



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000343/91-95  
RECURSO Nº. : 110.930  
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1988 a 1991  
RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS MUNIQUE LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS - SP  
SESSÃO DE : 25 de fevereiro de 1997  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

**IRPJ - VASILHAMES** - Os vasilhames de propriedade da pessoa jurídica, quando destinados à exploração do seu objeto social ou à manutenção de suas atividades, devem integrar o ativo imobilizado e, portanto, sofrer a incidência da correção monetária de balanço. Porém, a autuação sem aprofundamento na investigação fiscal, levada a efeito por meio de simples levantamento aleatório baseado em suposta média anual de comercialização para apurar a quantidade de bens sujeitos a ativação, não deve prosperar.

**IRPJ - EMPRÉSTIMOS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS** - Não resta caracterizado o negócio de mútuo, quando o contribuinte traz ao processo, elementos que comprovam a existência de operações normais de prestação de serviços entre coligadas, procedidas de repasse de recursos a título de adiantamentos.

**IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS** - É procedente a exigência do imposto de renda sobre valores de mercadorias comprovadamente adquiridas e não contabilizadas, configurando omissão de receitas.

**IRPJ - ARRENDAMENTO MERCANTIL** - Não provado nos autos a descaracterização da operação de "leasing", improcede a glosa das despesas correspondentes. Incabível a dedutibilidade, na apuração do lucro real, de prejuízo apurado na alienação de bens integrantes de contrato de arrendamento mercantil, nos termos do artigo 9º da Lei nº 6.099/74.

**JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD** - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS MUNIQUE LTDA.

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

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE  
OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO  
LEOPOLDO SCHMITT e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES. Ausente,  
justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856  
RECURSO Nº. : 110.930  
RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS MUNIQUE LTDA.

**RELATÓRIO**

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS MUNIQUE LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 493/499, da decisão prolatada às fls. 463/479, da lavra do Chefe do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 233, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento é decorrente das seguintes irregularidades:

- 1) omissão de receita de correção monetária de balanço sobre bens do ativo permanente, tendo por capitulação legal os artigos 347, 348, 349, 352, 353, 356 e 387, inciso III do RIR/80;
- 2) falta de oferecimento à tributação, da correção monetária relativa a operações de mútuo com empresas coligadas, com fundamento nos artigos 254 inciso I e 387, inciso II do RIR/80;
- 3) omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração de compras, com infração aos artigos 154, 157 § 1º, 172 e § único, 174 e § 1º, 175, 177, 179 e 387, inciso II do RIR/80;
- 4) descaracterização de contrato de arrendamento mercantil, tendo em vista que a arrendatária era a própria proprietária dos bens pretendidos no negócio (vasilhames de vidro). Referidos bens foram inicialmente vendidos com prejuízo para empresa arrendante, para, posteriormente, serem incluídos no referido contrato. As irregularidades fiscais apuradas foram: a) glosa da perda na venda dos bens incluídos no contrato de "leasing"; b) omissão de receita de correção monetária de balanço sobre os bens indevidamente considerados como alienados; c) glosa dos pagamentos relativos à amortização do principal nas parcelas do contrato

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

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

supramencionado. Enquadramento legal com base nos artigos 289, 317, 347, 348, 349, 352, 353, 356 e 387, incisos I e II do RIR/80.

A empresa impugnou a exigência (fls. 53/57), alegando, em síntese, o seguinte:

a) com respeito à correção monetária de balanço sobre bens do ativo permanente (vasilhames), alega que o levantamento procedido pelo fisco é nulo e arbitrário, marcadamente subjetivo e pessoal, destoante da realidade dos fatos com defeitos insanáveis e incorrigíveis. Que não foi verificado o valor das vendas realizadas no período analisado, elemento fundamental para levantamento desse tipo. Que o autuante fixou valor aleatório de 60.000 unidades para mercadorias, sem justificar e comprovar sua adoção, da mesma forma que poderia ter arbitrado 30.000 ou 100.000 vasilhames. Que admitiu perdas no manuseio dos vasilhames, afirmando sua ocorrência, mas não incluindo estes valores no levantamento. Ainda que os valores quantitativos de vasilhames fossem admitidos, não haveria causa direta obrigatória para inclusão no ativo imobilizado da empresa;

b) relativamente à correção monetária em operações de mútuo com empresa coligada, afirma que as transações realizadas não configuram empréstimo ou mútuo e não são atingidas pelos efeitos do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. Na realidade ocorreu operações comerciais entre a impugnante que opera no ramo de comercialização de bebidas e a sua coligada que explora o ramo de transportes. Enquanto a autuada comercializa as mercadorias, a sua coligada realiza o transporte. Há na espécie, verdadeira gestão de negócios, de forma especial em que, no período, a impugnante pagou débitos de sua coligada, deduzindo esses valores dos créditos que a mesma possuía;

c) no que se refere às compras não registradas, na realidade as diferenças apuradas pelo fisco inexistem, pois o levantamento foi procedido de forma incorreta, principalmente nas quantidades adquiridas, ou seja, no ano-base de 1987, o fisco consignou no levantamento a compra de garrafas no montante de 24.000 unidades, enquanto que na escritura fiscal da empresa consta a aquisição de 129.168 unidades. Nos anos-base de 1988 e 1989 o mesmo erro se repete, tornando o trabalho fiscal nulo por erro insanável;

d) a descaracterização do contrato de arrendamento mercantil não tem fundamento legal, pois o sistema de "leasing" é regulado pela Lei nº 6.099/74, que disciplina as

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

operações, suas condições e eficácia. O sistema está alicerçado no princípio da desativação do ativo permanente das empresas, para que operacionalmente tenham mais recursos, suprindo suas necessidades de bens ativáveis em operações de arrendamento, com a possibilidade de deduzir o custo como despesa operacional. A lei não determina expressamente que o valor residual corresponda ao preço de mercado do bem, e, inexistindo fixação legal do preço final, este poderá ser qualquer um, maior ou menor que o preço de mercado. Dessa forma, não se vê irregularidade capaz de desnaturar o contrato, como foi feito no presente processo.

Finaliza solicitando o cancelamento da exigência fiscal.

Em detalhada informação fiscal, às fls. 454/461, o Sr. fiscal autuante sugere, de forma muito bem demonstrada, item por item da autuação, a manutenção parcial da exigência, do que restou reduzida a matéria tributável referente a omissão de compras de vasilhames.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal e motivou o seu convencimento com o seguinte ementário:

*“IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIOS: 1988/1989/1990/1991.*

*VASILHAMES / IMOBILIZADOS NÃO CORRIGIDOS MONETARIAMENTE - A constatação de que a empresa mantinha estoque de vasilhames a título de “mercadorias”, quando, na verdade, fazia parte do “Ativo Permanente”, implica o reconhecimento da correção monetária do balanço, do montante daquele estoque.*

*EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - O registro na conta “CAIXA”, de cheques destinados a pagamentos de despesas de empresa coligada, ainda que não se haja efetuado a contrapartida do lançamento a débito de “Empréstimos a Coligadas”, caracteriza a efetivação do reconhecimento da “Receita de Variação Monetária Ativa” correspondente, com reflexos na apuração do lucro líquido e determinação do lucro real.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL - “LEASE BACK” DE VASILHAMES - Serão adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real os valores deste deduzidos ou neste não incluídos, conforme abaixo relacionados, decorrentes de operação de arrendamento mercantil, uma vez constatado que tal operação não preencheu os pressupostos legais para o seu implemento*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

*implicando a sua descaracterização, a saber:*

- a) CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE VASILHAMES/LEASING - correspondente aos valores indevidamente baixados do "imobilizado";*
  - b) PERDAS NAS VENDAS DE VASILHAMES/LEASING - correspondente a glosa da perda contabilizada;*
  - c) PAGAMENTO DE LEASING SOBRE VASILHAMES - correspondente à glosa dos pagamentos (2 parcelas) relativas à amortização do principal.*
- EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE EM PARTE."**

Ciente da decisão de primeira instância em 27/07/95 (AR fls. 500), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 493/499, protocolo de 22/08/95, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória, insurgindo-se também contra a cobrança dos juros de mora com base na TRD.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

V O T O

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias constantes do relatório.

**- omissão de receita de correção monetária de balanço sobre bens do ativo permanente**

O presente item da autuação trata da correção monetária de balanço sobre vasilhames adquiridos pela fiscalizada.

O assunto não é novo, e já foi tratado pela administração tributária, através da IN - SRF nº 71/78, que determina, em seu item 4.2.3.2 que: *“No ativo imobilizado serão classificados os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da pessoa jurídica, ou os exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial”*. Também o Parecer Normativo CST nº 90/76, tratou do assunto, abrangendo especificamente a classificação contábil no ativo permanente - imobilizado, a ser dada para os vasilhames e embalagens.

Porém, esta não foi a premissa maior assumida pela autoridade lançadora que, em face do “Termo de Verificação, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 219, deixou assente apenas que “seria totalmente irracional imobilizar todos e na medida das vendas apurar as perdas/ganhos de capital”. Inclusive se admitiu a partir deste raciocínio que, em tese, estava a autuada ora habilitada a registrar certas aquisições de vasilhames, ora no ativo permanente, ora no circulante. O litígio surgiu apenas a respeito da quantidade que efetivamente deveria ser ativada, neste sentido se impugnando o procedimento do contribuinte a respeito das quantidades assim escrituradas, como ponderado no veredicto recorrido:

*“Tudo isso nos trabalhos de fiscalização foi reconhecido, tanto*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

*que separou-se os Vasilhames/Imobilizados e Vasilhames/Mercadorias, só não se aceitando a paralisação do crescimento dos Vasilhames/Imobilizados, a par do real crescimento das atividades fins, que obrigatoriamente ensejaria o seu crescimento paralelo, situação que não se evidenciou, haja vista o aumento cada vez maior do estoque final dos Vasilhames/Mercadorias”.*

Dessa forma, não é admissível assumir que se traslade para o campo do direito tributário, matéria que é precisamente negocial, como seja a questionada possibilidade de o contribuinte, ao invés de ativar certos bens necessários à sua atividade fim, lançá-los à conta de mercadorias, até porque demonstradamente vendia garrafas juntamente com as bebidas. Assim é incipiente buscar sujeitar-se o crescimento da atividade da empresa ao necessário crescimento das garrafas sujeitas a ativação e, assim, se concluir que o autuado insuficientemente não ativou certos bens. No mínimo se estaria criando uma presunção de omissão de receitas não admitida em qualquer texto legal, para assim se pré-determinar o conceito de bens ativáveis em empresas que comercializam bebidas.

Ainda dentro de tal diapasão, volvendo para uma acusação subsequente, que teria pendido para certa omissão de receitas em base de alegada escrituração de compras, tem razão a parte recorrente quando diz que, refutada parcialmente a acusação e reconhecida a procedência de certas compras de garrafas inicialmente dadas como não escrituradas, tal circunstância necessariamente já determinaria o ajuste do vertente lançamento dentro do âmbito da questão aqui versada porque o contribuinte logrou provar que uma quantidade maior de garrafas deveria existir no estabelecimento, no mínimo a título de ativo imobilizado e que assim não foram consideradas na apuração do falho quantitativo.

Mais do que isto, ainda, deixou-se de computar entre o volume de garrafas utilizadas no estabelecimento, aquela que, em princípio de propriedade da empresa, a seguir passou a ter a posse usufruída por decorrência da operação de “leasing-back” com a entidade arrendadora para se avaliar no mínimo a respeito do real movimento de garrafas no estabelecimento em face de suas necessidades comerciais por decorrência de uma suposta omissão de bens dados como de ativação necessária. E este montante de garrafas é substancial (628.413 unidades).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000343/91-95

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

No fundo, ao se assumir certa aleatória quantidade de bens sujeitos à ativação, em face da extensão de uma suposta média do ano de 1987, sem verificação, para anos subsequentes (1988 e 1989), tudo *“no sentido de se eliminar possíveis injustiças tributárias com base nas médias das vendas mensais”*, embora o Termo de Verificação lance segura dúvida sobre o exato quantitativo de vendas em face da não computação de um *“grande número de notas fiscais de saídas”*, acabou o lançamento por se mostrar inteiramente inseguro e não suscetível de credibilidade.

Em face do exposto, ainda que entenda que o Fisco teria direito de questionar a ausência de certas ativações em face de o contribuinte ora possuir Vasilhames/Imobilizados, ora Vasilhames/Mercadorias, a verdade é que faltou na espécie o devido aprofundamento da matéria, erigindo-se a premissa acusatória apenas em requisitos subjetivos e sem a necessária sustentação ao lançamento.

Neste particular fica provido o apelo.

**- falta de oferecimento à tributação, da correção monetária relativa a operações de mútuo com empresas coligadas**

De acordo com os documentos às fls 284/358, efetivamente, a empresa coligada “Transportadora Munique Ltda.,” durante o período abrangido pela fiscalização, prestava serviços de transportes das mercadorias comercializadas pela autuada. Porém, inobstante as alegações da recorrente, durante a execução dos trabalhos de fiscalização, a empresa foi intimada às fls.24, item nº 3, a comprovar a escrituração das saídas da conta caixa, relativamente a contabilização a débito desta conta, pela emissão de 76 cheques, sendo que estes, conforme cópias anexas, tiveram destinações específicas para pagamentos dos fatos que neles menciona, e que tais saídas, numa primeira análise, não foram registradas na conta caixa.

Em atendimento (fls.66), a contribuinte informou que: *“os cheques relacionados no referido termo, referem-se a pagamentos realizados pela Distribuidora Munique, referente despesa da Transportadora Munique (empresa pertencente ao grupo), valores estes que permaneciam no caixa e em seguida eram imediatamente reembolsados em dinheiro pela Transportadora Munique.”*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

Porém, no que pertine ao reconhecimento do mútuo nos pagamentos efetuados por ordem e conta de consorciada, também entendo que a operação de empréstimo de dinheiro não ficou bem configurada de sorte a gerar a obrigatoriedade do reconhecimento da receita de correção monetária em face das disposições do Decreto-lei nº 2.065/83.

É de se destacar, no particular, que existiam comprovadamente relações de natureza comercial entre a autuada e a consorciada, haja vista que esta se encarregava do transporte de mercadorias de fabricação daquela aos seus clientes e por isso mesmo se habilitava ao devido frete para remuneração de sua prestação de serviços.

Logo se haveria de admitir no mínimo a existência de um conta-corrente entre as duas empresas para acerto entre créditos e débitos, suscetível do devido aprofundamento, para a apuração do pertinente saldo credor/devedor entre uma e outra, tudo na conformidade do magistério citado em impugnação:

*“Adiantamento a Empresa Interligada - Não resta caracterizado o negócio de mútuo, quando o contribuinte traz elementos ao Processo que comprovam concretamente a existência de operações normais de fornecimento entre interligadas, procedidas de repasse de recursos a título de adiantamento, por fornecimentos efetivados com suporte em documentação idônea” (Ac. 105-3.201/89).*

Por sinal, indo-se à prova coletada, a verdade é que a r. decisão recorrida não se mostrou infensa ao argumento defensivo, tanto que proclamou pesar à autuada “os argumentos de relacionamento comercial, conforme fazem prova os documentos de nºs 15 a 71, de fls. 284/340, bem como a jurisprudência administrativa mencionada na impugnação” e, mais, que efetivamente no balanço do exercício a transportadora era credora e não devedora (fls. 345/358), como a subsumir a predominância dos créditos por fornecimento de serviço, ao invés de eventuais adiantamentos da distribuidora para pagamento por ordem e conta da transportadora. De resto quedou-se o veredicto no silêncio relativamente a certos pagamentos dados como não feitos em favor da transportadora, mas incluídos no lançamento (fls. 30/32, 34/35, 45/48, 51/52 e 55/57), o que gera a presunção da imperfeição pelo menos parcial do lançamento ou até sua nulificação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

Além disso, o conta-corrente também não mereceu o devido aprofundamento, inclusive pela perquirição da escrita da transportadora, à qual o Fisco não se envolveu no curso do Processo investigatório para a busca das devidas informações complementares.

Dessa forma, dou provimento ao apelo no presente item.

**- omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração de compras**

Quando do encerramento da fiscalização, a recorrente foi autuada, por omissão de compra de vasilhames, nos exercícios de 1988, 1989 e 1990.

Por ocasião da impugnação, a empresa compareceu aos autos e juntou cópias de notas fiscais referente a aquisição daqueles bens. Na própria informação fiscal (fls.458/461), o autuante concordou com a exclusão dos valores comprovados, deixando de aceitar apenas uma nota fiscal, a qual já havia sido considerada nos levantamentos efetuados quando dos trabalhos da fiscalização.

Dos valores tributados no presente item, foram excluídos da exigência fiscal, em sua totalidade, os exercícios de 1989 e 1990, e, parcialmente o exercício de 1988.

Dessa forma, entendo que não merece acolhida as ponderações da recorrente, pelo motivo de falta de comprovação das compras que restaram tributadas relativas ao exercício de 1988. .

**- descaracterização de contrato de arrendamento mercantil**

A recorrente teve descaracterizado o contrato de arrendamento mercantil pelo motivo de que ela mesma era a proprietária dos bens integrantes da operação de "leasing" (vasilhames de vidro e garrafeiras). Referidos bens foram inicialmente, alienados à arrendante, tendo sido estabelecido um valor de transação inferior aos valor contábil, resultando em consequência, em prejuízo para a arrendatária.

A autuação resultou na glosa do resultado negativo apurado na venda dos bens objetos do "leasing", na correção monetária de balanço dos referidos bens e na glosa dos pagamentos relativos à amortização do contrato de arrendamento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

A fiscalização justificou o lançamento nas seguintes premissas:

- a) o contrato foi firmado em 28/11/88, enquanto que a empresa emitiu as notas fiscais de venda dos bens objetos do arrendamento, tão somente em 30/11/88;
- b) a alienação dos referidos bens para a arrendante gerou prejuízo para a fiscalizada;
- c) a empresa não necessitava dos bens, pois já os possuía;
- d) o contrato não discrimina o modelo, tipo, marca, quantidades, custo unitário etc., citando apenas “*garrafeiras plásticas*” - impresso por sistema eletrônico - e, posteriormente, foi incluído através de máquina datilográfica: “*e garrafas de vidro*”, o que poderia supor uma simulação, pela inclusão de bens não constantes originariamente.

Dessa forma, o fisco considerou a operação de leasing, como sendo um empréstimo cuja garantia seria através dos bens ali relacionados.

A Lei nº 6.099/74, ao dispor sobre as operações de “leasing”, não estabeleceu regras no sentido de que os bens objetos de arrendamento não pudessem ser os da própria empresa - operação chamada “*leaseback*” - tampouco estabeleceu normas para fixação do valor residual do bem, de forma que, legalmente, não há qualquer impedimento para que as partes contratantes fixem livremente qual o tipo de bem a ser arrendado, se novo ou usado, ou o valor residual do objeto do arrendamento.

Quanto ao fato de as datas constantes no contrato e nas notas fiscais de venda dos referidos bens não coincidirem, não vejo qualquer motivo para que a operação possa ser considerada irregular. Tampouco o simples fato de que uma parte dos bens relacionada no contrato de arrendamento ter sido impressa por meio eletrônico, enquanto que a outra parte foi incluída através de máquina datilográfica. Para fundamentar a imputação de simulação, necessário seria um maior aprofundamento na ação fiscal, no sentido de que fosse confirmado que na via do contrato de posse da arrendante, não constassem relacionados os mesmos bens.

Relativamente ao prejuízo gerado na alienação dos bens objetos do contrato, a Lei nº 6.099/74, em seu artigo 9º, estabelece que:

*“Art. 9º - As operações de arrendamento mercantil contratadas com o próprio vendedor do bem ou com pessoas jurídicas a ele vinculadas, mediante qualquer das relações previstas no artigo 2º desta Lei, poderão*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

*enquadrar-se no tratamento tributário previsto nesta Lei.*

*§ 1º - 'omissis'*

*§ 2º - 'omissis'*

*§ 3º - nos casos deste artigo, não se admitirá a dedução do prejuízo decorrente da venda dos bens, quando da apuração do lucro tributável pelo imposto de renda."*

Também o PN CST nº 22/82 (publicado no DOU de 01/10/82 e republicado no DOU de 06/10/82), aprecia a matéria aqui discutida, orientando no sentido de que:

*"Nas operações de arrendamento mercantil contratadas com o próprio vendedor do bem ou com pessoas jurídicas a ele vinculadas, não se admitirá a dedução do prejuízo da venda, quando da apuração do lucro real pelo alienante."*

No caso vertente, não cabe razão a fiscalização ao descaracterizar o contrato de "leaseback", pois, pela falta de provas que justifiquem a acusação, a situação original deve ser restabelecida, ou seja, prevalece o arrendamento mercantil na forma estabelecida em seu contrato.

Assim, no presente item somente deve prevalecer a glosa do prejuízo apurado na alienação dos bens para a arrendante.

**- Juros de mora equivalentes a TRD**

Com relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão a recorrente, pois no exercício da atividade administrativa do lançamento, há que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000.343/91-95  
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

*"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:*

*I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e*

*II - "omissis".*

*Art. 36 - Esta Medida Provisória entra vigor na data da sua publicação."*

Assim, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01.03.91, não dá respaldo à pretensão do fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Por todos esses motivos, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o valor correspondente à correção monetária sobre os vasilhames e garrafeiras, a correção monetária sobre o suposto contrato de mútuo entre

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13836.000343/91-95

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.856

coligadas, a correção monetária de balanço sobre os bens objetos do arrendamento, a glosa dos pagamentos relativos à amortização do contrato de "leasing", além da parcela relativa aos juros de mora calculados com base na TRD, anteriores a 01/08/91.

Sala das Sessões - DF, 25 de fevereiro de 1997.

  
PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR