



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AA

Sessão de 15 de maio de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.099

Recurso nº 96.106 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1988

Recorrente IRMÃOS RAMBALDO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA /SP.

IRPJ - DESCARACTERIZAÇÃO DE OPERAÇÃO DE
ARRENDAMENTO MERCANTIL - VALOR RESI-
DUAL ÍNFIIMO.

O estabelecimento de valor residual ínfimo revela que o negócio jurídico entre as partes, conquanto nominado arrendamento mercantil, é na realidade, compra e venda a prazo, não sendo possível a dedução dos pagamentos feitos. Precedentes deste Colegiado.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS RAMBALDO LTDA.

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

Sala das Sessões (DF), em 15 de maio de 1990.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKIMN

- RELATOR

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOS DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE:

21 JUN 1990

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTOVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

AA

ACÓRDÃO Nº 12.150/91

Recurso nº 12.150/91 de 12.150/91

Recurso nº 12.150/91 de 12.150/91

Recurso nº 12.150/91 de 12.150/91

Recurso nº 12.150/91 de 12.150/91

TIPO - DESCARACTERIZAÇÃO DE OPERAÇÃO DE
ARRANJAMENTO FISCAL - VALOR RESIDUAL
DUAL IMPRIMO.

O estabelecimento de valor residual in-
fimo revela que o negócio jurídico en-
tre as partes, embora nominalmente
denotado mercantil, é na realidade, com
a dedução dos pagamentos feitos, para
pagamento de imposto de renda.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente. O estabelecimento de valor residual in-
fimo revela que o negócio jurídico entre as partes, embora nominalmente
denotado mercantil, é na realidade, com a dedução dos pagamentos feitos,
para pagamento de imposto de renda.

Recurso é em parte improcedente. O estabelecimento de valor residual in-
fimo revela que o negócio jurídico entre as partes, embora nominalmente
denotado mercantil, é na realidade, com a dedução dos pagamentos feitos,
para pagamento de imposto de renda.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.

Recurso é em parte improcedente.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10865/000.468/89-92

RECURSO Nº: 96.106

ACÓRDÃO Nº: 101-80.099

RECORRENTE: IRMAOS RAMBALDO LTDA

R E L A T Ó R I O

O Termo de Continuação do Auto de Infração acostado a fls. 23 esclarece da seguinte forma os fatos ensejadores da ação fiscal:

" Tendo em vista os procedimentos fiscais referentes ao imposto de renda realizados na empresa acima identificada, conclui-se, face a infração ao artigo 235 do Decreto 85450/80, pela lavratura do auto de infração. A transgressão ao dispositivo acima mencionado deu-se pela apropriação a despesa das importâncias pagas na aquisição de bens sob contrato de leasing quando na realidade representam operações de compra e venda a prazo, por fixarem valor residual irrisório e terem os prazos muito inferiores ao que se espera de vida útil do bem."

Cientificada da exigência fiscal em 21/05/89, a empresa formulou impugnação, tempestivamente, em que sustenta, preliminarmente, que não tendo o Auto de Infração sido lavrado no local de verificação da falta, como exige o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, seria ele nulo.

Em relação ao mérito, salientou que a Lei nº 6.099/74 não erigiu, entre os requisitos do arrendamento mercantil, a exigência revelada pela autuação. De outra parte, acrescentou que

Acórdão nº 101-80.099

o Auto de Infração não esclareceu qual o bem arrendado, induzindo o julgador a um raciocínio que não corresponde à realidade dos fatos. O veículo objeto do contrato questionado é um caminhão, que roda mensalmente entre 7.000 a 8.000 Km, o que resulta uma utilização de aproximadamente 200.000 Km durante o período de vigência do leasing. Ora, tal quilometragem representa a vida útil do bem, razão por que equivocada encontra-se a autuação.

Pediu, pois, a decretação de improcedência da ação fiscal.

Ouvida a fiscalização, esta entendeu serem ridículos os argumentos formais, além do que asseverou que nenhuma argumentação ou prova mais sólida foi apresentada na peça impugnatória. Propôs a manutenção do crédito tributário.

A decisão de primeiro grau porta a seguinte ementa:

" Arrendamento Mercantil - A fixação de valor residual ínfimo, em flagrante desproporção com o preço de aquisição dos bens junto ao fabricante e das prestações do "Leasing", além de os prazos dos contratos serem muito inferiores à expectativa do tempo de vida útil dos bens, desvirtua a essência do contrato de "leasing" e dos princípios em que assenta, convertendo-o na realidade, em contrato de compra e venda a prazo, não obstante a roupagem formal de contrato de "leasing" financeiro. Indedutíveis, por conseguinte, as prestações pagas a título de arrendamento mercantil.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. "

Em suas razões de decidir, a Autoridade julgadora asseverou que a matéria tributável não deixa margem a dúvidas ou interposições acadêmicas, cuidando-se de fatos apurados integralmente através da contabilidade e dos documentos oferecidos pela própria impugnante, todos eles objetos de vasta e dominante jurisprudência.



Acórdão nº 101-80.099

Afirmou, ainda, que a questão ligada ao arrendamento mercantil poderia ser solucionada pela simples leitura do preâmbulo da decisão, pois quando se afirma que a operação descaracterizada foi "vestida" com indumentária de arrendamento mercantil, não há de se invocar as leis e regulamentos deste, para proteger aquela. Disse ser elementar em contabilidade a existência de expectativa de vida útil dos bens, para fins de depreciação admitidas pela legislação em vigor.

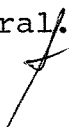
Destacou, também, a decisão singular que os contratos firmados pela autuada possuem um prazo sempre inferior a vida útil esperada e estabelece opção de compra com valor residual de 1%. Estas circunstâncias descaracterizam o arrendamento mercantil.

Isto posto, julgou improcedente a impugnação.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso, afirmando que a decisão recorrida não apreciou a preliminar levantada, não a mencionando sequer em seu relatório, como seria sua obrigação.

Aduziu, de outro lado, que a vida útil do bem jamais poderia ser determinado a partir de elementos documentais, mas antes seria necessário laudo técnico que apurasse a verdadeira vida útil do bem, não podendo esta ser estimada por Auditores Fiscais que não são experts na matéria.

Igualmente, pôs em relêvo que o próprio Banco Central teve oportunidade de se manifestar que uma maior concentração de pagamentos no início ou no fim do contrato não descaracteriza o arrendamento mercantil, o que demonstra a inexistência de qualquer previsão legal que possa dar sustentação à autuação, já que a lei não impôs a uniformidade das contraprestações do leasing, com o que as partes contratantes são livres para estabelecerem o que bem entenderem, conforme lhes garantem a própria Constituição Federal.



Acórdão nº 101-80.099

Nestes termos, conclui requerendo a reforma da dec
são recorrida, com a devida apreciação de preliminar para determi-
nar a produção de prova pericial para determinação da vida útil do
bem, como prova de lisura, legalidade e legitimidade das deduções
procedidas, sob pena de cerceamento probatório.

Assim relato.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'M' or 'N' shape followed by a vertical line and a small flourish.

Acórdão nº 101-80.099

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 por que dele tomo conhecimento.

Diz a recorrente que sua preliminar de nulidade do Auto não teria sido apreciada pela decisão atacada, que sequer ela aludiu no relatório.

Entendo, contudo, que muito embora a Autoridade julgadora tenha sido extremamente sintética na descrição da matéria litigiosa, afastou a nulidade suscitada, ao tecer as seguintes considerações:

" As matérias tributáveis em que laborou o autor do procedimento não deixam margem a dúvidas ou interposições acadêmicas, como pretende a impugnante. Tratam-se (sic), com efeito, de fatos apurados integralmente através da contabilidade e documentos oferecidos à auditoria pelo própria impugnante, todos eles objeto de vasta e dominante jurisprudência."

Ao esclarecer que a autuação foi lavrada com base na documentação e contabilidade fornecidas pela própria requerente, implicitamente está a se dizer que nenhum cerceamento decorreu do fato de não ter sido eventualmente lavrado no local o Auto de Infração. Para que houvesse nulidade, necessário seria que se configurasse uma das hipóteses estabelecidas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72, em decorrência, inclusive, do princípio da instrumentalidade, consagrado, entre outros dispositivos, pelo art. 154 do CPC, ao dizer que são reputados válidos os atos que, realizados de forma diversa do que estabelece a lei processual, preenchem a sua finalidade essen-



Acórdão nº 101-80.099

cial. Improcede, pois, o inconformismo da recorrente, neste particular.

Igualmente, quanto ao requerimento de realização de laudo pericial para determinação do tempo de vida do bem arrendado, igualmente não procede a pretensão da contribuinte. A vida útil do bem, em contabilidade, refere-se não ao tempo de utilização efetiva de um determinado bem pela empresa, mas sim da expectativa normal de vida útil que determina categoria de bem revela. Assim, em relação a veículos, estabelece a lei que o tempo de vida útil é de cinco anos, período em que devem ser feitas as depreciações previstas na lei fiscal. A perícia configura-se, portanto, plenamente despendiosa.

No que pertine à descaracterização do contrato de arrendamento mercantil, trata-se de matéria muitas vezes analisada no seio deste Colegiado, pedindo eu vênias para me reportar a considerações expendidas em outra oportunidade, nos seguintes termos:

" 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 uma instituição financeira 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, desarte, 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 levada.

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



Acórdão nº 101-80.099

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

"A idéia básica de um 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 aderir, 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

Acórdão nº 101-80.099

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 immobilizar-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 30% (trinta 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 propende 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 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, 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 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 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). É 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.

pra 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\$ 1,00 (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.

3,

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

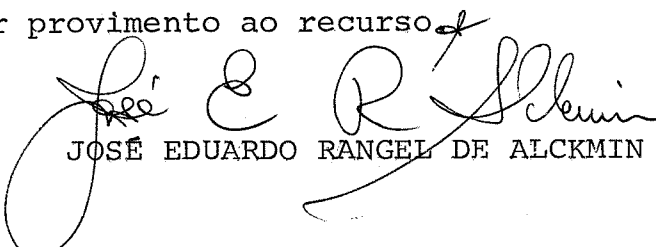


verba desembolsada por uma pessoa jurídica ' sofrerá incidência do tributo da mesma natureza em outra pessoa jurídica, pois nesta aquela verba pode ser aplicada na produção ' de bens, cuja receita não seja tributável, ou até sujeitar-se a outras causas ou circunstâncias sobre a qual não redundaria tributo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

Por todo o exposto, não vendo argumentos que infirmem as conclusões a que chegou a decisão recorrida, voto no sentido de negar provimento ao recurso.


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR