



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.721023/2011-83
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.997 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AUTOTRAC COMÉRCIO E TELECOMUNICAÇÕES S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. GLOSA DE DESPESA DE TRANSPORTE. USO DE AERONAVE. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em nãoconhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.997 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10166.721023/2011-83

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1.332 a 1.338) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão nº 1201-000.873 (fls. 1.298 a 1.329), da sessão de 12 de setembro de 2013, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se sua respectiva ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

DESPESA NECESSÁRIA. AUSÊNCIA DE PROVA DA FISCALIZAÇÃO PARA A DESCONSTITUIÇÃO DA DESPESA.

O ônus de desconstituir a despesa como não necessária é da fiscalização. Se não houve nos autos a juntada de provas desconstitutivas da natureza da despesa, não há que se falar em inversão do ônus da prova, pois não há referida previsão no artigo 299 do RIR.

O contribuinte trouxe aos autos, como forma de contestar o lançamento, documentos que demonstram que as despesas foram incorridas na atividade regular da empresa de administração e gerência dos negócios, que foram considerados razoáveis e plausíveis para demonstrar as despesas.

A escrituração das despesas permite presumi-la como válida nos termos do §1º do artigo 9º do Decreto-lei n.º 1.598/77, até prova em contrário. Não existindo essa prova contrária pela Fazenda, é caso de cancelamento do lançamento fiscal.

Recurso conhecido e provido.

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ e CSLL, do ano-calendário 2007, exigidos da Contribuinte por meio de Autuação que glosou despesas deduzidas das bases tributáveis, referente a pagamentos pelo afretamento de aeronave para o uso de seus gestores e titulares, sob a acusação de *desnecessidade*.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização que cobra da empresa contribuinte IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2007, sob a sistemática do Lucro Real, em razão da glosa de despesas relativas à pagamentos feitos à empresa TAM – TRANSPORTES AÉREOS MARÍLIA, em razão de fretamento de aeronave de luxo para fins de uso de transporte de executivos e do presidente (Nelson Piquet) da empresa, consideradas pela fiscalização como despesas desnecessárias.

Na infração 001 a fiscalização afirma que a despesa é não necessária e aplicou multa de 75%, já na Infração 002 afirma que a despesa é não comprovada e aplicou multa de multa de 150%.

Os valores exigidos a título de despesas supostamente não comprovadas (Infração 002) foram recolhidos após a autuação, conforme fls. 1203 a 1210 dos autos, de maneira que a exigência fiscal que permanece em julgamento é apenas a glosa de despesas consideradas não necessárias pela fiscalização (registre-se).

Vejamos as transcrições do Relatório Fiscal, que resume os fatos existentes nos autos:

(...)

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Por meio de verificação na escrituração contábil da fiscalizada constatou-se que, no ano de 2007, as despesas lançadas na conta 50061 – Táxi Aéreo corresponderam ao montante de R\$ 6.112.756,35.

Em decorrência de tal fato, no curso deste procedimento fiscal a contribuinte foi instada a apresentar elementos (informações e documentos) que pudessem efetivamente comprovar que essas despesas eram necessárias à atividade da empresa, conforme exposto anteriormente.

Na primeira resposta, apresentada em 09/09/2010, a fiscalizada não apresentou os nomes dos ocupantes dos voos e nem informou as finalidades de cada voo/trecho, tendo se limitado a dar informações genéricas de que todos os voos visaram à participação dos executivos e colaboradores em reuniões ou outros eventos com o objetivo de realizar negócios e representar a empresa em diversas finalidades.

Em função da precariedade das informações fornecidas pela contribuinte, esta foi intimada a apresentar, desta feita, descrição específica de cada evento, vinculando-o à localidade para a qual o voo/trecho ocorreu e, ainda, anexando documentos que evidenciem a realização do evento – exemplos: feira (folder), reunião (ata).

Atendendo à intimação, em 26/11/2010 apresentou os esclarecimentos acompanhados de documentos, que se subdividiram em 2 grupos a saber: no primeiro grupo listou os voos/trechos por datas, nos quais, afirmou a contribuinte, foram transportados executivos e colaboradores da Companhia para participação em reuniões de trabalho nas localidades de suas concessionárias, comprovados pelas declarações emitidas pelas empresas que compõem a rede de concessionárias visitadas (10 declarações em anexo); no segundo grupo relacionou os voos também por datas, igualmente destinados ao transporte de executivos e colaboradores da Companhia para participação em eventos rápidos e informais de divulgação da Autotrak, tendo anexado folders, filme e fotos de stand utilizados em BR e em Postos de Combustíveis que, no entendimento da intimada, comprovam o fato. Repetiu, ainda, os mesmos esclarecimentos prestados na resposta apresentada em 09/09/2010, no que tange à atuação da Autotrak em todo o território nacional.

Sobre as declarações emitidas pelas Concessionárias, segue abaixo a transcrição do texto contido nos referidos documentos, que tem exatamente o mesmo teor, destacando que as variações existentes referem-se aos dados cadastrais de cada Concessionária (nome, CNPJ, endereço, representante legal) e às datas “estimadas” das supostas visitas de integrantes da Autotrak. Ressalte-se que, até a data de emissão das declarações é igual.

“DECLARAÇÃO

Empresa XXXXX, inscrita no CNPJ/MF sob o nº NN.NNN.NNN/0001-NN, com sede no(a) YYYYY, por seu representante legal, AAAAA, inscrito no CPF sob o nº NNN.NNN.NNN-NN, na qualidade de Concessionária da Autotrak Comercio e Telecomunicações S/A (“concedente”), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 40.281.347/0001-74, declara que são rotineiras as visitas a trabalho de integrantes da Autotrak à empresa XXXXX, pelo próprio modelo de negócio (a empresa XXXXX é integrante da rede de concessionárias da Autotrak) e que, especificamente durante o ano de 2007, foi visitada em diversas

oportunidades por executivos e colaboradores da Autotrac, nas datas e períodos a seguir indicados estimativamente:

- DD/MM/AAAA

Declara, também, que a visita teve como finalidade encontro de trabalho como o sócio gerente da declarante e suas equipes operacionais, em especial comerciais e de pós-vendas, para discutir planos e estratégias comerciais, perspectivas de negócios e desenvolvimento da Concessionária, treinamentos técnicos e operacionais, entre outros assuntos conexos, não demandantes de atas, esclarecendo que a empresa XXXXX iniciou suas atividades de concessionária da Autotrac em DD/MM/AAAA, demandando apoio técnico e comercial natural neste modelo de negócio e, quando se encontrava presente o Sr. Nelson Piquet Souto Maior, as atividades eram ampliadas para a apresentação da empresa XXXXX a clientes já existentes ou em potencial, em rápidas visitas não programadas, com vistas a realizar negócios futuros e divulgar a nova estrutura de apoio e suporte ao cliente.

Município/UF, 10 de Novembro de 2010.

Empresa XXXXX

Nome do representante legal e assinatura”

Diante do texto acima reproduzido, presente nas 10 declarações firmadas pelas Concessionárias da fiscalizada, e que chega a ponto de conter palavras e expressões do tipo “estimativamente” e “não demandantes de atas” em todas as 10 declarações, outra conclusão não se pode ter senão a de que tais documentos foram lavrados sob o comando da fiscalizada, que encaminhou o texto padrão às Concessionárias, que por sua vez, ficaram encarregadas de tão-somente inserir seus dados cadastrais e apor a assinatura dos respectivos representantes legais.

Ademais, a dependência econômico-financeira das mencionadas empresas em relação à fiscalizada tornaria quase que proibitivo a tais Concessionárias se negarem a defender os interesses daquela que, em última análise, é a sua provedora.

Em face das razões acima expostas, tais declarações não se prestaram a atender a exigência contida na intimação, qual seja documentos que evidenciem a realização do evento na localidade para a qual o voo/trecho ocorreu.

Quanto aos folders, filme e fotos de stand utilizados em rodovias e em postos de combustíveis, por se tratarem de materiais de divulgação dos produtos oferecidos pela contribuinte, não apresentam datas da realização dos eventos em seus conteúdos, motivo pelo qual referidos documentos também não se revelaram capazes de comprovar a vinculação do evento realizado à localidade para a qual o voo/trecho ocorreu.

Em 31/01/2011, além dos Diários de Bordo relativos a todos os voos realizados pela aeronave matrícula PR-FNP no período de novembro/2006 a dezembro/2007, a fiscalizada apresentou um conjunto de documentos individualizados, composto de nota fiscal emitida pela TAM e respectivo demonstrativo de fretamento, acompanhado dos correspondentes Diários de Bordo. Informou, ainda, que a documentação contém “algumas pequenas divergências” entre os demonstrativos anexos às notas fiscais e os Diários de Bordo, decorrentes de equívocos na indicação das datas e na descrição dos voos nos demonstrativos, sendo corretas as datas constantes dos Diários de Bordo, conforme planilha anexa destacado em vermelho.

Concluindo a resposta, a contribuinte alegou que os voos descritos nos Diários de Bordo nºs 19995, 21342 a 21347, 22106, 22399, 22400, 22402 e 22403, foram cobrados na época da realização, sendo, porém os respectivos valores complementados posteriormente em razão de revisões nos correspondentes preços, devido às características de cada um deles, a exemplo prioridade de disponibilidade, urgência, dias da semana (feriados e finais de semana, pernoites), etc.

Com o intuito de facilitar a identificação dos aeródromos, que por convenção possuem siglas, foi elaborada uma tabela que contempla ao menos os aeródromos constantes nos Diários de Bordo envolvidos no presente caso, conforme evidência o Anexo I.

Ressalte-se, ainda, que a busca de informações com a finalidade de subsidiar a ação fiscal não se restringiu à fiscalizada, mas a obtenção de dados envolveu órgãos como a Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC e o Departamento de Controle do Espaço Aéreo – DECEA e, até mesmo, a empresa prestadora dos serviços de táxi aéreo - TAM Aviação Executiva e Táxi Aéreo S/A.

Cumpra destacar o teor da resposta (anteriormente transcrita) apresentada por esta última empresa quando questionada acerca das divergências entre os registros constantes no DECEA e as informações de trechos de voos contidas nos demonstrativos anexos às notas fiscais, ao afirmar que: não está obrigada, na condição de prestadora de serviços de táxi aéreo, demonstrar nos faturamentos dos serviços realizados, os trechos voados pelos seus clientes; os trechos indicados no relatório anexo à nota de fretamento devem ser considerados como mera indicação de voos realizados, não sendo possível assegurar que referidas informações correspondem aos trechos efetivamente voados; por estar a Intimada obrigada a colocar à disposição da AUTOTRAC, sempre que solicitado, uma aeronave com características específicas, o preço do serviço de fretamento cobrado pela Intimada da AUTOTRAC era composto por despesas necessárias para possibilitar condições permanentes de voo, independentemente dos trechos efetivamente voados em cada mês. Decorre daí, a informação contida no faturamento de dezembro de 2007 que se trata de cobrança do valor correspondente a “50% do seguro devido nos anos de 2006/2007”, mencionado no item 4 do Termo de Intimação Fiscal.

Segundo o art. 108, VIII, do Decreto nº 44.540/2004 do Município de São Paulo/SP, a Nota Fiscal-Fatura de Serviços deve conter, entre outras indicações, a discriminação, quantidade e demais elementos que permitam a perfeita identificação do serviço prestado. Na mesma linha, o art. 22 da Portaria nº 190/GC-5/2001 do Comando da Aeronáutica, estabelece que a administração das empresas que exploram serviços de táxi aéreo deverá discriminar, nas notas fiscais emitidas, o tipo de serviço realizado e o prefixo da aeronave empregada.

Cristalino está que a TAM Aviação Executiva e Táxi Aéreo S/A infringiu tanto a legislação fiscal/tributária como a legislação aeronáutica. Além do que, emitiu documento fiscal (NF 60859, de 12/12/2007) com a discriminação de serviços não realizados, pois o documento anexo demonstra tratar-se de valor correspondente a 50% do seguro devido dos anos de 2006/2007, o que caracteriza, em tese, o crime de falsidade ideológica.

Impende assinalar que, do valor total contabilizado a título de despesas com táxi aéreo pela fiscalizada – R\$ 6.112.756,33, o equivalente a 95% desse montante refere-se a voos faturados com a identificação da aeronave matrícula PR-FNP.

Para se ter uma idéia, a referida aeronave é um Citation X, fabricado pela empresa norte-americana Cessna em 1997, e é considerado, de acordo com as informações extraídas do sítio da própria fabricante da aeronave, no endereço eletrônico <http://cessna.com/citation/citation-x.html>, (tradução livre): “O Citation X é o avião civil mais rápido nos céus, com velocidade de cruzeiro muito próxima à barreira do som, a .92 Mach (**nota:** equivale 972 km/h em nível de cruzeiro). Até hoje, os Citation X voaram o equivalente a quatro viagens ao sol. Eles decolaram e pousaram aproximadamente 1 milhão de vezes. E todos os dias, sua duração média no ar é a maior em toda a frota Citation. Claramente, o “X” mereceu sua distinção de uma das aeronaves executivas mais utilizadas, melhores e favoritas em todos os tempos. Rápido e furiosamente eficiente. Graças aos seus motores Rolls-Royce e sua aerodinâmica notável, este excepcional “artista” está, na sua categoria, entre os jatos executivos mais eficientes em combustível já criados.”

Segundo artigo publicado na Revista Isto é Dinheiro, Edição 252, de 26 de junho de 2002, e também veiculado no endereço eletrônico http://www.istoedinheiro.com.br/noticias/13057_TAM+VAI+DE+TAXI, o Citation X, que é o modelo top de linha da família de jatos Citation, custa US\$ 19 milhões.

Resta claro, assim, tratar-se de uma aeronave de performance diferenciada, que se destaca mesmo no segmento já exclusivo dos jatos executivos pelo seu desempenho e sofisticação, evidenciando o seu elevado padrão e, conseqüentemente, o seu alto custo de fretamento.

Outro ponto a ser destacado em relação à aeronave matrícula PR-FNP é que, no período de novembro/2006 a dezembro/2007, do total de 441,5 horas voadas nesse período, 421,3 horas foram destinadas à Autotrac, conforme demonstra o Anexo III, e no campo OBS: dos Diários de Bordo sempre constou o registro do nome do presidente da empresa.

Fato que chama a atenção diz respeito às 20,2 horas voadas pela mencionada aeronave e não destinadas à Autotrac. Nos Diários de Bordo nº 21457, 23366, 23379, 23380, 23381 e 22098 consta no campo OBS: a informação Frete TAM. Ora, se à época a aeronave era operada pela TAM Aviação Executiva e Táxi Aéreo S/A, porque tal observação só constou quando o voo não foi destinado a atender à Autotrac?

Poder-se-ia ter havido um acordo entre TAM e Autotrac, onde a primeira se comprometeu a arrendar a supracitada aeronave em nome da segunda? E o percentual de utilização da mesma aeronave pela fiscalizada – 95% - não seria mais um indicador de que esta sempre foi, de fato, a real arrendatária/detentora da aeronave? A matrícula da aeronave registrada na ANAC: PR-FNP, **desde a sua entrada no Brasil**, seria mera coincidência com as letras iniciais que formam o nome do presidente da empresa fiscalizada? E, ainda, o que inferir acerca da rescisão do arrendamento referente ao contrato celebrado entre a CESSNA e TAM Táxi Aéreo Marília Ltda, com relação à mencionada aeronave, assinada em 26/11/2009, e do contrato de arrendamento da mesma aeronave celebrado entre a CESSNA e AUTOTRAC COMÉRCIO E TELECOMUNICAÇÕES S/A em 12/11/2009?

Ainda em relação ao prefixo da supracitada aeronave, excerto de matéria veiculada no endereço eletrônico http://www.portaldoluxo.com.br/noticia_piquet_compra_jatinho.php, informa sobre a matrícula da aeronave do filho do presidente da empresa fiscalizada, que também



é constituída com as letras iniciais do seu nome, conforme transcrição a seguir: *“Nelsinho Piquet irá utilizar o prefixo N33NP como identificação do seu Citation Mustang. Com a aeronave, o piloto da Renault pretende ganhar algumas horas para poder se dedicar por mais tempo aos treinamentos. Ao contrário do seu pai, o tricampeão mundial de Fórmula 1 Nelson Piquet, que pilota o próprio avião Citation X e também é piloto de helicóptero, ele ainda não pilotará sua aeronave. No entanto, do mesmo jeito que seguiu os passos do pai na carreira do automobilismo é possível que um dia Nelsinho Piquet venha a ser piloto na aviação também.”*

Também merece destaque a disparidade entre o valor do Km voado cobrado pela TAM, que variou de R\$ 13,34 relativo a um voo cujo trecho foi Brasília/São Paulo/Brasília/Angara dos Reis/São Paulo/Brasília e percorreu 4.530 Km, a R\$ 210,53 referente ao voo Brasília/Goiânia/Brasília, que percorreu 500 Km. Evidentemente, para se calcular o valor do Km voado tomou-se por base o valor do trecho constante no Demonstrativo anexo à NF da TAM dividido pelo nº de Km voados constante no Diário de Bordo.

Há que se ressaltar que, no caso desse voo de maior valor do Km voado, se o cálculo tivesse como base o percurso informado pela contribuinte em planilha: São Paulo/Brasília/Goiânia/Brasília/São Paulo isso representaria um acréscimo de cerca de 2.000 Km e, obviamente, diminuiria o valor do Km voado. Foi mencionado a título de exemplo o citado trecho, entretanto a divergência entre os trechos de voos ocorreu em outros percursos, conforme pode ser verificado no Anexo II a este Relatório.

Como agravante pesa o fato de a contribuinte, na tentativa de justificar voos que ocorreram uma única vez, mas foram incluídos em mais de uma Nota Fiscal, em documento entregue em 31/01/2011 ter afirmado que os voos descritos nos Diários de Bordo nºs 19995, 21342 a 21347, 22106, 22399, 22400, 22402 e 22403, foram cobrados na época da realização, sendo, porém os respectivos valores complementados posteriormente em razão de revisões nos correspondentes preços, devido às características de cada um deles, a exemplo prioridade de disponibilidade, urgência, dias da semana (feriados e finais de semana, pernoites), etc.

Se o valor do Km voado inicialmente cobrado já apresentava distorções, conforme mencionado anteriormente, a justificativa de que referidos voos sofreram complemento nos seus valores só evidencia a falta de consistência nos esclarecimentos prestados pela fiscalizada no que se refere aos voos que efetivamente não existiram, embora tenham sido incluídos nos demonstrativos anexos às Notas Fiscais da TAM.

Cumpramos registrar o expediente do qual a TAM Aviação Executiva e Táxi Aéreo S/A lançou mão e que também contou com a anuência da fiscalizada, conforme mencionado no item II deste Relatório. Quando instada a esclarecer as razões de todos os trechos constantes nos Demonstrativos de Fretamentos (anexos às Notas Fiscais emitidas pela intimada em nome de AUTOTRAC COM. E TELECOMUNICAÇÕES S/A no ano de 2007) apresentarem como procedência São Paulo/SP, divergindo do que consta nos planos de voos registrados no DECEA, a TAM respondeu nos seguintes termos:

“A indicação contida nos referidos relatórios anexos às notas de fretamento, de que os voos teriam tido início em São Paulo, pode, eventualmente, estar incorreta em alguns casos, embora a falta de

registros já esclarecida impeça quer a retificação quer a ratificação da informação. Na hipótese de ter havido incorreção, esta pode ter se originado de conclusão indevida do funcionário responsável pelo faturamento, que considerou a sede e centro administrativo da Intimada como sendo referência do início dos voos."

A resposta da TAM Aviação Executiva e Táxi Aéreo S/A é, no mínimo, inusitada, pois quer dar a entender que tais "incorreções" (voos que não saíram de São Paulo, mas foram faturados como se de lá tivessem saído), se ocorreram em "alguns casos" pode ter decorrido de conclusão indevida do funcionário responsável pelo faturamento.

Uma simples consulta ao Anexo II a este Relatório será suficiente para verificar que tais divergências não foram esporádicas, pois ocorreram em mais de 40 (quarenta) voos. Essas incorreções significam um acréscimo de cerca de 1000 km voados em cada percurso discriminado nos demonstrativos anexos às Notas Fiscais, ou seja, mais uma grave distorção da realidade dos fatos, sendo, portanto, inadmissível acreditar que uma empresa do porte da Autotrac, em condições normais, pudesse efetuar pagamentos com tantas inconsistências.

A fim de corroborar a falta de razoabilidade no preço por Km voado cobrado da fiscalizada, segue abaixo tabela contida em matéria veiculada pela Revista Isto é, Edição nº 1967, de 11 de julho de 2007, e também disponível no endereço eletrônico http://www.istoe.com.br/reportagens/299_VOE+SEM+ATRASOS:

Quanto custa a comodidade			
Valor do voo varia conforme a distância dos destinos e o conforto das aeronaves			
Empresa	Preço por Km	Aeronave	Limite de passageiros
Global	R\$ 9,00	King Air C90	8
Lider	R\$ 15,70	Beechjet 400A	8
Premier	R\$ 17,00	Learjet 55	7
Tam Jatos	R\$ 20,00	Citation X	8
Alliance Jet	De R\$ 28,00 a R\$ 30,00	Falcon 2000	8

Fonte: Companhias de Táxi Aéreo

Releva consignar, ainda, que os custos e despesas com passagens aéreas contabilizados pela contribuinte no ano de 2007 corresponderam ao montante de R\$ 653.896,13, conforme demonstrado no Anexo IV. Tal valor se refere aos gastos com voos regulares destinados aos deslocamentos de funcionários lotados nas diversas diretorias e departamentos que compõem a empresa e representaram pouco mais de 10% do valor relativo às despesas com táxi aéreo.

No curso do procedimento fiscal foi possível constatar que:

- A fiscalizada não apresentou os elementos comprobatórios que pudessem vincular os eventos de seu interesse às localidades para as quais os voos fretados ocorreram;
- Por consequência, as despesas realizadas com táxi aéreo não se mostraram como necessárias para a execução do objetivo social da empresa e tais despesas não se revelaram como normais ou usuais para o desempenho de suas atividades;
- O montante despendido pela empresa (nas diversas diretorias/departamentos) com passagens aéreas em voos regulares indicam que era possível alcançar seus objetivos sem a necessidade de fretar aeronave de luxo;
- As insistentes alegações da contribuinte de que "o Presidente da Companhia é pessoa notoriamente conhecida no Brasil e no Exterior, com múltiplas atividades fora do Brasil, necessitando, portanto, de rapidez e agilidade nas tarefas desempenhadas para a Autotrac", aliadas ao fato de a aeronave utilizada em 95% dos voos ser de alto padrão de luxo, demonstram que a despesa com fretamento de táxi aéreo tornou-se uma necessidade para o Presidente e não diretamente para a empresa atingir seus objetivos;

Como relatado anteriormente, não há mais nos autos o questionamento quanto à despesa não comprovada, sendo objeto desse julgamento apenas a necessidade das despesas e a multa de 75% lavrada em face da empresa.

Ademais, como constou no relatório fiscal, foram juntados nos autos diários de bordo, notas fiscais emitidas pela TAM, informações prestadas pela ANAC, DECEA e pela TAM, além de documentos juntados pelo contribuinte.

Já a decisão da DRJ, entendeu pela manutenção do lançamento, sob o argumento de que a despesa de fretamento de aeronave é dedutível, desde que provada a sua necessidade, sendo que o ônus da prova caberia ao contribuinte. Vejamos as transcrições da decisão: (...)

Do exposto, verifica-se, portanto, que o contribuinte, em sua defesa, justifica a dedutibilidade do dispêndio apenas arguindo genericamente a sua necessidade, em função das atividades por ele exercidas. Assim, não obstante a despesa ter sido comprovadamente realizada, o requisito de necessidade à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora não restou atendido, uma vez que não foram comprovadas as alegações quanto aos benefícios que cada um dos deslocamentos proporcionou aos interesses da empresa e tampouco sua relação com a manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Intimada da decisão em 06 de novembro de 2011, a contribuinte interpôs Recurso em 06 de dezembro de 2011, alegando em síntese que:

a) Afirma que a fiscalização não trouxe aos autos prova da suposta desnecessidade dos vôos. Apesar de afirmar que teriam sido apresentadas provas diretas por parte da Fiscalização, o r. acórdão recorrido limita-se a tratar da documentação e dos argumentos apresentados exclusivamente pela Recorrente, sem apontar uma única dessas provas diretas que supostamente haveriam sido apresentadas pelo Fisco;

b) Afirma que a autoridade fiscal limitou-se a desconsiderar as provas produzidas pela Recorrente ou fazer ilações acerca de questões paralelas, que não guardam relação com a necessidade ou não dos vôos para a atividade da autuada, o que confirma que a autuação baseou-se exclusivamente na presunção de que as despesas com o fretamento de aeronave seriam desnecessárias;

c) Quanto à inexistência de prova produzida pela Recorrente acerca da necessidade do fretamento da aeronave, resta esvaziado diante da inexistência de prova direta produzida pela Fiscalização;

d) Afirma que o ônus da prova, segundo o artigo 142 do CTN e o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, é da fiscalização;

e) Destaca que o uso das presunções só pode ser admitido de forma restrita e apenas nos casos expressamente previstos em lei, e mesmo nos casos previstos em lei, não pode a fiscalização se furtar de provar o fato presuntivo;

f) Com isso, conclui que o fato presuntivo – as despesas em questão não estariam intrinsecamente relacionadas com as atividades da Recorrente, a partir do qual será inferido o fato presumido – as despesas não seriam necessárias, não foi objeto de prova cabal pela Fiscalização, configurando-se verdadeira presunção de segundo grau, inadmitida inclusive nos casos de presunção legal;

(...)

j) Aprofunda ainda nas suas argumentações alegando que a fiscalização não contesta o pagamento das despesas por parte da Recorrente;

k) Afirma ainda que o fato do avião ser de luxo representado pela utilização de vôos fretados e pelo uso freqüente de aeronave de performance diferenciada não serve para desnaturar a classificação da despesa como necessária e normal;

l) Isso porque não cabe ao Sr. Fiscal o juízo acerca da melhor forma para o atingimento dos objetivos comerciais da Recorrente, tampouco a apreciação acerca da conveniência e oportunidade dos métodos empregados pela empresa na condução de seu negócio;

m) Afirma que em 2007, a Recorrente possuía 13 concessionárias, bem como possuía importantes e estratégicos negócios, clientes e potenciais clientes, muitos deles de grande porte, a exigir tratamento e pronta assistência em todos os Estados da Federação;

n) Alega ainda que justamente em razão de se mostrar necessária a frequente utilização da aeronave para o seu bom desempenho empresarial e buscando eventual redução das despesas, é que a Recorrente optou por tornar-se arrendatária da aeronave no ano de 2009;

o) Por fim, quanto às provas trazidas nos autos, o argumento trazido pela Recorrente quanto às minutas emitidas pelas Concessionárias e o texto padrão não invalida o documento. Justamente a existência de dependência entre a Concessionária e a Recorrente que justifica a necessidade de visitas desta àquela;

p) Quanto aos folders, filmes e fotos de stand relativos aos eventos em que se fizeram presentes os representantes da Recorrente, possuem o condão de reforçar a demonstração de necessidade de deslocamento de seus representantes;

q) Por fim, as Notas Fiscais, os Diários de Bordo, o relatório do DECEA e os comprovantes de pagamento comprovam, cabalmente, a existência dos vôos e as respectivas despesas, o que foi reconhecido pelo acórdão recorrido.

Este é o relatório!

Como visto, a DRJ (fls. 1.231 a 1.244) negou provimento à Impugnação apresentada, entendendo que, realmente, não foram comprovados os *benefícios* empresariais com as despesas de transporte aéreo. Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando seus argumentos, defendendo, tanto a nulidade e inadequação do lançamento de ofício, como a improcedência das glosas, conforme fundamentadas.

Ao seu turno, a C. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção deu provimento integral ao *Apelo* manejado, entendendo pela improcedência dos fundamentos da Autuação, cancelando o crédito tributário.

Posteriormente, não foram opostos Embargos de Declaração por nenhuma das *Partes*, sendo diretamente manejado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o Recurso Especial, ora sob julgamento, demonstrando a suposta existência de dissídio jurisprudencial, trazendo v. Arestos *paradigmas*, referentes ao ônus da prova da despesa deduzida ser do Contribuinte e da necessidade de prova contábil dos valores escriturados.

Processado o *Apelo* Especial do Procurador, este teve seu seguimento determinado por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 1.368 a 1.371, entendendo que *do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos arestos, recorrido e paradigmas, verifica-se que o tratamento foi diferenciado vez que, no recorrido a decisão afastou o ônus da prova atribuído ao contribuinte na comprovação da necessidade das despesas indicadas como operacionais para efeito de dedução.*

Em seguida, procedeu-se à intimação da Contribuinte, sendo ofertadas Contrarrazões (fls. 1.390 a 1.420), questionando o conhecimento do *Apelo* e pugnando pela manutenção do v. Acórdão combatido.

Por fim, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 12 do Acórdão n.º 9101-005.997 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10166.721023/2011-83

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67, do Anexo II, do RICARF instituído pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações.

Conforme relatado, a Recorrida questiona em Contrarrazões o conhecimento do *Apelo* fazendário.

Alega-se, em suma, que não foi procedido ao devido cotejo analítico das *r. decisões paradigmáticas* e que os mesmos v. Acórdãos não guardam similitude fática com o presente feito, versando, inclusive, sobre matéria diversa daquela tratada no v. Aresto recorrido.

Não poderia estar mais coberta de razão a Contribuinte.

Primeiro pois a Recorrente apenas traz os v. Acórdãos nº 103-22318 e nº 1202-001.008 nas suas razões de maneira a apenas atender à formalidade da existência de *divergência*, limitando-se a fazer um único comentário, qual seja: *a Turma a quo divergiu da jurisprudência do CARF, na medida em que esta aponta que o ônus da prova da efetiva ocorrência da despesa incumbe ao sujeito passivo. Eis os acórdãos paradigmas, cujas ementas seguem transcritas em sua integralidade.*

Tal *assertiva* é genérica, desprovida de dialeticidade ou mesmo relação direta e individual com esta lide, podendo ser utilizada em qualquer peça de Recurso Especial sobre *prova de ocorrência de despesas*.

E, muito mais que isso, existe aqui uma *falácia*, de que teria se entendido no v. Acórdão recorrido que não seria ônus do contribuinte a da efetiva ocorrência da despesa.

Isso não foi afirmado em tal *r. decisum* e muito menos tratado em tal v. Acórdão. Ora, o objeto da Autuação é a suposta *desnecessidade* da despesa e não a *prova da efetiva ocorrência*.

Como se observa, a premissa do cabimento recursal da Fazenda Nacional já está, *data maxima venia*, equivocada.

A matéria tratada nos autos é apenas da *necessidade* da despesa de transporte aéreo dos gestores e administradores da Contribuinte, entendendo a Fiscalização que, mesmo incorridas, não foi demonstrado como tal dispêndio trouxe benefício à empresa – supostamente prestando-se apenas para gerar *conforto* ao seu titular.

Ao seu turno, o v. Acórdão recorrido, proferido pela C. Turma Ordinária, entendeu que a Fiscalização não conseguiu provar tal *desnecessidade* que justificou a glosa, através dos elementos acostados na Atuação, concluindo que:

Diante disso, entendo que faltou à fiscalização exatamente a prova de desconstituição da natureza da despesa como necessária, a despeito desta ter tentado tratar do valor do km voado e fazer uma comparação sem qualquer fundamento, visto que comparou preços e valores de aeronaves compartilhadas e exploradas por empresas com uma aeronave que ficou quase 100% do tempo à disposição de apenas uma pessoa jurídica.

Já em relação à prova da Recorrente, entendo que a mesma trouxe aos autos aquilo que lhe interessava trazer, como as Notas Fiscais da TAM, a sua escrituração que nos termos do § 1º do artigo 9º do Decreto-lei n.º 1.598/77 presume válida.

Fato é que seja por falta de materialidade que a fiscalização enfrentou para desconstituir a natureza da despesa, seja por falta de controle da TAM, seja por falta de organização ou mesmo de interesse da Recorrente em apresentar eventuais elementos que apontem as pessoas que voaram na aeronave colocada à disposição, o fato é que a dúvida em relação à questão da necessidade da despesa joga a favor da Recorrente, sob o aspecto de eventuais presunções que se possa fazer a respeito disso, seja porque o avião de super luxo possivelmente foi utilizado pelo Presidente da empresa, pessoa pública e que tem sim no âmbito da atividade operacional da empresa papel importante para fomentar e administrar negócios, seja porque despesa com transporte (sem nenhuma discriminação quanto a ser de luxo ou não) é considerada, sob a presunção do uso operacional, uma despesa necessária à atividade empresarial, ainda que para visitar possíveis clientes, ou mesmo visitar as empresas dependentes financeiramente, como se fez crer com as declarações trazidas nos autos.

(destacamos)

Registre-se aqui que o provimento do Recurso Voluntário foi resolvido pela análise de provas: falta delas em relação ao lançamento de ofício e satisfação em relação ao ônus do Contribuinte.

Ao seu turno, como próprio r. Despacho de Admissibilidade deixa claro, as matérias tratados nos v. Acórdãos *paradigmas* são diversas daquelas que fundamentaram o v. Aresto questionado:

Já o acórdão paradigma nº 103-22318, afirma que compete ao contribuinte o ônus da prova da dedutibilidade das despesas que importem redução do crédito tributário, condicionadas à sua efetiva realização.

Quanto ao paradigma nº 1202-001.008, entende que o dever de escrituração contábil deve ser acompanhado da prova documental hábil e idônea dos fatos registrados na contabilidade, cabendo ao contribuinte a prova dos custos e despesas lançados na determinação do lucro líquido contábil.

Ambos os *paradigmas* versam sobre ônus da prova da ocorrência da despesa (diga-se, até *existência*), quando questionada pela Fiscalização.

Não é disso que trata do presente processo administrativo.

É incontroversa a ocorrência das despesas, seu registro contábil e a documentação hábil e idônea de seu pagamento.

A Fiscalização, na Autuação, *aventurou-se* em questionar a *necessidade* do deslocamento dos gestores da Empresa por meio de aeronaves, apontando para a categoria dos aviões fretados e suas características, concluindo ser transporte *luxuoso*, afirmando ter sido muito oneroso o preço praticado e exigiu que fossem trazidas provas individuais, pontuais e específicas de *benefícios* concretos percebidos pela Contribuinte com cada uma das viagens (frise-se, no entender deste Conselheiro, verdadeira *probatio diabolica*).

Repita-se-se que a efetiva ocorrência da despesa não foi questionada e, tampouco, demonstrado desvio de sua contratação para viagens particulares. O *cerne* acusatório fica claro na seguinte frase da conclusão da acusação promovida pela Autoridade Fiscal:

As insistentes alegações da contribuinte de que "o Presidente da Companhia é pessoa notoriamente conhecida no Brasil e no Exterior, com múltiplas atividades fora do Brasil, necessitando, portanto, de rapidez e agilidade nas tarefas desempenhadas para a Autotrac", aliadas a aeronave utilizada em 95% dos voos ser de alto padrão de luxo, demonstram que a despesa com fretamento de táxi aéreo tornou-se uma necessidade para o Presidente e não diretamente para a empresa atingir seus objetivos.

Como se vê, é a decisão empresarial de utilização de um avião, supostamente de luxo, para transportar o Presidente da Contribuinte que é objeto dessa divergência tributária, e não a sua efetiva realização ou a prova documental hábil e idônea dos fatos registrados na contabilidade.

Claramente, ambos v. Acórdãos *paradigmas* não guardam qualquer similitude fática com o tema tratado no v. Acórdão recorrido, não restando atendido o requisito recursal primordial do art. 67, do Anexo II, do RICARF.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator