



MINISTÉRIO DA FAZENDA

VGR.

Sessão de 25 de outubro de 1988

ACORDÃO Nº 101-78.091

Recurso nº 93.098 - IRPJ - Exercício de 1985

Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LAJES ORIENTE LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PRESIDENTE PRUDENTE - SP

IRPJ - DESPESAS - ARRENDAMENTO MERCANTIL -
DESCARACTERIZAÇÃO EM VIRTUDE DE VALOR RESI
DUAL IRRISÓRIO.

Tendo em vista a própria essência do arren
damento mercantil, não se coaduna com ele
a fixação de valor residual irrisório. Con
trato que se caracteriza como promessa de
compra e venda a prazo.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LAJES ORIENTE LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conse
lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao re
curso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado. *[assinatura]*

Sala das Sessões (DF), em 25 de outubro de 1988.

[assinatura]
URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

[assinatura]
JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

VISTO EM

[assinatura]
CESAR PALMIERI MARTINS BARBOSA - PROCURADOR DA

FAZENDA

SESSÃO DE: 12 JAN 1989

NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros :
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO
ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, ARY TORIBIO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10835-000.338/88-07

RECURSO Nº: 93.098

ACÓRDÃO Nº: 101-78.091

RECORRENTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LAJES ORIENTE LTDA.

R E L A T Ó R I O

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 4/4v. faz, em sua parte nuclear, a seguinte narrativa dos fatos ensejadores da ação fiscal:

"(...) a pessoa jurídica apropriou como custos e/ou despesas operacionais contraprestações de arrendamento mercantil contratado em desacordo com o teor da Lei nº 6.099/74, inclusive quanto ao seu art. 14, tendo em vista o disposto no art. 10 do Regulamento anexo à Resolução nº 351 do B. Central, de 17.11.75, que disciplinou as operações de arrendamento mercantil.

Art. 10. Nos contratos de arrendamento mercantil, a operação de compra facultada à empresa arrendatária somente poderá ser exercida ao término da vigência do contrato.

Parágrafo Único - A operação será considerada como de compra e venda se a opção for exercida em desacordo com o disposto neste artigo, ou seja, antes do término da vigência do arrendamento mercantil.

A fixação prévia de um valor residual insignificante ou simbólica quando o contrato de arrendamento tem duração por tempo muito inferior ao de vida útil do bem, torna irrefutável a ocorrência de uma operação de compra e venda a prazo.

A irregularidade resulta do fato de se fixar VALOR RESIDUAL GARANTIDO inferior e irrisório em relação ao VALOR RESIDUAL ATRIBUÍDO, que na empresa arrendadora corresponde ao valor contábil do bem, calculado no instante da aquisição do mesmo, ficando claro que o arrendatário pagou embutido nas parcelas de arrendamento.

B.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10835-000.338/88-07
Acórdão nº 101-78.091

mento a diferença entre os dois valores citados, ou seja, efetuou antecipações de preço de compra futura, cujos valores constituem ativo da arrendatária e, portanto, não computáveis na determinação do lucro.

Conseqüentemente, observando-se inclusive o disposto no item II da Portaria MF nº 140, de 27.07.84 (DO de 30.07.84) a empresa apropriou indevidamente despesas e/ou custos em menos tempo do que admissível para contabilizá-las na forma admitida pela legislação fiscal, ou seja, firmou contrato de arrendamento mercantil segundo o qual, ao término do mesmo, o bem objeto estaria exaurido em relação ao valor, mas continuaria íntegro em relação a sua utilidade funcional.

Dissimulada a operação de compra e venda a prazo, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil e deduzidas do lucro devem ser oferecidas à tributação do IRPJ na forma do art. 235, § 3º do RIR/80 acima mencionado, combinado com o inciso I do art. 387 do mesmo diploma legal."

Cientificada da ação fiscal em 20.04.88, a empresa formulou impugnação, consoante peça de fls. 15/29, protocolizada em 19.05.88. Nela, a contribuinte argumentou que o art. 10 do Regulamento anexo à Resolução 351 do Banco Central não foi desrespeitado nos contratos de arrendamento em questão, já que neles a opção pela compra só se deu ao término da vigência do arrendamento mercantil.

De outra parte, aduziu que de forma alguma pode a Lei nº 6.099/74 amparar a conclusão fiscal de que "a fixação prévia de um valor residual insignificante ou simbólico quando o contrato de arrendamento tem duração por tempo muito inferior ao valor do bem, torna irrefutável a ocorrência de uma operação de compra e venda a prazo". Detendo-se no art. 14 do aludido Estatuto, afirmou que a fixação do valor residual para mais ou para menos não traz nenhuma conseqüência financeira ao recolhimento do imposto.

Igualmente, transcreveu parte de conhecido Parecer do eminente Professor ARNOLDO WALD acerca da matéria, em que o renomado Mestre conclui que a fixação de valor residual insignificante não implica na descaracterização do contrato de arrendamento mercantil. Citou, outrossim, o Parecer CST/SIPER nº 1.579/83 emitido em resposta à empresa COMERCIAL CRISTAL-ELETRO DE MÓVEIS E ELETRO DO

3.

Acórdão nº 101-78.091

MÉSTICOS, em que houve pronunciamento sobre a validade de contrato de arrendamento mercantil que estabelece valor residual diminuto.

Por fim, a contribuinte resumiu suas razões nos seguintes tópicos:

"Por todo o exposto, há de se concluir que a fixação de preço simbólico a ser pago no fim do contrato de arrendamento mercantil, no caso do exercício da opção de compra, é válida, legítima e legal, pois:

a) não há proibição legal ou regulamentar;

b) não se aplicam ao leasing as disposições do regulamento do imposto de renda que incidem sobre a locação seguida de compra e venda, em virtude da natureza financeira do arrendamento mercantil e de sua existência como contrato típico, nominado e autônomo;

c) a própria Lei admite que, no caso de venda por preço inferior ao valor residual contábil, a única sanção aplicável é a não computação do prejuízo pela empresa arrendadora, para fins de imposto de renda, não se descaracterizando a operação de arrendamento mercantil;

d) somente nos casos previstos legalmente é que pode ser descaracterizado pelo Fisco ou pelas autoridades monetárias o contrato de arrendamento mercantil, o que não ocorre no presente caso;

e) ocorre uma verdadeira substituição tributária, pois o que é despesa na Arrendatária corresponde a uma receita na Arrendadora e que, se o imposto é menor naquela, conseqüentemente é maior nesta;

f) há autorização legal e regulamentar à livre estipulação do valor residual garantido, razão pela qual qualquer ato que tenha por fim limitá-lo ou determiná-lo implica em afronta ao princípio constitucional da liberdade contratual consagrado no § 2º do art. 153 da Constituição Federal;

g) A Lei 6099/74 e as normas regulamentadores do arrendamento mercantil, autorizam, indubitavelmente, a livre estipulação do valor residual garantido, não apenas ao autorizar que este assumo qualquer valor, inclusive o de mercado, como também ao prever o tratamento tributário aplicável às sociedades arrendadoras, na hipótese em que o preço fixado para o exercício da opção de compra seja inferior ao valor contábil do bem.

7. 4

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10835-000.338/88-07
Acórdão nº 101-78.091

h) O Banco Central do Brasil através de seu Departamento de Normas do Mercado de Capital, atendendo a consulta da Associação Comercial, Industrial e Agrícola de Pirapozinho - SP, pelo Ofício DENOC/GABIN-87/197 de 15.09.87, informa que não existe vedação regulamentar a que o valor residual garantido relativo às operações de arrendamento mercantil seja simbólico. (Xerox anexa Doc. III).

Instada a se manifestar, a Fiscalização observou que o art. 14 da Lei nº 6.099/74 visou estabelecer uma correspondência aproximada entre o valor amortizado do preço de aquisição e o prazo de vida, útil do bem objeto de arrendamento mercantil. Sendo assim, a fixação prévia de um valor residual ínfimo em contrato de arrendamento mercantil com tempo de vigência muito inferior ao de duração do bem significa que desde o início a empresa já havia feito a opção pela compra.

Continuou aduzindo que nesse diapasão, o art. 235 do RIR/80 autoriza a cobrança de imposto sobre as importâncias deduzidas como arrendamento mercantil, quando o contrato é firmado como arrendamento mercantil. A despeito de aspectos doutrinários sobre a natureza jurídica dos contratos de arrendamento mercantil, do ponto de vista fiscal nada justifica que a empresa deduza como custo ou despesa operacional, num espaço de tempo muito curto, quase a totalidade do valor do bem objeto de contrato.

Lembrou, outrossim, que este Conselho de Contribuintes tem adotado idêntico posicionamento em relação ao tema em questão, citando vários acórdãos que versaram sobre a matéria.

A decisão de primeiro grau porta a seguinte ementa:

"IRPJ - A fixação de valor residual insignificante ou simbólico para contrato de Arrendamento Mercantil com prazo de duração de tempo inferior ao de vida útil do bem, desvirtua a essência do contrato de "leasing", transformando-o em compra e venda a prazo, devendo as prestações pagas e deduzidas do lucro, serem oferecidas à tributação.

Impugnação tempestiva. Lançamento procedente."

M. *A.*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10835-000.338/88-07

Acórdão nº 101-78.091

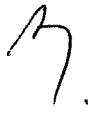
Em suas razões de decidir, assinalou que a atribuição de um valor residual garantido em 1% do valor do custo original do bem do contrato de arrendamento mercantil, para um prazo contratual de 24 meses quando a vida útil é de 60 meses, acarreta um diferencial muito grande em relação ao valor residual atribuído, conforme definido pela Portaria nº 564/78, o que descaracteriza o arrendamento mercantil, transformando-o em compra e venda a prazo.

Asseverou, ainda, que o valor residual enunciado no contrato discrepa frontalmente da conceituação estabelecida através do art. 31, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, consubstanciada no art. 317, § 1º, do RIR/80. De outra parte, a prévia fixação de valor irrisório ou simbólico para o exercício da opção de compra (1%) em contrato com prazo de duração de 24 meses, muito inferior, portanto, em relação à vida útil do bem, ainda que diminuída em 30%, torna claro que a opção de compra foi efetivamente exercida no início do contrato, contrariando o preceituado no art. 10 do Regulamento anexo à Resolução nº 351/75 do Banco Central. A flagrante disparidade existente entre os valores residuais, atribuído e garantido, evidenciam a total distorção do instituto do arrendamento mercantil. Tributariamente, para que um contrato seja de arrendamento mercantil, é preciso que o seja na sua essência, e não apenas na forma.

Isto posto, manteve o Auto de Infração.

Notificada da decisão de primeiro grau em 03.08.88, a empresa interpôs recurso para este Conselho, em 25.08.88, reiterando basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação. Para melhor esclarecimento do Plenário, procede à leitura do apelo.

É o relatório.



Acórdão nº 101-78.091

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão porque é de ser conhecido.

No mérito, cuida-se de assunto por diversas vezes já examinado por este Colegiado, qual seja, descaracterização da operação de arrendamento mercantil pela fixação de valor residual garantido mínimo.

A propósito, peço vênica para reportar-me a voto que proferi em oportunidade anterior, nos seguintes termos:

Ao ver da Fiscalização e da decisão recorrida dois fatores teriam descaracterizado a operação de arrendamento mercantil: o pequeno valor residual (1% do valor total) e a circunstância de que nas primeiras contraprestações foi pago quase a totalidade do preço devido.

Já a requerente sustenta que a variação das contraprestações não acarretou nenhum prejuízo ao Fisco, já que tomadas exercício a exercício distribuíram-se elas de forma equitativa. Por outro lado, aduz a lei não estabelecer nenhuma exigência no sentido de que as contraprestações fossem uniformes ou que o valor residual fosse fixado em valor expressivo.

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

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

M.

f

hmi

"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 indeterminado.

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 ARNOLDO 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.

B

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 vênia 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 inequívoca 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 de 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 art. 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 revela da a imagem de um fenômeno psicológico, abstrato e interno, que os controverte em seus primórdios, pois a eficácia do direito depende sempre da 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 do 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 lhe 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

Acórdão 101-78.091

se têm examinado, de modo abrangente, o aspecto objetivo do "leasing", embora até mesmo a independência da natureza jurídica do contrato, ajudam a analisar cada operação na medida em que a característica mercantil do negócio contratado propende a desmascarar uma compra e venda a prestação, procurando-se impressionar o contrato com as aparências de um 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 aspas) 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, encobrindo, 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 irretorquível 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 o 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

Acórdão nº 101-78.091

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, o 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 despendendo uma enormidade 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.

M.

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\$ 1,00 (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 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 por que 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 arren

7.

damento, 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 norma 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

3. j

ser aplicada na produção de bens, cuja receita não seja tributável, ou até sujeitar-se a outras causas ou circunstâncias sobre a qual não redundaria tributo algum;

- em terceiro lugar, que 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 expresamente 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."

Não encontrando motivos que me levem a mudar de entendimento, voto pelo improvimento do recurso, mantendo a decisão recorrida.


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR 