



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JAN  
.....

Sessão de 17 de abril de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.001

Recurso nº 96.100 - IRPJ - EXS: DE 1986 e 1987

Recorrente MINERAÇÃO MACIEL LTDA.

Recorrid<sup>a</sup> DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS (SP).

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - ARRENDAMENTO MER-  
CANTIL - DESCARACTERIZAÇÃO PELA CONCENTRA-  
ÇÃO DO PAGAMENTO NAS PRIMEIRAS CONTRAPRESTA-  
ÇÕES

Consoante reiteradas decisões deste Colegia-  
do, entende-se que concentrado o pagamento  
do preço do contrato nas primeiras contra-  
prestações, descaracteriza-se o arrendamen-  
to mercantil.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de  
recurso interposto por MINERAÇÃO MACIEL LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro  
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimen-  
to ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar  
o presente julgado.

Sala das Sessão (DF), em 17 de abril de 1990

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

VISTO EM

AFONSO GELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FA-  
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 21 JUN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO  
ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL E CÂNDIDO RODRI-  
GUES NEUBER.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10830-002.419/88-29  
RECURSO Nº 96.100  
ACÓRDÃO Nº 101-80.001  
RECORRENTE: MINERAÇÃO MACIEL LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso interposto contra decisão portadora da seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EX 86/87  
Arrendamento Mercantil: Serão adicionadas ao lucro líquido, para determinação do lucro real, valores deduzidos a título de arrendamento mercantil, cujos contratos e respectivas condições pactuadas estejam em desacordo com a legislação pertinentes à matéria.

EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Sumariando a espécie, assim relatou a Autoridade julgadora de primeiro grau:

"Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 26, a contribuinte, tempestivamente, interpôs impugnação de fls. 30/35.

Trata-se de lançamento decorrente da adição ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real dos valores referentes a "Arrendamento Mercantil - Veículos" (Cr\$ 300.369.011 e Cz\$. 82.503,00, nos exercícios 1986 e 1987 respectivamente), apropriados pela interessada como despesas operacionais.

Primeiramente, esclarece a autuada que os percentuais relatados pelo fiscal autuante não correspondem à realidade dos fatos, conforme quadro resumo apresentado na impugnação, fls.31.

Em segundo lugar, alega que os valores glosados no Auto de Infração referem-se ao total da conta "Arrendamento Mercantil de Veículos", total este que agrega outros contratos de arrendamento, distintos do questionado no Auto.

Em seguida, diz a impugnante que a Lei nº 6.099/74, alterada pela Lei nº 7.132/83, que dispõe sobre o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, não estabelece em nenhum de seus artigos as condicionantes apresentadas pelo fiscal autuante, fixando tão somente que a aquisição de bens arrendados em desacordo com as dispo-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL      Processo nº 10830-002.419/88-29  
Acórdão nº 101-80.001

sições daquela lei, será considerada operação de compra e venda a prestação (art. 11, § 1º).

Após isso, cita o art. 5º da citada Lei nº 6.099/74, dizendo que nele não consta que as contraprestações devam ser todas do mesmo valor.

Por fim, ressalta que jamais se poderia imputar, à autuada, a responsabilidade pelo descumprimento de alguma norma específica do Conselho Monetário Nacional, caso houvesse, e que se fosse o caso, o agente infrator teria sido a empresa arrendante".

Fundamentando a decisão, asseverou o julgador a

quo:

"Inicialmente, deve-se esclarecer que o "Leasing" ou Arrendamento Mercantil, surgiu como uma solução bastante engenhosa para que as empresas pudessem equipar-se sem imobilizarem consideráveis parcelas de recursos próprios, conservando a sua liquidez e substituindo rapidamente o equipamento obsoleto. Ou seja, ao invés de a empresa adquirir um determinado equipamento, ela pede a uma instituição financeira que o compre, conforme especificações precisas dadas pela empresa, e em seguida o forneça em locação por um prazo determinado ao término do qual, tem opção de adquiri-lo por um preço residual, ou devolvê-lo, caso não queira continuar na locação por prazo indeterminado.

Pela análise dos valores objetos do Auto de Infração e dos citados na impugnação pela contribuinte, observa-se que, já antes da metade do prazo contratual, no primeiros 12 meses, haviam sido pagos 65,75% do seu valor total. No contrato, às fls. 06, vê-se que o valor residual importa em 1% (um por cento) do valor do bem.

O fato de, já antes da metade do prazo de duração do contrato, terem sido pagos cerca de 65% do seu valor total evidencia que na realidade, a empresa não necessitava socorrer-se do instrumento do "Leasing" para substituir equipamentos e que o contrato de financiamento de compra de bem do ativo imobilizado dissimulado sob a forma de contrato de arrendamento mercantil.

Quanto ao valor residual, observa-se que, sendo o bem objeto do contrato um caminhão-trator modelo N-10, marca VOLVO, seu prazo de vida útil, para efeito de depreciação é de 5 (cinco) anos. Mesmo que se considere a possibilidade de se utilizar da depreciação acelerada de 30%, faculdade permitida,

7.  

nos contratos de arrendamento mercantil, ele ainda teria uma vida útil de três anos e meio, bastante superior ao prazo de duração do contrato. Assim, é de se concordar que após esses dois anos, o veículo ainda teria um bom valor de revenda no mercado, bastante superior ao um por cento estipulado no contrato.

Ora, quando a letra "C" do art. 5º da Lei nº 6.099/74 fala em "opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário", está a prever um valor de opção de compra razoavelmente compatível com o valor de revenda no mercado. Caso contrário, torna-se inútil a previsão de renovação de contrato. E, como se sabe, a lei não contém palavras inúteis. No caso presente, o valor de opção de compra equivale a um por cento do valor do bem. Se este valor é tão ínfimo, fica evidente que ninguém irá pensar em devolver um bem cujo valor de revenda no mercado, e provavelmente até de sucata, é bem superior ao preço de opção de compra, não cabendo falar-se de opção, ao menos no contexto da legislação de regência.

Pelo exposto até o presente momento, fica demonstrado que o contrato está apenas "formalmente" dentro das exigências legais, não o estando em sua essência, infringindo em seu todo a Lei nº 6.099/74.

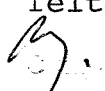
Quanto ao fato de ser a responsabilidade pelo não cumprimento de alguma norma específica do Conselho Monetário Nacional da arrendante, deve-se lembrar que no caso presente foi infringida a Lei nº 6.099/74 e que o § 1º do artigo 235 do RIR/80 diz:

"§ 1º - A aquisição, pelo arrendatário (grifo nosso), de bens em desacordo com as disposições da Lei 6.099, de 12 de setembro de 1974, será considerada operação de compra e venda a prestação."

o mesmo artigo, no seu § 3º, diz:

"§ 3º - Na hipótese prevista no parágrafo 1º, as importâncias já deduzidas, pela adquirente, como custo ou despesa operacional, serão adicionadas ao lucro líquida, para efeito de determinação do lucro real, no exercício correspondente à respectiva dedução."

Vê-se claramente que a responsabilidade tributária cabe ao adquirente do bem arrendado em desacordo com a Lei nº 6.099/74, estando perfeitamente enquadrada a exigência legal.



Acórdão nº 101-80.001

Cumpre observar que o Banco Central não tem competência para ditar regras sobre a dedutibilidade ou in-dedutibilidade das despesas, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Ademais, mesmo que se pudesse admitir a conformidade desses contratos de "Leasing" com a legislação comercial, ainda assim, seus efeitos na apuração da base de cálculo do imposto de renda devem obediência às normas específicas da legislação tributária que consagra o regime de competência para a dedutibilidade dos custos/despesas (art. 172, § único do RIR/80 e PN-CST nº 34/81).

Nesse sentido, não é difícil demonstrar a in-dedutibilidade das contraprestações mensais concentradas no primeiro ano, quando o contrato que assegura o uso do bem se estende por 25 meses.

Quanto aos valores glosados, constata-se que houve realmente engano do fiscal atuante ao levantar os mesmos das fichas do razão contábil, em razão do que, é de se recalcular o valor do crédito tributário, considerando-se, para o exercício financeiro de 1987, o valor da OTN de Cz\$ 207,97, correspondente a abril/87, pela aplicação do art. 9º do DL 2.471/88 que acatou a inconstitucionalidade do art. 18 do DL 2.323/87. Necessário se torna a correção do demonstrativo de fls. 27, o que implica na obtenção de novos valores de Imposto de Renda devido, conforme demonstrado em anexo a esta Decisão. A alteração procedida atende a pleito da impugnante, tornando desnecessária a reabertura de prazo para nova impugnação.

Isto Posto JULGO PROCEDENTE EM PARTE a exigência fiscal, para excluir do montante tributável, de ofício, no exercício de 1986, a parcela de Cr\$ 30.438.911 e acrescer ao montante tributável no exercício de 1987 a parcela de Cz\$ 19.847,42 e DETERMINO se prossiga no cobrança do remanescente, bem como, relativamente ao exercício 1987 a exclusão da correção monetária do IR relativo ao período de janeiro a abril de 1987, nos termos do disposto no art. 9º, V, do DL nº 2.474/88."

Intimada em 27-10-89, a empresa interpôs recurso a este Colegiado, em 23-11-89, asseverando que a própria Fiscalização, ao afirmar que a Lei nº 6.099/74 regulou, principalmente, os aspectos tributários do arrendamento mercantil, reconheceu que



nenhum dispositivo de tal diploma legal, ou de qualquer legislação complementar, foi ferido pela autuada.

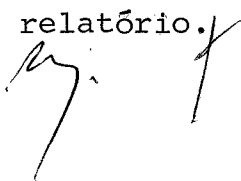
Argumentou, ainda, com o tratamento contábil dado em outros países às operações de arrendamento mercantil, onde a arrendatária imobiliza o valor do bem, registrando em contrapartida o passivo exigível, para concluir que se adotado no Brasil necessário seria ajuste no LALUR, tendo em vista a vantagem fiscal assegurada pela Lei nº 6.099/74.

De outra parte, assinalou que tendo a Autoridade julgadora admitido que o contrato em questão está como "normalmente os contratos estipulam", "formalmente dentro das exigências legais" não se pode aplicar o disposto no § 1º do art. 235 do RIR/80.

Lembrou, outro sim, que se tivesse o legislador pretendido valores uniformes para cada contraprestação, a exigência constaria dos requisitos estabelecidos pelo art. 5º da Lei nº 6.099/74.

Isto posto e reportando-se aos argumentos expendidos na impugnação, requereu a reforma da decisão recorrida.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que dele tomo conhecimento.

No mérito, cuida-se de descaracterização de contrato de arrendamento mercantil, pela concentração por pagamento nas primeiras contraprestações.

A matéria já mereceu reiteradas análises nesta Câmara, tendo eu mesmo aderido à corrente que entende correta a autuação. Em outra oportunidade, expendi as seguintes considerações:

"Para a caracterização do contrato de leasing não basta somente a forma, mas é necessário que igualmente em sua essência também corresponda àquele de negócio jurídico.

O traço distintivo do contrato de "leasing", sem dúvida, é a possibilidade que se cria para o arrendatário de dispor de equipamentos modernos e caros sem imobilização de consideráveis recursos próprios. FÁBIO KONDER COMPARATO acentua a respeito que:

"Trata-se de fórmula engenhosa, que reflete uma mentalidade essencialmente prática: ao invés de comprar o equipamento de que necessita com ou sem financiamento, o empresário pede a uma instituição financeira especializada que o compre em seu lugar, segundo indicações técnicas que ele próprio fornece e que lhe dê em seguida em locação por um prazo determinado, ao cabo do qual o empresário tem a opção de adquirir o material locado por um preço residual, ou de devolvê-lo, se não preferir continuar na locação por prazo interminado.

Faz-se, destarte; um investimento amortizável com o próprio lucro que ele propicia, e que permite ao empresário conservar em seu poder os bens de equipamento unicamente durante o período em que sua rentabilidade é elevada.

Eis aí o leasing, termo que vem sendo consagrado mesmo em língua latina."





Também o emérito Professor ARNOLD WALD, in "Noções Básicas de "Leasing" destaca que:

"A idéia básica de uma expansão sem necessidade de investimento imediato e o leit-motiv de toda a propaganda das companhias de leasing quando afirmam nos seus slogans: "Equipem-se sem investir - Reequipem-se sem imobilizar fundos" - "Um reequipamento menos oneroso, uma expansão mais rápida e maiores lucros".

Desta maneira, verifica-se que o contrato de arrendamento mercantil tem esse traço característico: o de possibilitar o acesso a equipamentos sem necessidade de alocação de grandes somas de recursos.

Ora, examinando-se o contrato controvertido neste processo vê-se logo que foge ele às características do "leasing", tanto porque o pagamento do preço se deu quase integralmente logo nos primeiros meses de vigência do ajuste, como também pelo reduzido valor residual fixado.

Assim, não se pode afirmar que a operação encetada teve como objetivo proporcionar à empresa recorrente a aquisição de equipamento sem oneração de volumosos recursos. Na verdade, observa-se, até porque foi expressamente declarado, que o objetivo maior da opção pelo tipo de negócio jurídico foi o de colher benefícios fiscais destinados aos contratos de "leasing". A acolhida, no entanto, de tal procedimento importaria, sem dúvida, em grave distorção da lei.

De outra parte, peço vênha para me reportar a magistral voto do eminente Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, proferido no Acórdão nº 101-77.016, a que aderi, e que em seu ponto fulcral assim está lavrado:

"Sob o ângulo de pagamentos mensais, correspondidos por valores retilíneos das contraprestações devidas pela arrendatária, conquanto seja certo não haver, no ordenamento jurídico, uma regra fechada e mesmo observar-se frente à fórmula estabelecida no item 7 da Portaria MF nº 564, de 03-11-1978, uma variável curva descendente no cálculo dos valores das prestações, sendo até possível depararem-se, no confronto fático de cada caso, situações que justifiquem uma variação lógica no valor das contribuições durante o prazo do contrato, em virtude das características e do uso dos bens arrendados, capaz de razoabilizar uma perda considerável no valor residual, compensada por um maior encargo no valor do primeiro lote de prestações, que venham cobrir o declínio das últimas, não se pode, porém, oferecer abrigo, legal-tributário, a anomalias, como as da espécie dos autos, em que, em média, as doze primeiras prestações atingiram, faixa de 80% (oitenta por cento) do

custo definitivo dos bens, numa inegável contrariedade aos pressupostos do arrendamento mercantil, que se assenta na filosofia ou da falta de capital de giro, ou da impossibilidade, ou, ainda, da inconveniência de reduzi-lo de um mais bem adequado emprego no desempenho da atividade própria. Tal desproporção descaracteriza o arrendamento mercantil, principalmente perante o inexpressivo valor residual, revelando-se que ele apenas tomou as vestes do formalismo contratual, como o irrecomendável uso da forma pela forma, para tão-somente servir como instrumento de economia do tributo.

Trata-se de procedimento fiscal correto na aplicação das normas tributárias do artigo 235, e seus parágrafos, do RIR/80 (art. 11, e §§, da Lei nº 6.099/74), porquanto os efeitos econômicos dos fatos prevalecem sobre a forma jurídica de que estes se revestem contratualmente e, na hipótese em face do disposto nos §§ 2º e 3º do citado artigo 235, o total desembolsado é que constituirá o custo do bem, não tendo cabimento a separação dos custos financeiros. Há, portanto, norma particular expressa, no sentido de considerar no total das contraprestações os encargos financeiros como integrantes ao custo de aquisição do bem.

Imune de dúvida de que os fatos não podem prevalecer na forma como são indicados, quando revelada a imagem de um fenômeno psicológico, abstrato e interno, que os controverte em seus primórdios, pois a eficácia do direito depende sempre de prova dos fatos que lhe servem de base e não é apenas o uso da forma pela própria forma, a dar vestimenta externa aos fatos, que vai assegurar aquela eficácia.

Ora, se o tratamento jurídico-tributário deferido às operações de arrendamento mercantil se liga ao pressuposto da impossibilidade e ou inconveniência de imobilizar-se capital de giro na aquisição de bens, não desviando a arrendatária recursos de um mais bem apropriado emprego deles no desempenho de suas atividades, lógica evidentemente não há para quem, já no primeiro ano do contrato, pagando 80% (oitenta por cento) do total das prestações, dependia, a toda prova, de contratar um arrendamento assim formalizado.

A desproporcionalidade do desembolso das prestações iniciais evidencia com todo o relevo que a operação foi ilusoriamente formalizada em arrendamento mercantil para, por um lado, auferir o benefício fiscal da dedução de um volume grande de dispêndios, como despesas operacionais e não como aquisição de bens, como de

fato é, e para, por outro lado, evitar os efeitos, decorrentes de crédito da correção monetária incidente sobre a aquisição da propriedade de bens que se classificam no ativo permanente do balanço patrimonial. Tal desproporcionalidade, além de controverter a filosofia da impossibilidade de dispor de capital de giro ou da inconveniência de não lhes dar aproveitamento integral dos recursos nos objetivos específicos das atividades exploradas, constitui inegável subversão aos princípios contábeis e fiscais que regulam a apuração do resultado do exercício."

E continua adiante

"As circunstâncias relevantes como até aqui se têm examinado, de modo abrangente, o aspecto objetivo do "leasing", embora até mesmo independentemente da natureza jurídica do contrato, ajudam a analisar cada operação na medida em que a característica mercantil do negócio contratado propenda a desmascarar uma compra e venda a prestação, procurando-se impressionar o contrato com as aparências de arrendamento mercantil em consonância com a lei, como se direito fosse a mesma coisa que formalismo contratual. Isto se torna irrefutável, sobretudo em razão da promessa sinalagmática de venda ocorrente desde o início do contrato, deixando a transferência do domínio sobre o bem condicionada ao exercício da opção de compra por parte do arrendatário. Em ser assim entendida, a operação se despega do jogo do seu esconderelo, se ao sair do estabelecimento da empresa de "leasing" o bem se destina ao comércio, em virtude da venda contratada, com preço e momento certo de, sob condição potestativa, exercer o "arrendatário" (entre outras) a opção de compra por valor residual ínfimo. Dúvida não há de que, se isso assim ocorre, por detrás do negócio mercantil se está, em realidade, encobrendo, só e tão-só, uma operação de financiamento de compra a prazo, e não se realizando uma locação de coisa ou bem. O necessário é, portanto, não se levantar o véu da operação que, desde o seu início, oculta uma compra e venda revelada em estabelecer-se um preço residual vil.

Sob o mirante do valor residual, FÁBIO KONDER COMPARATO comenta que a existência de uma promessa unilateral de venda por valor residual previamente fixado, desde o início do contrato, ao lado da relação locatício de coisa, torna irreversível a descaracterização do "leasing" para mera locação ou venda a crédito (Enciclopédia Saraiva, vol. 19, pág. 390).



Ademais, não é porque o contrato tome as roupagens de "leasing", e só por isso, que a dupla destinação ("renting", ou "leasing" operacional) deixa de caracterizar, como coisa vendida, os bens negociados sob a forma disfarçada de arrendamento mercantil. É sobretudo a natureza do bem a par de sua destinação ou utilização que se define a caráter da operação, pois, em relação a esta, há de se ter em vista a comutatividade peculiar em descaracterizar-lhe a feição de "leasing", contemplado pela Lei nº 6.099/74, a insignificância de um valor residual baixo.

Não se olvide que nem só nos grandes princípios o sistema jurídico-legislativo, regulador do arrendamento mercantil, encontra firmeza em seus preceitos normativos, pois também princípios menores o infra-estruturam. E tanto mais consistente se torna o sistema, quanto mais a firmeza do princípio menor ostenta a segurança dos princípios maiores. Se assim não fosse, difícil não seria fazer o artificialismo da operação prevalecer sobre a essência da matéria.

Seria ingenuidade admitir-se que, em face das disposições do artigo 5º da Lei nº 6.099/74, e arrendatário iria restituir o bem ou renovar o contrato, e não exercer a opção de compra, frente à pequenez de um valor residual a ser despendido. É de notar-se que o valor residual é pequeno, e grande o contrato de "leasing" pelo volume das contraprestações pagas, no prazo de sua vigência, porque correspondidas por um total muito superior ao custo de aquisição do bem e, contudo, toda a grandeza do formalismo em que se firmou o instrumento contratual está-lhe impedindo de tornar a operação na modalidade de "leasing", sujeito ao tratamento tributário diferenciado, pela pequenez do resto a pagar como preço pela opção de compra. Ninguém, após despendido uma enorme soma de dinheiro, teria tal despreendimento a ponto de deixar escapar a oportunidade de adquirir a propriedade do bem, faltando tão pouco para inteirar-se o preço de compra, a menos que ele se contemple em estado de interdição. Lembrança de uma luta entre o gigante (as contraprestações) e o anão (o valor residual). E mesmo que, frente ao diminuto valor residual, reduzidíssimo, se venha alegar que o bem não foi vendido ao arrendatário, mas a um terceiro, como pode acontecer, é porque, às ocultas, outro negócio se fez entre o arrendatário e o terceiro, como consequência lógica.

A fixação de um valor residual mínimo é uma evidência a caracterizar uma compra e venda.

Nem se argumente com o princípio da autonomia da vontade, para se dizer que nada obsta em a arrendatária renunciar ao seu direito de opção de compra e vai renovar o contrato ou devolver o bem à sociedade de "leasing". Acontece, porém, que a opção só se exercerá por ocasião do término do contrato, mas a contratação prévia do valor residual mínimo, insignificante, simbólico, por exemplo, igual a 1% (um por cento), ou a Cr\$ 1 (um cruzeiro), revela que a opção de compra foi feita no início do contrato, o que, nos termos do artigo 10, e seu parágrafo único, da Resolução BCB nº 351, de 17-11-1975, deixa caracterizada uma operação de compra e venda e não de arrendamento mercantil.

Por outro lado, há de considerar-se o fato econômico que o valor residual inexpressivo faz sobressair com o retorno de capital, quando o contrato de "leasing" estabelece prazo inferior ao de vida útil do bem, objeto da operação.

Para mais bem compreender-se o problema, veja-se que, nos contratos de arrendamento, a fls. 34/41, com prazos de vigência por 2 (dois) anos, se fixou, como preço para a opção de compra, o valor residual de apenas 1% (um por cento) do valor original do bem, ou Cr\$ 1 (um cruzeiro), conforme se indica no quadro do valor residual previsto. Tendo o equipamento, constante dos documentos anexos como objeto da operação, vida útil por 5 (cinco) anos, o sistema provoca, ante a inexpressividade da bagatela do resíduo, uma superdepreciação do bem. O retorno de capital se dá em dois anos, enquanto que se ele fosse recuperado através da formação de quotas de depreciação, teria de vencer o prazo de cinco anos, isto sem contar os efeitos da insuficiência feita ao crédito da conta de correção monetária, por se ter deixado registrado o bem em conta classificada no ativo permanente do balanço patrimonial.

Na forma como se encontra estabelecido no contrato, o valor de 1% do custo original do bem, ou Cr\$ 1,00 (um cruzeiro) por si só, representa valor simbólico, ou valor de memória, ou qualquer outra coisa, mas valor residual, efetivo ou contábil, de fato, não é. A expressão monetária falta representatividade para o valor que o bem ainda deverá possuir, ao final da duração do contrato.

O valor residual inferior ao valor de mercado não descaracterizaria, isoladamente, o contrato de "leasing", mas na hipótese dos autos, se fixou valor residual simbólico, em virtude de

13.

A

ter o contrato de arrendamento duração por tempo muito inferior ao de vida útil do bem, objeto da operação.

Na hipótese de arrendamento de bens, que tenham prazo estimado de vida útil em certo número de anos, se o contrato de arrendamento tiver o mesmo prazo de duração dos bens, poder-se-á estipular um valor residual inexpressivo, isto porque o custo de aquisição, na arrendadora, estará, normalmente, todo depreciado, com o valor contábil igual a zero, portanto, Não há, porém, na hipótese dos autos, diferença alguma entre o arrendamento, como foi contratado, e uma operação comum, reconhecida como financiamento com correção monetária prefixada.

O argumento de beneficiar-se o fisco com dupla incidência tributária do imposto de renda por declarar-se que se o valor constitui receita para a empresa arrendadora, importa em despesa para a outra, ou seja, na arrendatária que suportou o encargo das contraprestações, é um dito que pode impressionar ao raciocínio desavisado, mas não implica no relevo que a defesa pretende emprestar-lhe.

A dupla incidência tributária, a bitributação, somente ocorreria se os efeitos da cobrança do imposto incidissem sobre o patrimônio da mesma empresa. Os fatos econômicos são distintos e autônomas, as empresas. Numa das empresas glossou-se a dedução pelo disfarce da despesa, mas tal fato não resulta em desconsiderar-se a receita que a outra empresa obteve. A glosa de despesas, que provocam exacerbações às disposições legais e por isso tenham os seus valores submetidos ao gravame do tributo, não enreda a idéia de dupla incidência do imposto de renda, pelo fato de constituírem esses valores receita de outra empresa.

Entendendo a defesa por incabível a presente exigência sob o argumento de que as importâncias lançadas como despesa na arrendatária constituíram receita na empresa arrendadora e, sob essa ótica argüir que a glosa da despesa implicaria em dupla incidência tributária, cabe dizer:

- em primeiro lugar, que a dupla incidência tributária no sentido de se ter a mesma verba submetida duas vezes à tributação, somente pode ser assim considerada, independentemente de qualquer forma legal estabelecer regras expressas, se o ônus do tributo for suportado pela mesma pessoa jurídica, o que não é o caso;

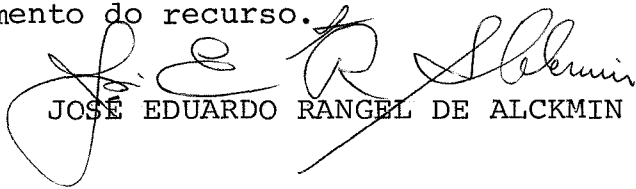
- em segundo lugar, que a legislação fiscal se alheia a esses fatos, por motivo de ser inviável determinar em que montante exato uma

verba desembolsada por uma pessoa jurídica sofrerá incidência do tributo da mesma natureza em outra pessoa jurídica, pois nesta aquela verba pode ser aplicada na produção de bens, cuja receita não seja tributável, ou até sujeitar-se a outras causas ou circunstâncias sobre a qual não redunda o tributo algum;

- Em terceiro lugar, que a legislação de regência do imposto de renda somente exclui a incidência tributária sobre os lucros apurados e regularmente distribuídos entre pessoas jurídicas, nos casos em que expressamente indica, e esta não é a espécie dos autos."

Não há, portanto, como se falar em dupla incidência tributária, ou seja, em bitributação desses fatos situados em patrimônios e personalidades jurídicas que se distinguem."

Permanecendo na mesma convicção, voto pela negativa de provimento do recurso.

  
JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR 