



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723251/2012-34
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.476 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente M DIAS BRANCO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA. DEMONSTRAÇÃO. CONHECIMENTO.

Demonstrado que, diante de situações fáticas semelhantes, diferentes colegiados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais adotaram decisões em sentidos diversos e, uma vez observados os demais requisitos regimentais pela parte recorrente, há que se conhecer do recurso especial interposto.

GLOSA DE DESPESAS COM ARRENDAMENTO DE AERONAVES. COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE. DEDUTIBILIDADE.

Se os documentos apresentados pela empresa à fiscalização relatários de planos de voo, de obrigatoriedade da ANAC e INFRAERÓ demonstram que os deslocamentos ocorreram dos locais ou para os locais em que a empresa possui estabelecimentos, há que se aceitar as despesas com aeronaves dedutíveis para fins fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), que não conheceu. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho. Julgamento iniciado na reunião de agosto de 2022.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattered Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Pereira de Pinho Filho, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º 1302-003.476, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 15 de abril de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 3.832:

NULIDADES. AUSÊNCIA DE TIPIFICAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 59 DO DECRETO 70.235/72

Não se demonstrando qualquer prejuízo ao exercício amplo, lato e irrestrito ao direito de defesa do contribuinte que, outrossim, logrou contestar de forma substancial os termos da autuação, não resta tipificada a hipótese de nulidade preconizada pelo art. 59, II, do Decreto 70.235.

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO X SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO LC 160 PREENCHIMENTO DOS SEUS REQUISITOS IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO

Comprovados todos os requisitos pertinentes, notadamente aqueles preconizados pelo art. 3º da LC 160, impõe-se a aplicação da novíça regra contida nos §§ 4º e 5º da Lei 12.973/14, introduzidos pela aludida Lei Complementar, para reconhecer o caráter de investimento das subvenções examinadas no processo, a par de qualquer outra condição ou situação de fato porventura apurada no feito.

DESPESAS COM AERONAVES. INDEDUTIBILIDADE. As despesas com aeronaves não são dedutíveis quando não estão comprovadamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens produzidos.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 3.865 e seguintes, houve sua admissão parcial, por meio do Despacho de fls. 3.932 e seguintes, para rediscutir a matéria relativa **às glosas de despesas de arrendamento de aeronave deduzidas da base de cálculo do IRPJ.**

Em seu **recurso, aduz o Sujeito Passivo**, em síntese, que:

- a) a matéria em discussão corresponde atualmente à glosa de despesas incorridas com aluguel de aeronave utilizada na operação da empresa e que foram deduzidas da base de cálculo do IRPJ;
- b) a Recorrente entende que as despesas incorridas com o aluguel de aeronave utilizada nas operações da empresa são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, porquanto atendem aos requisitos de usualidade, normalidade e necessidade;
- c) a decisão recorrida entendeu por bem manter a glosa de aludidas despesas, sob a alegação de que a demonstração dos locais de decolagem e pouso da aeronave, mesmo que coincidentes com as regiões onde se situam estabelecimentos da Recorrente, não representaria elemento suficiente para fundamentar sua dedutibilidade;

- d) segundo a r. decisão recorrida, seria necessária também a identificação dos passageiros dos voos, para fins de se definir a real finalidade dos deslocamentos;
- e) muito embora na maior parte das viagens tenha sido reconhecida a coincidência entre os pontos de deslocamento da aeronave e os locais onde se encontram estabelecimentos da Recorrente, reputou-se insuficiente tal evidência, demandando-se adicionalmente a relação de passageiros de cada voo como elemento indispensável para definição da natureza das respectivas despesas;
- f) como se constata do conteúdo da decisão paradigma colacionado acima, o órgão julgador reputou suficiente a indicação dos locais de decolagem e pouso da aeronave - coincidentes com as regiões onde existem filiais do sujeito passivo – para demonstração da dedutibilidade das despesas com aluguel de aeronave;
- g) reputou-se ainda que a identificação dos passageiros dos voos não representa elemento indispensável para fins de demonstração da necessidade e normalidade das despesas;
- h) os gastos referentes ao arrendamento da aeronave são imprescindíveis para o regular desenvolvimento das atividades empresariais da Recorrente, sendo classificadas, por conseguinte, como despesas operacionais passíveis de dedução da base de cálculo do IRPJ;
- i) a Recorrente não se dedica apenas à produção de alimentos, mas também à sua comercialização em todo o país;
- j) os dd. julgadores reconheceram que, na maior parte dos casos, as origens e os destinos dos voos da aeronave coincidiram com os locais onde a Recorrente mantém unidades industriais ou comerciais;
- k) atividade desenvolvida pela Recorrente torna imprescindível a utilização de um meio de transporte ágil e eficiente para que esta possa realizar o seu empreendimento e, muito embora se possa admitir que essa eventual coincidência represente prova indiciária do seu direito de deduzir as correspondentes despesas, caberia à fiscalização comprovar tal incompatibilidade e não apenas presumi-la, como fez;
- l) utilização da aeronave está intrinsecamente ligada às atividades produtivas e comerciais da Recorrente, destinando-se ao traslado de diretores, gerentes e demais empregados e prestadores de serviços às localidades distantes, onde frequentemente são requisitados;
- m) possuir uma aeronave à disposição da Recorrente a possibilitou otimizar o processo industrial, tanto de comercialização, assessoramento e promoção, como de prestação de serviços, no que concerne aos produtos comercializados ou fabricados pela Recorrente, razão pela qual a dedução das despesas de arrendamento mercantil revela-se absolutamente devida e regular;
- n) uma vez reconhecido que as origens e os destinos da aeronave coincidiram com os locais onde a Recorrente mantém unidades industriais e comerciais, impõe-se o cancelamento da glosa de despesas com seu aluguel da base de cálculo do IRPJ.

Por outro lado, em sede de Contrarrazões, fls.3.940 e seguintes, a Procuradoria da Fazenda Nacional aduz, em síntese:

- a) o Despacho de Admissibilidade em Recurso Especial, reconheceu como comprovada a caracterização da divergência jurisprudencial em face do acórdão nº 1401-002.736. Todavia, entendemos que o recorrente não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial, conforme se demonstrará a seguir;
- b) existem diferenças substanciais nas situações analisadas, que em nosso entender impedem a caracterização da divergência.;
- c) no acórdão recorrido foi feita uma análise detida dos voos realizados e desta análise o relator constatou a coincidência parcial dos destinos daqueles voos com as unidades da

empresa, somada da esta situação tem-se o fato que o contribuinte, instado a apresentar o manifesto dos voos alegou não possuir tal informação, que no entender do conselheiro relator é documento que, conforme regras da ANAC, é obrigatório para os voos realizados pela empresa;

d) no caso do acórdão paradigma registra o relator a impropriedade da pequena amostragem realizada pela fiscalização para justificar a glosa. No caso uma amostra de 5 (cinco) voos num universo de 1.263 (um mil, duzentos e sessenta e três) voos nos períodos objetos de autuação;

e) **os acórdãos confrontados discutem assim, conjuntos probatórios diversos impossível assim a caracterização de divergência no caso;**

f) não deve ser conhecido o recurso interposto pelo Contribuinte;

g) quanto ao mérito, não é qualquer despesa contabilizada pela pessoa jurídica que pode ser deduzida;

h) a despesa somente é dedutível quando for necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora de receitas, e desde que seja usual ou normal no tipo de operações ou atividades da entidade;

i) deve-se considerar que, apesar de devidamente intimada a apresentar os documentos que pudessem comprovar as despesas e justificar sua origem, a empresa limitou-se a entregar, à fiscalização, comprovantes de pagamentos e diários de bordo, que apenas indicavam a relação dos tripulantes da aeronave, as datas dos vôos e os deslocamentos, em códigos, deixando de informar, com isso, a relação de passageiros, o que impossibilitou a autoridade autuante de avaliar a efetiva utilização da aeronave para a realização de seus objetivos sociais, de forma a fundamentar a necessidade da despesa;

j) mister registrar que, nos termos do art. 13 da Lei 9249/95, para efeitos de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, são vedadas deduções de contraprestações de arrendamento mercantil, assim como as despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis e imóveis que não sejam intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização de bens e serviços;

k) não havendo documentos comprobatórios da vinculação dos vôos às atividades empresarias da recorrente, deve ser mantida a glosa, com reflexos também na apuração a CSLL, nos termos do que já reconhecido pela CSRF, a exemplo do que restou definido no acórdão n.º 9101-001.312.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo

1.1. Do conhecimento

Conforme narrado, a matéria em discussão refere-se à **glosa de despesas incorridas com aluguel de aeronave utilizada na operação da empresa e que foram deduzidas da base de cálculo do IRPJ.**

A Recorrente sustenta *que as despesas incorridas com o aluguel de aeronave utilizada nas operações da empresa são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, porquanto atendem aos requisitos de **usualidade, normalidade e necessidade;***

Em sede de Contrarrazões, quanto ao conhecimento do Recurso, alega a Recorrida, fls. 3.942 e seguintes, em síntese:

- a) o Despacho de Admissibilidade em Recurso Especial, reconheceu como comprovada a caracterização da divergência jurisprudencial em face **do acórdão n.º 1401-002.736**. Todavia, entendemos que o recorrente não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial, conforme se demonstrará a seguir;
- b) existem **diferenças substanciais** nas situações analisadas, que em nosso entender impedem a caracterização da divergência.;
- c) no acórdão recorrido foi feita **uma análise detida dos voos realizados e desta análise o relator constatou a coincidência parcial dos destinos daqueles voos com as unidades da empresa, somada da esta situação tem-se o fato que o contribuinte**, instado a apresentar o manifesto dos voos alegou não possuir tal informação, que no entender do conselheiro relator **é documento que, conforme regras da ANAC, é obrigatório para os voos realizados pela empresa;**
- d) no caso do acórdão paradigma registra o relator a impropriedade da pequena amostragem realizada pela fiscalização para justificar a glosa. **No caso uma amostra de 5 (cinco) voos num universo de 1.263 (um mil, duzentos e sessenta e três) voos nos períodos objetos de autuação;**
- e) **os acórdãos confrontados discutem assim, conjuntos probatórios diversos impossível assim a caracterização de divergência no caso.**
- f) não deve ser conhecido o recurso interposto pelo Contribuinte

A fim de averiguar a existência da divergência jurisprudencial suscitada, segue quadro comparativo dos fundamentos da decisão recorrida e do acórdão paradigma n.º **1401-002.736**:

●ACÓRDÃO RECORRIDO	●ACÓRDÃO PARADIGMA
<p>DESpesas COM AERONAVES. INDEDUTIBILIDADE.</p> <p>As despesas com aeronaves não são dedutíveis quando não estão comprovadamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens produzidos. (...).</p> <p>II.2Mérito. Glosa de despesas com aluguel de aeronave.</p> <p>A discussão a ser travada neste tópico encerra uma complexidade fático teórica ais elevada que a questão tratada no subtópico anterior e, por isso mesmo, demanda Uma análise mais aprofundada, especialmente, das disposições</p>	<p>GLOSA DE DESPESAS COM ARRENDAMENTO DE AERONAVES. COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE. DEDUTIBILIDADE.</p> <p>Se os documentos apresentados pela empresa à fiscalização relatórios de planos de voo, de obrigatoriedade da ANAC e INFRAERO demonstram que os deslocamentos ocorreram dos locais ou para os locais em que a empresa possui estabelecimentos, há que se aceitar as despesas com aeronaves dedutíveis para fins fiscais.</p> <p>O inciso II do art. 13 da Lei nº 9.249/1995 prevê regra de que as despesas com arrendamento mercantil não são dedutíveis, apenas sendo permitida a dedução em relação às despesas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços:</p>

pertinentes à dedutibilidade de despesas.

(...).

É válido frisar que a crítica fiscal às despesas apropriadas pelo contribuinte neste feito cinge-se à ausência de demonstração da necessidade do uso de aeronave alugada ante a não apresentação de documentos que atestassem "**a relação de passageiros**", usuários do predito meio de transporte². O que, portanto, prevaleceu para d. Auditoria é que, ao não se saber quem utilizava as aeronaves, não se permitiria identificar o próprio fim do bem alugado pela empresa, deixando-se de evidenciar o seu vínculo de necessidade ao exercício da sua atividade econômica.

Ou seja, o uso da aeronave, de per si, não constituiu, nem para a Autoridade Lançadora, nem tampouco para a DRJ, como óbice à apropriação das respectivas despesas; o ponto nodal da discussão aqui travada cinge à constatação fática de que o predito bem tenha sido empregado, exclusivamente, para transporte de pessoas para a consecução do objeto social da empresa.

A recorrente, como subsídio a sua tese, se limitou a trazer o diário de bordo das aeronaves; inicialmente, o fez em resposta à intimação fiscal. Como, todavia, este documento não foi juntado ao feito,

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

II das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

Como já disse algumas vezes neste tribunal, a despesa **deve ser comprovada por quem a aproveita**, sendo imperativa, ainda, a **demonstração concatenada entre os argumentos ofertados e os documentos acostados ao processo**.

No caso concreto, vejo que os **diários de bordo apresentados** pela recorrente demonstram o **trajeto das aeronaves** e comprovam que a **maior parte dos voos tenha como origem ou destino locais onde existem filiais da empresa**.

A empresa autuada **possui 84 (oitenta e quatro) filiais espalhadas por cidades do interior do Brasil**, de **acesso mais dificultoso**, e **por isso havia necessidade da utilização das aeronaves** para o deslocamento de seu sócio e de seus colaboradores.

Como amplamente defendido em sua peça recursal, é graças a esse deslocamento célere que a empresa conseguiu expandir seu negócio e se tornar uma empresa de relevante expressão no mercado nacional, o que inevitavelmente gerou empregos e aumentou demasiadamente o pagamento de tributos por parte da recorrente e de todos os envolvidos, direta ou indiretamente em seu negócios (fornecedores e colaboradores, por exemplo).

Mister ressaltar, ainda, que entendo que a **permissão para a dedução das despesas independe da alegação de que não houve indicação de quais/quantos passageiros foram transportados pelas aeronaves**.

em uma das diversas resoluções aqui proferidas, instou-a, novamente, à exibi-lo o que, como tratado no relatório que precede este voto, foi feito à efls. 572/687. A alegação do insurgente, neste ponto, é de que a descrição dos vôo (origem e destino) comprovaria que a citada aeronave trafegava, apenas, entre os estabelecimentos da empresa, complementando, outrossim, que o seu uso se justificaria a partir da seguinte assertiva, extraída de seu recurso voluntário:

Como demonstrado nos autos, a Recorrente arrendou a aeronave objeto da autuação exatamente porque a extensão territorial em que se espalham suas múltiplas unidades pelo país requer meio de transporte que cubra longas distâncias com rapidez, em virtude da própria dinâmica de suas atividades e atuação em todo o mercado brasileiro. Trata-se de gasto necessário a essas operações de deslocamento, imprescindíveis para o desenvolvimento de seus negócios (efl. 358).

E aqui, e não obstante não concordar integralmente com a interpretação levado a cabo pela CST, é inegável que as **despesas necessárias devem ser sobejamente comprovadas pelo contribuinte**, a teor do item 9 do aludido parecer, especialmente porque o art. 299 deve ser analisado conjuntamente com os preceitos do art. 923 do RIR; os registros

Talvez com tal determinação ficaria mais fácil comprovar a utilização da aeronave no desempenho de suas atividades, mas isso não invalida a premissa por mim utilizada para permitir a dedução fiscal de que **os voos tiveram como origem ou destino locais onde estavam instaladas filiais (ou propensos estabelecimentos), fornecedores, etc., da recorrente, e que por isso seria muito improvável que não tivessem relação com o objeto social da recorrente.**

Outra questão, é que a fiscalização apontou que **5 (cinco) viagens de um total de 1.263 (um mil, duzentos e sessenta e três) voos nos períodos objetos de autuação não se desenrolaram no desenvolvimento da atividade da empresa.** Desta forma, tomou como parâmetro essa **pequena amostragem** para glosar todas as despesas contabilizadas pela ora recorrente.

Entendo que este não seria o modelo ideal para justificar a glosa da citada despesa: a meu ver, **a amostragem** deve servir para excluir determinado lote de fatos/eventos de um lançamento tributário, ou seja, com base em uma amostra determinada, o auditor conclui pela suficiência da documentação apresentada e que, assim, não há necessidade de lançamento fiscal.

Por outro lado, para efetuar um lançamento fiscal, pode até o fisco, inicialmente, se servir de uma amostragem assim como preveem as regras de auditoria ; entretanto, se a amostra não se traduziu em comprovação efetiva de um evento, deve-se ampliá-la até que tal evento seja comprovado ou desmistificado e o fisco, com base mais concretas, possa efetuar o lançamento fiscal.

Nessa trilha, no caso em julgamento, entendo que a auditoria fiscal **deveria estender tal amostragem com fins de efetivamente provar que todos, ou próximo da totalidade, os/dos voos não foram efetuados no desenvolvimento das atividades da recorrente, o que percebo não ter sido comprovado pela autoridade fiscal.**

contábeis do contribuinte, somente fazem prova quando acompanhados dos necessários documentos hábeis e idôneos.

Tendo em mente esta última ponderação, as questões que se põem para análise deste Colegiado resumem-se a partir de duas perguntas:

a) comprovado o **deslocamento exclusivo da aeronave para os estabelecimentos da empresa recorrente**, estariam satisfeitos os pressupostos do art. 299 do antigo RIR? ou ; b) seria indispensável a prova **de quem efetivamente se utilizara da predita aeronave para se atestar, em definitivo, o seu vínculo de necessidade em relação ao objeto fim da empresa?**

Para subsidiar as respostas aos questionamentos acima, vejamos, primeiramente, se há elementos probatórios suficientes à demonstrar a premissas fáticas das perguntas propostas.

II.2.1 A força probandi do diário de bordo trazido

O contribuinte aqui, verdade seja dita, não ajuda muito na solução do caso já que se limita a dizer que o **predito diário comprovaria o deslocamento da aeronave entre o seus estabelecimentos, sem fazer qualquer cotejo entre os trajetos e as cidades em que atua... aliás, há uma dificuldade material para se**

Outro tema proeminente é **que a quantidade de voos é representativa**. E isto também **faz prova a favor da recorrente** de que é **improvável que seu sócio utilizaria as aeronaves somente para fins privados**, esquivando-se de sua responsabilidade pela gestão de uma empresa que deve exigir muitas horas de seu trabalho. Em uma rápida análise, constatei que **os anos de 2010 e de 2011 tiveram 503 (quinhentos e três) dias úteis foram desconsiderados os finais de semana e os feriados nacionais que 'caíram' em dias de semana .**

Desta forma, para que todas as despesas fossem consideradas não dedutíveis, o sócio da recorrente deveria utilizar, particularmente, as aeronaves 2:30 h por dia, durante dois anos seguidos, isso sem contar o tempo em que ele permaneceria no local de destino, o que realmente torna improfícua a manutenção do lançamento.

Por fim, em razão da quase **insignificante proporção de voos (0,3959% do total de voos = 5/1.263), indicados pela fiscalização, que possivelmente se tratavam de voos de interesse particular, somada ao fato de que não vejo possibilidade de mensurar qual o valor exato das despesas referentes somente aos 5 (cinco) voos visto que partem e se destinam a localizações/distâncias diferentes**, estendo a dedução fiscal para todas as despesas com aeronaves e demais despesas acessórias com o uso das aeronaves, pelo que proponho dar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

analisar este documento, já que a descrição da origem e destino dos vôos realizados é feita à mão, mediante siglas, nem sempre muito claras...

A culpa da generalidade das assertivas da empresa, todavia, não são de sua exclusiva responsabilidade, já que esta prova, diga-se, foi sumariamente ignorada pela D. Auditoria Fiscal (que, inegavelmente, parte da premissa de que apenas **o manifesto de passageiros se prestaria para comprovar** a alardeada necessidade das despesas em análise).

Nada obstante, esta prova ainda é possível, mormente porque, a partir do documento de efls. 1.194 e ss, **identificase as unidades fabris da empresa e respectiva localização (cidades em que estão instaladas)...** neste passo, por simples comparação com as descrições constantes do diário de bordo (ainda que realizadas por meio de siglas) poderseia, por indução, verificarse a acuidade das assertivas do contribuinte (isto é, se a aeronave, efetivamente, foi utilizada apenas para deslocar, alegadamente, executivos e funcionários, entre os seus estabelecimentos).

(...).

Ainda assim, o quadro acima, e seu cotejo com as unidades descritas pela própria empresa ou identificadas em seu *site*, dão

conta de uma compatibilidade parcial entre a origem/destino das viagens e as localidades em que as citadas unidades se encontram instaladas; as viagens realizadas de/para Joinville e Foz do Iguaçu, em princípio, não guardariam esta paridade e poderiam indiciar que não teriam sido realizadas em prol dos interesses específicos da empresa. Pelo que pude depreender, todavia, do já mencionado diário e Bordo, o deslocamento da aeronave para Foz do Iguaçu se deu uma única vez (aparentemente em 17 /05/2008) em viagem de ida (partindo de Eusébio SJDS) e volta (retornando, novamente, à Eusébio). O mesmo se observa quanto as viagens realizadas a partir ou para, o **Aeroporto de Rio Largo** (não obstante ter identificado uma unidade de Atacado em Maceió, pretensamente pertencente à recorrente⁶) e Joinville. (...).

Entretanto, quanto as viagens internacionais, mormente para Portugal, **Cabo Verde e Porto Rico, é impossível inferirse o seu motivo...** ainda que o contribuinte assevere que tais deslocamentos tenham sido realizados para atender aos interesses da empresa, sem a descrição da carga/passageiros, não há como se verificar se as despesas concernentes, especificamente, à estas

viagens, manteriam relação de pertinência para com o exercício da sua atividade econômica.

Em verdade, a **colidência apenas parcial das origens/destinos com localidades em que a empresa deteria estabelecimentos afasta a assertiva** genérica da empresa de que tais deslocamentos teriam ocorrido em prol dos interesses do contribuinte... isto porque, a par de qualquer ilação adicional, não é desarrazoado assumir que, mesmo para localidades em que coincidentemente existam unidades fabris ou distribuidoras da recorrente, a aeronave tenha sido utilizada para fins outros que não propriamente para a consecução dos negócios da própria empresa, mormente porque, com dito, parte das **viagens não se deu entre cidades em que a empresa detem/detinha estabelecimentos comerciais/industriais (e isso é uma certeza).**

Se, porventura, a relação de passageiros fosse, de fato, uma prova impossível e, mais, não fosse de registro e guarda obrigatória (como sustenta o recorrente), tenderia, aqui, por dar o necessário provimento ao recurso voluntário, até porque, a própria Fiscalização não se ocupou da análise do **Diário de Bordo**, nem tampouco da análise dos trechos das

viagens incorridas; a sua premissa, insistase, era a de que, sem o manifesto de passageiros, não haveria como comprovar o requisito da necessidade.

O problema é que, diferentemente do que alega a empresa, tal manifesto era, e é, obrigatório.

II.2.2 O manifesto de passageiros era, e é, documento/informação obrigatória.

Vejam bem... é inegável que o processo em análise poderia ser melhor instruído, até mesmo por uma questão de segurança. A D. Auditoria, *in casu*, poderia ter

promovido a competente circularização de informações junto à(s) empresa(s) arrendadoras das aeronaves a fim de apurar, efetiva e concretamente, a existência do manifesto de passageiros ou, quiçá, para tomar semelhante informação via depoimento (...).

A relação individualizada, viu de se ver, era obrigatória (constasse ela do manifesto de carga ou de qualquer outra forma de controle); dadas as particularidades deste tipo de "despesa", cabia ao contribuinte exigir da empresa locadora ou arrendadora, a exibição ou entrega, na época da realização das operações, deste manifesto (como o fez com o diário de bordo) a fim de que, atendendo aos

<p>preceitos dos arts. 299 e 923 do RIR, e ainda do art. 37 da Lei 9.430, demonstrasse, precisamente, a necessidade das despesas incorridas, A minguada de tais provas, vejam bem, entendo como insuficientes os Diários de Bordo apresentados (mesmo que, insistase, haja uma compatibilidade parcial entre as origens e destinos ali anotadas e as localidades em que a empresa possua unidades ou estabelecimentos), porque não comprovam a finalidade destes deslocamentos o que só poderia ser atestado a partir da lista de passageiros.</p>	
--	--

Pelo cotejo entre as decisões apontadas, nota-se, claramente, as relevantes distinções no contexto fático probatório tomados como premissa para a solução de cada um dos casos concretos.

Assim, ao meu ver, não se mostra possível afirmar que as situações são similares a ponto de se entender que há divergência de posições jurídicas adotadas.

Na verdade, as diferentes conclusões dos acórdãos em comento fundamentam-se no arcabouço probatório específico e distinto, no aspecto da extensão e da completude, de cada situação.

Importante, assim, salientar que, quando se trata de análise de provas, o conjunto probatório deve ser o mais próximo possível, para viabilizar a constatação do dissídio.

Como bem asseverou a Recorrida, sobre um dos pontos de distinção das provas, no acórdão recorrido foi feita uma análise detida dos voos realizados e desta análise o relator constatou a coincidência parcial dos destinos daqueles voos com as unidades da empresa, somada da esta situação tem-se o fato que o contribuinte, instado a apresentar o manifesto dos voos alegou não possuir tal informação, que no entender do conselheiro relator é documento que, conforme regras da ANAC, é obrigatório para os voos realizados pela empresa.

Já a decisão do acórdão recorrido tomou por base conjunto probatório distinto. No caso do acórdão paradigma registra o relator a impropriedade da pequena amostragem realizada pela fiscalização para justificar a glosa. No caso uma amostra de 5 (cinco) voos num universo de 1.263 (um mil, duzentos e sessenta e três) voos nos períodos objetos de autuação.

Assim, diante da ausência de similitude fática, não resta identificada a divergência jurisprudencial suscitada.

Portanto, voto em não conhecer do recurso.

2. Do mérito

Vencida no conhecimento, passo ao mérito.

Quanto ao mérito, a matéria controvertida refere-se **à dedutibilidade de despesas incorridas com o arrendamento de aeronaves pela pessoa jurídica.**

O Termo de Constatação fiscal, fls. 36 e seguintes, assim tratou do tema:

II – LOCAÇÃO DE AERONAVES

A empresa registrou durante o ano de 2008 R\$ 3.645.404,23, como locação de aeronave, nas contas 6211430033 e 6221430033. Intimada a apresentar os documentos comprobatórios das despesas, bem como justificar sua origem, conforme termo de intimação fiscal nº 5, a empresa nos remeteu comprovantes de pagamentos e o diário de bordo. No diário de bordo constava somente a relação dos tripulantes da aeronave, as datas dos voos e os deslocamentos em códigos.

Solicitamos da empresa novamente a relação dos passageiros e em 2 de fevereiro de 2012, essa nos respondeu, conforme protocolo de entrega de documentos item 2 – que:

“Na resposta ao termo de intimação fiscal nº 5 enviamos o diário de bordo da aeronave, o qual se destina a **“escrituração de todos os registros do voo e ocorrências da aeronave”**, devidamente lavrado nos termos da legislação específica, o qual se constitui na totalidade dos registros e controles que este contribuinte dispõe sobre o uso da referida aeronave. Segundo esse diário, tem-se registrado, sim, o **destino** do voo, o número de passageiros transportados e a identificação de todos os seus tripulantes. Não há identificação do nome dos passageiros porque esse registro não é exigido. ..”

Considerando que a empresa não nos apresentou os elementos necessários à avaliação da necessidade das despesas, e tendo em vistas que as determinações do artigo 299, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, não foram observadas, glosamos as despesas lançadas como locação de aeronave e emitimos o auto de infração correspondente.

Cabe salientar que o critério jurídico que o acórdão recorrido adotou para a análise da dedutibilidade da despesa com arrendamento de aeronave foi **a necessidade de identificação dos passageiros dos voos**, conforme se observa dos seguintes trechos:

[...]

E aqui, e não obstante não concordar integralmente com a interpretação levado a cabo pela CST, é inegável que as despesas necessárias devem ser sobejamente comprovadas pelo contribuinte, a teor do item 9 do aludido parecer, especialmente porque o art. 299 deve ser analisado conjuntamente com os preceitos do art. 923 do RIR; os registros contábeis do contribuinte, somente fazem prova quando acompanhados dos necessários documentos hábeis e idôneos.

Tendo em mente esta última ponderação, as questões que se põem para análise deste Colegiado resumem-se a partir de duas perguntas:

- a) comprovado o deslocamento exclusivo da aeronave para os estabelecimentos da empresa recorrente, estariam satisfeitos os pressupostos do art. 299 do antigo RIR? ou;
- b) seria indispensável a prova de quem efetivamente se utilizara da predita aeronave para se atestar, em definitivo, o seu vínculo de necessidade em relação ao objeto fim da empresa?

[...]

II.2.2 - O manifesto de passageiros era, e é, documento/informação obrigatória.

[...]

Com efeito, conforme se depreende do Regulamento Brasileiro da Aviação Civil RBAC de nº 121, [...]

[...]

E para que não restem dúvidas sobre a obrigação de se dispor do documento tratado no item 121.693, acima reproduzido, vejam que o item 121.697, alínea "b", impõe ao detentor do Certificado, a guarda de "cópias dos documentos requeridos por esta seção durante, pelo menos, 3 meses".

Diz-se, pois, que a assertiva do contribuinte não era "inteiramente" acurada, porque:

- a) a relação de passageiros é, sim, obrigatória, ainda que não deva constar do Diário de Bordo mas, isto sim, do manifesto de carga ou outro meio utilizado pelo próprio detentor do certificado;
- b) esta relação deve ser mantida e guardada pelo detentor do certificado, pelo menos, por três meses.

Isto é, este documento foi ou deveria ter sido gerado... a pergunta que se faz, agora, é: caberia ao contribuinte exigí-lo da empresa arrendadora para fins de comprovação da dedutibilidade das despesas aqui tratadas?

[...]

A relação individualizada, viu de se ver, era obrigatória (constasse ela do manifesto de carga ou de qualquer outra forma de controle); dadas as particularidades deste tipo de "despesa", cabia ao contribuinte exigir da empresa locadora ou arrendadora, a exibição ou entrega, na época da realização das operações, deste manifesto (como o fez com o diário de bordo) a fim de que, atendendo aos preceitos dos arts. 299 e 923 do RIR, e ainda do art. 37 da Lei 9.430, demonstrasse, precisamente, a necessidade das despesas incorridas.

Não obstante o posicionamento esposado no acórdão recorrido, entendo que a decisão merece reforma, uma vez que é suficiente a indicação dos locais de decolagem e pouso da aeronave - coincidentes com os locais onde estavam instaladas as filiais (ou propensos estabelecimentos), os fornecedores, etc. da contribuinte - para demonstração da dedutibilidade das referidas despesas.

Nesse sentido, o acórdão paradigma traz as seguintes considerações, as quais adoto como razões de decidir:

GLOSA DE DESPESAS COM ARRENDAMENTO DE AERONAVES.
COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE.
DEDUTIBILIDADE.

Se os documentos apresentados pela empresa à fiscalização relatórios de planos de voo, de obrigatoriedade da ANAC e INFRAERO demonstram que os deslocamentos ocorreram dos locais ou para os locais em que a empresa possui estabelecimentos, há que se aceitar as despesas com aeronaves dedutíveis para fins fiscais.

O inciso II do art. 13 da Lei nº 9.249/1995 prevê regra de que as **despesas com arrendamento mercantil não são dedutíveis, apenas sendo permitida a dedução em relação às despesas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços:**

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

*II das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, **exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;***

Como já disse algumas vezes neste tribunal, a despesa **deve ser comprovada por quem a aproveita**, sendo imperativa, ainda, a **demonstração concatenada entre os argumentos ofertados e os documentos acostados ao processo.**

No caso concreto, vejo que os **diários de bordo apresentados** pela recorrente demonstram o **trajeto das aeronaves** e comprovam que a **maior parte dos voos tenha como origem ou destino locais onde existem filiais da empresa.**

A empresa autuada **possui 84 (oitenta e quatro) filiais espalhadas por cidades do interior do Brasil, de acesso mais dificultoso, e por isso havia necessidade da utilização das aeronaves** para o deslocamento de seu sócio e de seus colaboradores.

Como amplamente defendido em sua peça recursal, é graças a esse deslocamento célere que a empresa conseguiu expandir seu negócio e se tornar uma empresa de relevante expressão no mercado nacional, o que inevitavelmente gerou empregos e aumentou demasiadamente o pagamento de tributos por parte da recorrente e de todos os envolvidos, direta ou indiretamente em seu negócios (fornecedores e colaboradores, por exemplo).

Mister ressaltar, ainda, que entendo que a **permissão para a dedução das despesas independe da alegação de que não houve indicação de quais/quantos passageiros foram transportados pelas aeronaves**. Talvez com tal determinação ficaria mais fácil comprovar a utilização da aeronave no desempenho de suas atividades, mas isso não invalida a premissa por mim utilizada para permitir a dedução fiscal de que **os voos tiveram como origem ou destino locais onde estavam instaladas filiais (ou propensos estabelecimentos), fornecedores, etc., da recorrente, e que por isso seria muito improvável que não tivessem relação com o objeto social da recorrente**.

Assim, no meu entender, não há necessidade de individualização dos passageiros para o fim de comprovar a dedutibilidade das despesas com a aeronave, uma vez que as origens e os destinos da aeronave coincidiram com os locais onde a Recorrente mantém unidades industriais e comerciais.

Portanto, afasto a glosa de despesas com o aluguel das aeronaves da base de cálculo do IRPJ.

Diante do exposto, voto em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Redator Designado.

Não obstante as considerações trazidas no voto da Ilustre Relatora, especificamente em relação ao conhecimento, delas divirjo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

A controvérsia diz respeito à necessidade de apresentação do manifesto de passageiros para comprovação da necessidade/essencialidade de despesas com fretamento de aeronaves, para o fim de dedução da base de cálculo do IRPJ e reflexos. É incontroverso que na decisão recorrida considerou-se tal documento necessário, ao passo que, no paradigma, entendeu-se suficiente a exibição de elementos de prova que pudessem demonstrar que os voos contratados pelo sujeito passivo tiveram como origem ou destino locais onde existissem filiais ou fornecedores da empresa.

Sobre o tema, o acórdão recorrido é no seguinte sentido:

II.2.1 – A força probandi do diário de bordo trazido

O contribuinte aqui, verdade seja dita, não ajuda muito na solução do caso já que se limita a dizer que o predito diário comprovaria o deslocamento da aeronave entre o seus estabelecimentos, sem fazer qualquer cotejo entre os trajetos e as cidades em que atua... aliás, há uma dificuldade material para se analisar este documento, já que a descrição da origem e destino dos vôos realizados é feita à mão, mediante siglas, nem sempre muito claras...

A culpa da generalidade das assertivas da empresa, todavia, não são de sua exclusiva responsabilidade, já que esta prova, diga-se, foi sumariamente ignorada pela D. Auditoria Fiscal (que, inegavelmente, parte da premissa de que apenas o manifesto de passageiros se prestaria para comprovar a alardeada necessidade das despesas em análise).

Nada obstante, esta prova ainda é possível, mormente porque, a partir do documento de e-fls. 1.194 e ss, identifica-se as unidades fabris da empresa e respectiva localização (cidades em que estão instaladas)... neste passo, por simples comparação com as descrições constantes do diário de bordo (ainda que realizadas por meio de siglas) poder-se-ia, por indução, verificar-se a acuidade das assertivas do contribuinte (isto é, se a aeronave, efetivamente, foi utilizada apenas para deslocar, alegadamente, executivos e funcionários, entre os seus estabelecimentos).

Pois bem. Do documento citado acima, extrai-se que a recorrente possui os seguintes estabelecimentos:

Adria - Grande Moinho Aratu - São Caetano do Sul/SP

Basilar - Grande Moinho Tambaú Jaboticabal/SP

Zabet - Moinho Dias Branco São Caetano do Sul/SP; Lençóis Paulistas/SP; Jaboticabal/SP; Rio de Janeiro/RJ; e DF

GME - Grande Moinho Potiguar Fortaleza

Isabela - Fábrica Estrela Bento Gonçalves/RS Fábrica

Fortaleza - Fortaleza

Além destas, do sítio da empresa recorrente na internet (<http://mdiasbranco.com.br/unidades/>), verifica-se a existência, ainda, várias outras unidades, instaladas nas cidades de Fortaleza, Ceará (Moinho Dias Branco), Natal, RN (GMP Grande Moinho Potiguar), Cabedelo (GMT Grande Moinho Tambaú), Jaboatão/PE (Unidade Jaboatão), Salvador (GMA Grande Moinho Aratu), Maracanaú, Ceará (Unidade Maracanaú) e Rolândia, Paraná (Moinho Paraná).

Conforme se extrai do citado diário de bordo, as siglas ali apontadas indicam os aeroportos de origem e destino das viagens. Utilizei-me aqui, confesso, de pesquisa realizada principalmente (mas não exclusivamente) em dois sites da internet, a saber: https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista_de_aeroportos_do_Brasil_por_c%C3%B3digo_aeroporto%C3%A1rio_ICAO acessado em 29/03/2019 e <http://www.flightmarket.com.br/pt/anuncio/aeroporto/SJDS> acessado em 29/03/2019. Abaixo descrevo as ditas siglas e seus significados:

SIGLA	AEROPORTO	Cidade/Estado
SBJD	Aeroporto de Jundiaí	Jundiaí/SP
SBSP	Aeroporto de Congonhas/SP	São Paulo/SP
SBJV	Aeroporto de Joinville	Joinville/SC
SBRF	Aeroporto Internacional de Recife	Recife/PE
SBGR	Aeroporto Internacional de Guarulhos	Guarulhos/SP
SBFI	Aeroporto Internacional Cataratas	Foz do Iguaçu/PR
SJDS	Aeroporto Fábrica Eusébio (privado)	Eusébio/CE
SBPA	Aeroporto Internacional Salgado Filho	Porto Alegre/RS
SBBR	Aeroporto Internacional de Brasília	Brasília/DF
SBCX	Aeroporto Regional de Caxias do Sul	Caxias do Sul/RS
SBSV	Aeroporto Internacional de Salvador	Salvador/BA
SBMO	Aeroporto Internacional Zumbi dos Palmares	Rio Largo/AL
GVAC	Aeroporto Internacional Amílcar Cabral	Ilha do Sal/Cabo Verde
LPPR	Aeroporto Francisco Sá Carneiro	Portugal
TJIG	Fernando Luis Ribas Dominicci Airport	Porto Rico
SBNT	Aeroporto Internacional Augusto Severo	Parnamirim/RN

Admito, ainda, não ter conseguido decifrar algumas das siglas apontadas no documento em exame...

Ainda assim, o quadro acima, e seu cotejo com as unidades descritas pela própria empresa ou identificadas em seu site, dão conta de uma compatibilidade parcial entre a origem/destino das viagens e as localidades em que as citadas unidades se encontram instaladas; as viagens realizadas de/para Joinville e Foz do Iguaçu, em princípio, não guardariam esta paridade e poderiam indiciar que não teriam sido realizadas em prol dos interesses específicos da empresa. Pelo que pude depreender, todavia, do já mencionado diário de Bordo, o deslocamento da aeronave para Foz do Iguaçu se deu uma única vez (aparentemente em 17 /05/2008) em viagem de ida (partindo de Eusébio - SJDS) e volta (retornando, novamente, à Eusébio). **O mesmo se observa quanto as viagens realizadas a partir, ou para, o Aeroporto de Rio Largo (não obstante ter identificado uma unidade de Atacado em Maceió, pretensamente pertencente à recorrente) e Joinville.**

Entretanto, **quanto as viagens internacionais, mormente para Portugal, Cabo Verde e Porto Rico, é impossível inferir-se o seu motivo...** ainda que o contribuinte assevere que tais deslocamentos tenham sido realizados para atender aos interesses da empresa, sem a descrição da carga/passageiros, não há como se verificar se as despesas concernentes, especificamente, à estas viagens, manteriam relação de pertinência para com o exercício da sua atividade econômica.

Em verdade, a coincidência apenas parcial das origens/destinos com localidades em que a empresa detém estabelecimentos afasta a assertiva genérica da empresa de que tais deslocamentos teriam ocorrido em prol dos interesses do contribuinte... isto porque, a par de qualquer ilação adicional, não é desarrazoado assumir que, mesmo para localidades em que coincidentemente existam unidades fabris ou distribuidoras da recorrente, a aeronave tenha sido utilizada para fins outros que não propriamente para a consecução dos negócios da própria empresa, mormente porque, com dito, parte das viagens não se deu entre cidades em que a empresa detém/detinha estabelecimentos comerciais/industriais (e isso é uma certeza).

Se, porventura, a relação de passageiros fosse, de fato, uma prova impossível e, mais, não fosse de registro e guarda obrigatória (como sustenta o recorrente), tenderia, aqui, por dar o necessário provimento ao recurso voluntário, até porque, **a própria Fiscalização não se ocupou da análise do Diário de Bordo, nem tampouco da análise dos trechos das viagens incorridas**; a sua premissa, insista-se, era a de que, sem o manifesto de passageiros, não haveria como comprovar o requisito da necessidade.

Veja-se que os trechos acima destacados dão conta que a maioria dos voos realizados pela recorrente se deram entre localidades em que a pessoa jurídica detinha estabelecimentos fabris. Destaca-se na decisão recorrida que somente as viagens com destino a Joinville e Foz do Iguaçu, realizadas uma única vez, além das viagens internacionais para Portugal, Cabo Verde e Porto Rico, poderiam ter sido realizadas para outros fins, que não em prol dos interesses específicos da empresa.

Ademais, segundo consta do voto condutor da decisão recorrida, somente não se deu provimento ao recurso voluntário porque o Colegiado *a quo* considerou necessária a apresentação, pelo contribuinte, da relação de passageiros, isto é, como “*a própria Fiscalização não se ocupou da análise do Diário de Bordo, nem tampouco da análise dos trechos das viagens incorridas*”, caso o relator do julgado vergastado considerasse dispensável a apresentação do manifesto de passageiros, teria acolhido as razões insertas na peça recursal.

No paradigma, por sua vez, também tem-se situação envolvendo fretamento de aeronave, mas, naquele caso, reputou-se dispensável a indicação de quais/quantos passageiros foram transportados pelas aeronaves, considerando-se suficiente para o reconhecimento da dedutibilidade da despesa o fato de os documentos carregados aos autos pelo sujeito passivo serem aptos a demonstrar que os voos tiveram como origem ou destino em locais onde estavam

instaladas filiais ou fornecedores da recorrente. Além disso, mesmo tendo a Fiscalização indicado, por amostragem, que uma pequena parte dos voos não tinham relação com o desenvolvimento das atividades da empresa, essa questão foi considerada irrelevante, sobretudo pela impossibilidade de se mensurar qual o valor exato das despesas deles decorrentes. Vejamos:

A recorrente alega que as duas aeronaves arrendadas - helicóptero Agusta A109E Power 2009 e avião Learjet 45XR 2011 - foram utilizadas no exercício de suas atividades. Apresenta documentos referentes aos voos realizados pelas aeronaves e afirma que a despesa com o arrendamento das aeronaves e demais despesas acessórias (combustíveis, manutenção, seguro e outras despesas) são dedutíveis.

[...]

Mister ressaltar, ainda, que entendo que a permissão para a dedução das despesas independe da alegação de que não houve indicação de quais/quantos passageiros foram transportados pelas aeronaves. Talvez com tal determinação ficaria mais fácil comprovar a utilização da aeronave no desempenho de suas atividades, mas isso não invalida a premissa por mim utilizada para permitir a dedução fiscal - de que os voos tiveram como origem ou destino locais onde estavam instaladas filiais (ou propensos estabelecimentos), fornecedores, etc., da recorrente, e que por isso seria muito improvável que não tivessem relação com o objeto social da recorrente.

Outra questão, é que a fiscalização apontou que 5 (cinco) viagens - de um total de 1.263 (um mil, duzentos e sessenta e três) voos nos períodos objetos de autuação - não se desenrolaram no desenvolvimento da atividade da empresa. Desta forma, tomou como parâmetro essa pequena amostragem para glosar todas as despesas contabilizadas pela ora recorrente.

Entendo que este não seria o modelo ideal para justificar a glosa da citada despesa: a meu ver, a amostragem deve servir para excluir determinado lote de fatos/eventos de um lançamento tributário, ou seja, com base em uma amostra determinada, o auditor conclui pela suficiência da documentação apresentada e que, assim, não há necessidade de lançamento fiscal.

Por outro lado, para efetuar um lançamento fiscal, pode até o fisco, inicialmente, se servir de uma amostragem - assim como preveem as regras de auditoria -; entretanto, se a amostra não se traduziu em comprovação efetiva de um evento, deve-se ampliá-la até que tal evento seja comprovado ou desmistificado e o fisco, com base mais concretas, possa efetuar o lançamento fiscal.

Nessa trilha, no caso em julgamento, entendo que a auditoria fiscal deveria estender tal amostragem com fins de efetivamente provar que todos, ou próximo da totalidade, os/dos voos não foram efetuados no desenvolvimento das atividades da recorrente, o que percebo não ter sido comprovado pela autoridade fiscal.

Outro tema proeminente é que a quantidade de voos é representativa. E isto também faz prova a favor da recorrente de que é improvável que seu sócio utilizaria as aeronaves somente para fins privados, esquivando-se de sua responsabilidade pela gestão de uma empresa que deve exigir muitas horas de seu trabalho. Em uma rápida análise, constatei que os anos de 2010 e de 2011 tiveram 503 (quinhentos e três) dias úteis - foram desconsiderados os finais de semana e os feriados nacionais que 'caíram' em dias de semana -. Desta forma,

para que todas as despesas fossem consideradas não dedutíveis, o sócio da recorrente deveria utilizar, particularmente, as aeronaves 2:30 h por dia, durante dois anos seguidos, isso sem contar o tempo em que ele permaneceria no local de destino, o que realmente torna improfícua a manutenção do lançamento.

Por fim, em razão da quase insignificante proporção de voos (0,3959% do total de voos = 5/1.263), indicados pela fiscalização, que possivelmente se tratavam de voos de interesse particular, somada ao fato de que não vejo possibilidade de mensurar qual o valor exato das despesas referentes somente aos 5 (cinco) voos - visto que partem e se destinam a localizações/distâncias diferentes -, estendo a dedução fiscal para todas as despesas com aeronaves e demais despesas acessórias com o uso das aeronaves, pelo que proponho dar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Verifica-se assim que, em face em face de situações fáticas semelhantes, os colegiados recorrido e paradigmático proferiram decisão em sentido diverso. No acórdão recorrido, muito embora se tenha constado que a maioria das despesas incorridas com o fretamento de aeronaves foram relativas a voos que tiveram como destino localidades em que a Contribuinte possuía unidades fabris, negou-se provimento ao recurso interposto porque se considerou necessária a apresentação da relação de passageiros. No paradigma, de modo diverso, entendeu-se suficiente para a dedução fiscal, repise-se, a comprovação de que os voos tiveram como origem ou destino locais onde estavam instaladas filiais ou fornecedores da pessoa jurídica, sendo que o fato de a autoridade fiscal haver apontado que uma pequena parte dos destinos poderiam indicar que o uso da aeronave teria se destinado a fins particulares não inviabilizaram o reconhecimento da viabilidade da dedução.

Em vista do exposto, conheço do Recurso Especial da Contribuinte e, quanto ao mérito, entendo acertadas as conclusões advindas do voto da i. Relatora, pelo provimento do apelo.

(Assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho