade, a empresa apresentou impugnação (fls 1181/1226) alegando nulidade do procedimento por violação do devido processo legal, violação de sigilo bancário, uso de provas ilícitas. Alega, ainda, violação dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da utilização do tributo com efeito de confisco e nega ter ocorrido desacato e embaraço à fiscalização. No mérito alega, em síntese :

a) Improcedência da tributação com base em depósitos bancários.

a.1- Diz não ser razoável admitir que levantamento fiscal abrangendo apenas três meses possa servir de sucedâneo, sem margem de erro, para a afirmativa de que a empresa registrava em sua contabilidade apenas 40% do seu movimento real de locação das fitas de vídeo relativamente a um período de 60 meses. Especialmente considerando que as omissões de receitas apontadas se referem ao primeiro trimestre de 1990 , e o levantamento dos depósitos bancários, aos anos-base de 1986 em diante. Diz tratar-se de tributação com base em presunção, com efeito retroativo. E mais, que o aumento de receita operacional contabilizada após a apreensão, pela fiscalização, do talonário paralelo pode ser atribuída à incrementação das locações, cujo movimento depende muito da época do ano, sendo menor na época de férias.

a.2- Protesta por ser decabido o entrelaçamento dos depósitos em nome de Elói José Parisotto com a empresa, os quais, se ensejassem tributação, o sujeito passivo seria a pessoa física titular da conta bancária. Aduz ser precipitada a conclusão de que o fato de uma pessoa não apresentar declaração de imposto de renda indica que a mesma não auferiu rendimentos que atingissem os limites estabelecidos para a referida apresentação.

a.3- Invoca o artigo 9º do Decreto-lei 2.471/88 e vasta jurisprudência do Conselho, para argumentar sobre a impossibilidade de lançamento com base exclusiva em extratos e comprovantes de depósitos bancários.

b)- Improcedência da tributação sobre contrato de "leasing".

Traz a lume vasta jurisprudência no sentido de não ser possível descaracterizar a operação como de arrendamento mercantil e, quanto à provisão para reajuste das



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

parcelas do contrato, diz que a mesma foi constituída de acordo com o que dispõe o art. 171 do RIR/80 e o PN CST 26/82

c)- Improcedência da multa de 150%

Alega não estar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio.

d)- Descabimento da base de cálculo.

Entende que o lançamento deve ser considerado nulo porque o total das receitas dadas como omitidas foi considerado lucro líquido.

Às fls 1230/40, informação do autuante , a respeito da impugnação.

O Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul julgou o lançamento procedente em parte, apenas para excluir o agravamento da multa, entendendo não ter restado perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Inconformada, a empresa apresentou recurso, no qual são reeditadas as razões da impugnação, inclusive quanto às preliminares, acrescentadas as seguintes considerações :

a) Em relação à provisão para reajuste das parcelas de "leasing", o valor lançado em 31/12/89 se refere, na realidade, a variação monetária passiva incorrida sobre as parcelas 32 a 36 do contrato e o lançamento foi efetuado em obediência ao regime de competência. Invoca lição de Hirome Higuchi sobre a confusão generalizada em utilizar o título Provisão em lugar de Contas a Pagar para registrar despesas incorridas.

b)- Sobre o descabimento da base de cálculo, diz que o § 6º do art. 21 do DL 1.648/78, ao determinar que fosse considerado como lucro líquido 50% da receita omitida, não fez distinção quanto ao regime de apuração, se lucro real ou arbitrado.



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

c)- Ainda que fosse procedente a tributação, incabível a exigência da TRD no período até 28 de agosto de 1991, por se tratar de aplicação retroativa da lei.

É o relatório.





VOTO

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Como questões preliminares, a Recorrente alega :

1) VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DO “DEVIDO PROCESSO LEGAL”, 2) VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO, 3) USO DE PROVA ILÍCITA, 4) VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA e 5) VIOLAÇÃO DA VEDAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DO TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO.

Passo a analisar as preliminares.

Diz a recorrente ter sido violado o princípio estabelecido no art. 5º, inciso LIV da Constituição de 88, uma vez que a apreensão dos documentos se deu sem autorização judicial, entendendo estar derogada pela Constituição de 88 a legislação que permitia à autoridade tributária proceder à apreensão de bens e documentos do contribuinte.

A apreensão de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, quando a providência for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional, tem respaldo legal no artigo 110 da Lei 4.502/64 . Uma vez que a apreensão se deu mediante lavratura do competente Termo de Apreensão, com entrega de cópia ao contribuinte, não se pode alegar violação ao princípio do “devido processo legal”.

Não ocorreu, também, violação do sigilo bancário. As informações foram obtidas regularmente junto às instituições financeiras, que as prestaram cumprindo determinação

Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

legal. Por outro lado, as informações foram usadas reservadamente pela Fiscalização, não tendo sido por ela divulgadas.

No que se refere às provas que a recorrente entende terem sido obtidas de forma ilegal, ferindo direitos e garantias constitucionais, estão elas nos autos, e não posso desconhecê-las. As provas constantes do processo não podem ser qualificadas como ilícitas, pois foram obtidas com respaldo na lei. Mesmo porque, só ao Poder Judiciário cabe julgar se houve ou não ilegalidade na obtenção das provas. Apenas com um provimento judicial determinando o desconhecimento das provas, porque ilegais, poderia, este Colegiado, ignorá-las.

Alega a Recorrente que a tributação através de depósitos bancários viola o princípio constitucional da capacidade contributiva, entendendo, ainda, que o lançamento, tal qual perpetrado, tem o efeito de confisco, pois para pagar o débito teria que entregar todo seu patrimônio líquido à União e ainda ficaria devendo, ou pagaria seu débito em 144 parcelas correspondentes a sua receita bruta operacional.

Esses argumentos não prosperam. Primeiro, porque os princípios invocados se dirigem ao legislador. Orientam a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Sem a observação desses princípios a lei não integrará o mundo jurídico, por inconstitucional. Mas da aplicação da lei em vigor, cuja constitucionalidade não foi recusada, não pode resultar a violação daqueles princípios. Mesmo porque, se o contribuinte está sendo acusado de praticar omissão de receitas, seu patrimônio líquido ou sua receita operacional contabilizados não podem servir de parâmetro, uma vez que não consideram as receitas omitidas.

As questões de mérito levantadas são a seguir apreciadas:

1- IMPROCEDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO COM BASE EM
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - DESCABIMENTO DO ENTRELAÇAMENTO DOS
DEPÓSITOS DE ELÓI PARISOTTO COM TRIBUTAÇÃO IMPUTADA À RECORRENTE -
O ART. 9º DO DL 2.471/88



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

A vinculação das contas em nome de Elói José Parisotto à pessoa jurídica não decorre de fatos isoladas, mas de um robusto conjunto probatório colhido pela Fiscalização. Assim, o fato por si só de a conta ser movimentada exclusivamente pelo controlador da empresa, Sr. Lírio Parisotto, na qualidade de procurador do titular correntista, é forte indício de titularidade fictícia, mormente se não identificado qualquer impedimento ou dificuldade por parte do titular (ausência, doença, etc.). Esse fato, aliado a outros no processo identificados, tais como cheques sacados da referida conta e utilizados pelo Sr. Lírio Parisotto para fazer empréstimo à Recorrente, mais tarde transformados em adiantamento para futuro aumento de capital, utilização de recursos obtidos da referida conta para pagamento de imóvel adquirido pelo Sr. Lírio Parisotto, anotações, no verso de cheques emitidos contra as referidas contas, do número do telefone da empresa ou do número da conta corrente do Sr. Lírio, utilização de cheques emitidos contra a referida conta para pagamentos de despesas ou custos da empresa, não deixa dúvida quanto ao fato de que a titularidade em nome do Sr. Elói Parisotto é fictícia, tratando-se, isso sim, de conta corrente da empresa.

Não houve, como quer fazer crer a recorrente, presunção de omissão de receita pelo período retroativo de cinco anos, com base em levantamento de três meses.

O que ocorreu foi que a Fiscalização, tendo apurado, com base em controle paralelo do movimento de vídeos relativo a um trimestre de 1990, que a empresa praticava omissão de receitas, resolveu aprofundar a investigação dos últimos cinco anos, a fim de quantificar a omissão. Diligenciando junto a instituições financeiras, constatou que a empresa mantinha contas correntes à margem da escrituração, em seu próprio nome ou sob falsa titularidade. Os depósitos foram, assim, utilizados para quantificar as receitas omitidas.

Muitos são os questionamentos em torno da utilização dos depósitos bancários para quantificação de omissão de receitas, havendo manifestações definitivas a esse respeito das três esferas de poder. Efetivamente, inúmeras foram as manifestações do Poder Judiciário, culminando com Súmula do STF, no sentido da ilegitimidade da tributação respaldada exclusivamente em depósitos bancários. E o Poder Executivo, além de, por intermédio do Decreto-lei nº 2.471/88, ter cancelado os débitos do imposto de renda arbitrado com base

10=

exclusivamente em valores de extratos e comprovantes bancários, tem, reiteradamente, por seus órgãos julgadores colegiados, se manifestado no sentido de que o depósito bancário em si não é fato gerador de imposto de renda, mas apenas critério de mensuração, sendo necessário que o Fisco demonstre a existência de renda auferida e omitida. O Poder Legislativo, a seu turno, decretou a Lei no 8.021/91, por meio da qual reconhece a legitimidade da utilização dos depósitos bancários para efeito de arbitramento dos rendimentos quando constatados sinais exteriores de riqueza.

Numerosos são os casos em que a autoridade utiliza os comprovantes bancários para efeito de lançamento de imposto de renda, sendo importante levar em consideração as circunstâncias de cada caso. Poder-se-ia argumentar, como em muitos casos que já passaram por este Conselho, que a fiscalização deveria aprofundar a investigação a fim de estabelecer nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, pois o depósito, em si, não constitui fato gerador do imposto de renda. Entretanto, quando se trata de examinar um caso concreto, é importante que se considerem as circunstâncias do caso.

Há uma diferença fundamental entre lançamentos a partir de contas registradas na contabilidade do contribuinte e contas não registradas. No primeiro caso (contas registradas) requer-se da Fiscalização uma investigação mais aprofundada, para estabelecer nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de receitas, quer a partir do confronto entre as operações da empresa com a movimentação da conta, quer reconstituindo o Caixa, a ele agregando os créditos e débitos da conta bancária não contabilizados para pesquisar eventual estouro do Caixa. No segundo caso, entretanto, o simples fato de a pessoa jurídica se utilizar de conta não contabilizada, em nome da empresa ou sob falsa titularidade (ressalte-se que não se trata de conta movimentada ao mesmo tempo pelo titular e pela pessoa jurídica, quando se exigiria aprofundamento da investigação para segregar os recursos de ambos, mas sim de conta exclusiva da pessoa jurídica, sob falsa titularidade) revela a intenção de subtrair sua movimentação ao controle da fiscalização, constituindo forte indicio de prática de omissão de receitas. Além disso, é muito provável que por ela tenham transitado recursos oriundos de vendas sem emissão de documento e destinados a pagamentos também sem documentos, o que impossibilitaria a



Processo nº : 11020.000416/90-36

Acórdão nº : 101-91.252

vinculação de cada depósito a fato representativo de receita ou de cada cheque a despesa não contabilizada. Essa hipótese (conta não contabilizada, sob verdadeira ou falsa titularidade, movimentada exclusivamente pela pessoa jurídica), por si só, autoriza a presunção de que os depósitos nela efetuados sejam oriundos de receitas omitidas pela pessoa jurídica. Para desconstituir a presunção, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos e créditos na referida conta.

Não cabe, ainda, invocar o Decreto-lei 2.471/88 para afastar a exigência. O comando legal nele contido se dirige aos casos de conta regularmente contabilizada. Nesse caso, não cabe efetuar lançamentos com base nos depósitos efetuados na referida conta. É preciso, como já se disse, vincular os depósitos às operações da empresa a fim de identificá-los como receitas. Diferente da presente hipótese, que trata de contas não contabilizadas.

Nessa ordem de juízos, mantenho a exigência relativa a esse item.

2 - IMPROCEDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONTRATO DE LEASING

Três itens do Quadro Demonstrativo 15, referido no auto de infração, estão relacionados com contratos de arrendamento mercantil, os itens 4, 5 e 6.

O item 4 corresponde a glosa de despesas de contraprestações de arrendamento mercantil, cujos contratos foram descaracterizados como tal, em razão de fixarem valor residual ínfimo e terem prazo inferior ao tempo de vida útil do bem

O item 5 se refere a correção monetária credora a menor apurada pela auditoria, decorrente da não contabilização no ativo permanente dos bens objeto dos contratos de arrendamento mercantil, pela descaracterização dos contratos para compra e venda.

O item 6 corresponde a glosa de apropriação em custo do exercício, em 31.12.89, referente a formação de provisão para reajuste das parcelas 32 a 36 do contrato, cujos valores provisionados foram revertidos no exercício seguinte, 15 dias após a constituição da provisão. Esse item foi tributado como postergação.



O arrendamento mercantil ("leasing") é negócio jurídico complexo, cuja finalidade é permitir a modernização da empresa sem sacrificar seu capital de giro, possibilitando-a equipar-se sem imobilizar consideráveis recursos e, conseqüentemente, conservando sua liquidez. Numerosos lançamentos tributários têm sido efetuados a partir da descaracterização, pelo Fisco, dos contratos de arrendamento mercantil, quer porque prevêm valor residual garantido ínfimo, às vezes apenas simbólico, quer por ser o prazo do contrato inferior ao tempo de vida útil do bem arrendado, quer por preverem concentração do valor do contrato nas prestações iniciais.

Dispõe a Lei 6.099, de 12/09/74:

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

.....
b) valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;

c) opção de compra ou renovação do contrato, como faculdade da arrendadora;

d) preço para opção de compra ou critério para sua fixação, quando for estipulada esta cláusula.

Parágrafo único- Poderá o Conselho Monetário Nacional, nas operações que venha a definir, estabelecer que as contraprestações sejam estipuladas por períodos superiores aos previstos na alínea b deste artigo.

Art. 6º- O Conselho Monetário Nacional poderá estabelecer índices máximos para soma das contraprestações, acrescidas do preço para exercício de compra nas operações de arrendamento mercantil.

§ 1º -Ficam sujeitas às regras deste artigo as prorrogações do arrendamento nele referido.

§ 2º- Os índices de que trata este artigo serão fixados considerando o custo do arrendamento em relação ao do financiamento da compra e venda.

Art. 7º- Todas as operações de arrendamento mercantil subordinam-se ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, segundo normas estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional....."



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

A Portaria MF nº 564 de 03/11/78, define VALOR RESIDUAL GARANTIDO como o *preço contratualmente estipulado para o exercício da opção de compra, ou valor contratualmente garantido pela arrendatária como mínimo que será recebido na venda a terceiros do bem arrendado, na hipótese de não ser exercida a opção de compra.*

No uso da competência atribuída pela Lei nº 6.404/94, o Conselho Monetário Nacional, por intermédio da Resolução BCB nº 980, de 13/12/84, aprovou o Regulamento que disciplina as operações de arrendamento mercantil.

O artigo 9º , alínea "f", do referido Regulamento determina que dos contratos de arrendamento mercantil deve constar a *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 valor de mercado.*

Por sua vez, o artigo 10 do mesmo Regulamento estabelece, como prazos mínimos de arrendamento, *2 (dois) anos, compreendidos entre a data de entrega dos bens à arrendatária....e a data de vencimento da última contraprestação, quando se tratar de arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a cinco anos, e 3 (três) anos.....para o arrendamento de outros bens.*

Finalmente, o art. 41 do regulamento estabelece que *as operações que se realizarem em desacordo com as disposições deste regulamento poderão ser descaracterizadas como de arrendamento mercantil, em conformidade com as normas complementares que serão baixadas pelo Banco Central do Brasil.*

Como se vê, o prazo do contrato (três anos) está de acordo com o previsto no Regulamento. Quanto ao *valor residual garantido*, nem a Lei, nem o Regulamento contém qualquer limitação à faculdade das partes de estabelecê-lo livremente. Além disso, o BACEN, embora autorizado desde dezembro de 1984 a baixar normas sobre a descaracterização dos contratos (art. 41 do regulamento), até o presente momento não o fez.



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de que apenas a concentração do valor do contrato nas prestações iniciais descaracteriza o contrato de "leasing". (Acórdãos 103-13.547/94, 101-86.656/94, 101-85.515/93, 101-87.591/94).

A fixação de valor residual mínimo , todavia, não tem sido considerada juridicamente relevante, pelos órgãos colegiados, para fins de descaracterização do contrato de arrendamento mercantil. Veja-se, por exemplo, os Acórdãos 101-87591/94, 101-86659/94, 103-16.658/95, 101-90595/97.

Conseqüentemente, devem ser excluídas da exigência as parcelas dos itens 4 e 5 do Quadro Demonstrativo nº 15.

Quanto à postergação decorrente da glosa de apropriação de custos do período-base encerrado em 1989, relativa à formação de provisão para reajuste de parcelas do arrendamento, diz a Recorrente tratar-se, de fato, de atualização monetária incorrida, e não de constituição de provisão. Entretanto, a explicação da recorrente fica incompatível com seu procedimento contábil, eis que o valor registrado como despesa/custo em 31/12/89 foi revertido (contabilizado como receita) em 15/01/90. Se se tratasse de despesa (atualização monetária) incorrida, não haveria razão para reverter o lançamento no ano seguinte, contabilizando o valor como recuperação de despesas (receita). Mantém-se o lançamento.

3- A BASE DE CÁLCULO

Pretende a Recorrente que apenas 50% dos valores considerados como receita omitida sirvam de base de cálculo para o imposto, e não o montante integral, conforme constou do auto de infração. Invoca o § 6º do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.648/78, vigente à época, dizendo que sua redação não faz distinção quanto ao regime de tributação, se lucro real ou arbitrado.

Equivoca-se a recorrente. Um parágrafo não pode ser examinado dissociado do *caput* do artigo do qual faz parte. O artigo 8º e seu § 6º do Decreto-lei 1.648/78 dispõem :



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

“ Art. 8º - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida.

.....
§ 6º- Verificada a omissão de receita será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos.”

Como se vê, o dispositivo invocado é específico para tributação pelo regime do lucro arbitrado, sendo inaplicável à Recorrente, tributada com base no lucro real.

4- TRD

No que se refere à TRD, a jurisprudência dominante neste Conselho tem sido no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Além disso, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 32 /97, determinando seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991 , a aplicação do disposto no artigo 30 da Lei 8.218/91.

Pelo exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para:

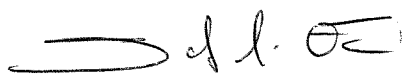
a) excluir da exigência as parcelas relacionadas à glosa de despesas referentes às contraprestações de arrendamento mercantil e à correção monetária credora considerada a menor, decorrentes da descaracterização do contrato de arrendamento mercantil (itens 4 e 5 do Quadro Demonstrativo nº 15).



Processo nº : 11020.000416/90-36
Acórdão nº : 101-91.252

b) determinar que o os juros de mora só sejam calculados segundo os índices da TRD a partir do mês de agosto de 1991, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1997



SANDRA MARIA FARONI