



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10935.003848/2010-83  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.587 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de novembro de 2014  
**Matéria** GLOSA DE DESPESAS  
**Recorrente** IRMÃOS MUFFATO & CIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

DESPESAS FINANCEIRAS. ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AERONAVE. DEDUTIBILIDADE.

Comprovado que a aeronave é utilizada nas atividades intrinsecamente relacionadas aos fins sociais e empresariais da pessoa jurídica, é cabível a dedução das despesas efetuadas com o arrendamento mercantil (leasing) daquele bem.

DESPESAS FINANCEIRAS. CONTRAPRESTAÇÃO ARRENDAMENTO MERCANTIL. INDEDUTIBILIDADE DE VALOR RESIDUAL GARANTIDO - VRG.

Não há como se considerar, para fins de redução da base de cálculo de tributos, o Valor Residual Garantido de contrato de arrendamento mercantil (leasing) operacional, porquanto tal valor corresponde, em verdade, a adiantamento para futura aquisição do bem, objeto do contrato.

ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). DESPESAS DE DEPRECIÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

A empresa arrendatária não pode apropriar despesas de depreciação de bem arrendado, antes do exercício da opção de compra, porque, até então, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.

AMORTIZAÇÃO DE FINANCIAMENTO LANÇADA COMO DESPESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível que se considere como despesas financeiras o gasto realizado com amortizações considere como despesas financeiras o gasto realizado com amortizações de contrato de financiamento que não se comprova sua natureza e os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO.

Subsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram constituídos ou caracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.

ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO. PIS. COFINS.

A empresa arrendatária não tem direito a crédito de PIS e Cofins pelo regime não-cumulativo, antes do exercício da opção de compra, porque, até então, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.

ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR RESIDUAL GARANTIDO (VGR). REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO. PIS. COFINS.

Pagamentos de valor residual garantido (VGR) correspondem a antecipações, pelo arrendatário, do valor residual do bem, e não caracterizam o exercício da opção de compra, não gerando direito a crédito da Cofins pelo regime não-cumulativo, porque, antes dessa opção, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator.

*(assinado digitalmente)*

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Eduardo de Andrade, Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Leonardo Mendonça Marques, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

Na origem foi lavrado auto de infração em razão da glosa de despesas que totalizaram os seguintes valores: IRPJ (R\$ 5.071.857,66), CSLL (R\$ 2.347.063,73), PIS (R\$ 111.962,44) e COFINS (R\$ 498.760,03) (fls. 510/514).

Em resumo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência dos seguintes fatos, consoante narra o Termo de Constatação Fiscal (fls. 480/487):

(i) Que a recorrente deduziu indevidamente do lucro real as despesas (contraprestações) decorrentes do contrato de arrendamento mercantil (*leasing*) que possuía como objeto uma aeronave, pois tal bem não está relacionado, direta e intrinsecamente, à atividade econômica exercida pela empresa;

(ii) Que, em relação a diversos outros contratos de *leasing*, efetuou a contabilização como despesas tanto o valor das contraprestações dos contratos quanto os valores referentes ao exercício da opção de compra (valor residual), sendo que estes últimos deveriam integrar o ativo do adquirente pelo seu custo de aquisição, como se demonstra na tabela a seguir:

Contrato	Valor Arrendamento Mensal (R\$)	Valor Residual Mensal (R\$)
0250511-8	2.406,47	1.321,19
30.740	16.272,41	8.098,60
100003046	3.610,82	1.984,45
75.107.195-1	3.161,06	6.098,39
75.110.150-8	5.670,61	11.047,59
514055-2	11.578,95	60.000,00
75.149.266-3	537,38	1.348,88
1107881	1.380,42	1.666,26
116715	17.987,83	2.222,77

(iii) Que a recorrente passou a contabilizar, a partir de junho/2006, como despesas mensais, pagamentos feitos para o Banco Safra, contabilizados na Conta 501115002, como histórico de "*leasing*", sendo que o comprovante apresentado pela recorrente demonstra tratar-se de amortização de Finame, tendo sido procedida a glosa integral destas despesas pois não se comprovou quais valores correspondiam aos juros, que seriam dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real.

(iv) Que a recorrente, durante o período de junho/2006 a dezembro/2008, lançou a débito da conta 501.115.002, valores decrescentes entre R\$3.471,55 (jun/06) e R\$2.733,77 (dez/08), todos feitos em contrapartida a crédito na conta 101.113.011 – Banco Safra, com menção, na movimentação e histórico, a "*leasing*", "*leasing* Banco Safra" ou "pgto cfe recibo Banco Safra".

(v) Que intimada a apresentar contratos ou documentos que comprovassem a origem das despesas, a empresa apresentou comprovante de pagamento de parcela vencida em 11/12/2007, no valor de R\$3.030,24, onde se pode verificar se tratar de amortização de financiamento Finame, e não de operação de *leasing* (fl. 206).

(vi) Que intimada a comprovar quanto de cada parcela se referia efetivamente a despesa financeira, para fins de eventual dedutibilidade do IRPJ e CSLL, nada foi apresentado, sendo, portanto, todas as despesas glosadas;

(vii) Que, em relação à primeira infração (despesas decorrentes de arrendamento mercantil de aeronave), esta não reflete na apuração de PIS e COFINS, pois enquanto a Lei n.º 9.249/95 veda a dedutibilidade de despesas de arrendamento mercantil de bens não intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização, as leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, que regulamentam a apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, no art. 3º, V, vedam a utilização destas despesas apenas no caso das mesmas serem oriundas de contratos firmados com empresas optantes pelo Simples, o que não é o caso;

(viii) Que, quanto à segunda infração (valores residuais de *leasing* indevidamente apropriados como despesas), os bens, objetos dos contratos de arrendamento mercantil (*leasing*), apenas poderiam ter suas depreciações utilizadas para abatimento nos valores devidos a título de PIS e COFINS quando se efetivasse a sua devida transferência para o patrimônio da empresa recorrente, o que apenas se daria com o término do contrato de arrendamento. Assim, não havendo nem mesmo a ativação dos valores pagos a título residual antecipado e, conseqüentemente, não tendo se iniciado a depreciação destes bens, não haveria que se falar em créditos de PIS e COFINS;

(ix) Que, sobre a terceira infração (amortizações de financiamento lançadas como despesas), os valores glosados também não dariam direito à qualquer crédito de PIS e COFINS por se tratar de amortização de financiamento ou pagamento de juros, cujo crédito foi extinto pela nova redação dada pela Lei n.º 10.865/2004, ao art. 3º, V, da Lei n.º 10.833/2003;

(x) Que a recorrente, até julho/2006, não havia considerado qualquer valor de arrendamento mercantil como base de cálculo de PIS e COFINS, tendo somente a partir de agosto/2006 passado a incluir estes valores na base de cálculo dos créditos destas contribuições e que, para compensar a não apropriação dos créditos a que, supostamente, teria direito, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2006, e em janeiro de 2007, apropriou créditos extratemporâneos, calculados sobre R\$7.794.234,22, no caso do PIS, e de R\$7.466.074,64, no caso da COFINS;

(xi) Que a recorrente apresentou planilha demonstrando a origem dos valores apropriados nos meses de setembro/2006 a janeiro/2007. A recorrente mencionou que o aproveitamento dos créditos não utilizados anteriormente se deu com base no art. 3º, §4º, da Lei n.º 10.833/2003 que, assim como o mesmo dispositivo da Lei n.º 10.637/2002, prevê o aproveitamento dos créditos não aproveitados nos meses devidos;

(xii) Que, conforme o art. 13 das mesmas leis acima, a apropriação de qualquer forma de correção ou atualização destes créditos é expressamente vedada;

(xii) Que procedeu à compensação de alguns valores de pagamento de contraprestação de *leasing*, sobre os quais a empresa recorrente teria direito de calcular créditos de PIS e de COFINS, mas não o fez, tendo sido procedida à comparação entre os valores utilizados pela empresa recorrente com aqueles a que ela teria efetivo direito de utilizar, tendo sido realizada a compensação entre eles;

(xiii) Que os valores contabilizados pela recorrente nas contas 112013 – DONATIVOS E CONTRIBUIÇÕES e 112019 – BRINDES E PRÊMIOS não foram adicionados ao LALUR;

(xiv) Que a recorrente apurou prejuízo fiscal de R\$3.299.627,21 e base de cálculo negativa de Contribuição Social de R\$3.366.181,51, tendo sido tais valores compensados pelo contribuinte no 4º trimestre de 2006 e no ano-calendário de 2007, conforme previsão legal;

(xv) Que se procedeu a redução do prejuízo, levando em conta as infrações apuradas naquele período, que totalizaram R\$ 791.642,21, na apuração do IRPJ, e R\$ 858.196,51, na apuração da CSLL, reduzindo, também, a base negativa da CSLL;

(xvi) Que no 4º trimestre de 2006 foram apuradas infrações que totalizaram R\$ 963.715,88, na apuração do IRPJ, e R\$ 968.147,92, na apuração da CSLL. Assim, uma vez que o contribuinte dispunha de saldos de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL, estas infrações foram parcialmente compensadas, até o limite de 30% permitido por lei, reduzindo o saldo de prejuízo fiscal disponível para compensação no ano de 2007, assim como o saldo negativo da Contribuição Social, conforme quadros demonstrativos de fl. 487.

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do auto de infração em 28/06/2010 (fl. 558). Na sequência, apresentou impugnação em 26/07/2010 (fl. 560/609), a qual foi julgada totalmente improcedente, nos termos da ementa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) que adiante segue transcrita (fl. 618/664):

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

*DESPESAS. CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). INDEDUTIBILIDADE. AERONAVE.*

*Por expressa vedação legal, as contraprestações de arrendamento mercantil são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços, situação esta que não*

*alcança o arrendamento de aeronave para o uso de locomoção de seus diretores.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING).  
CONTABILIZAÇÃO DO BEM ARRENDADO. LEI Nº 6.099/74.*

*Conforme a Lei n.º 6.099/74, o bem arrendado pertence ao ativo imobilizado da arrendadora, podendo esta considerar como custos as cotas de depreciação do preço de aquisição do bem, enquanto que, na contabilidade da arrendatária, o bem somente passará a integrar seu ativo fixo a partir do exercício da opção de compra, podendo ela lançar como custo ou despesa operacional tão somente as contraprestações pagas ou creditadas, desde que intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização de seus bens e serviços.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING).  
CONTABILIZAÇÃO DO BEM ARRENDADO. ALTERAÇÕES  
NA LEI DAS S/A. NOVO CRITÉRIO CONTÁBIL. ATIVO  
IMOBILIZADO. LEI COMERCIAL. EFEITOS EM ÂMBITO  
TRIBUTÁRIO. CRITÉRIO DA ESPECIALIDADE.*

*As modificações na Lei n.º 6.404/76 (Lei das SAs), introduzidas pela Lei nº 11.638/2007, dando nova definição aos bens do ativo imobilizado, incluindo aqueles com transferência de benefícios, riscos e controle, não alteram as regras de contabilização contidas na Lei n.º 6.099/74, seja porque lei de direito privado não pode afastar os efeitos tributários de determinado instituto, seja porque a regra especial convive e prevalece sobre a regra geral, ainda que anterior a esta.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR  
RESIDUAL GARANTIDO (VGR). INDEDUTIBILIDADE.*

*Pagamentos de valor residual garantido (VGR) correspondem a antecipações, pelo arrendatário, do valor residual do bem, e não caracterizam o exercício da opção de compra, sendo indedutíveis porque não são despesas.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). DESPESAS DE  
DEPRECIÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.*

*A empresa arrendatária não pode apropriar despesas de depreciação de bem arrendado, antes do exercício da opção de compra, porque, até então, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.*

*GLOSA DE DESPESAS. FINANCIAMENTO. DESPESAS NÃO  
COMPROVADAS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. USUALIDADE.  
NORMALIDADE. NECESSIDADE.*

*É cabível a glosa de despesas quando o contribuinte alega tratar-se de financiamento, cuja existência não foi comprovada, mediante documentação idônea, ou quando foram indedutíveis, isto é, se ausentes os requisitos da usualidade, normalidade e essencialidade.*

*DESPESAS. BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.*

*Despesas com brindes são indedutíveis, por expressa vedação legal, ainda que considerado no âmbito de despesas com propagando e marketing, descabendo alegar diferença conceitual entre “simples brinde” e “brinde voltado para a divulgação da empresa”, cuja distinção é nenhuma.*

**DESPESAS. CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES. ENTIDADES FILANTRÓPICAS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 365 DO RIR/99. DECLARAÇÃO.**

*Para fins de dedução, as despesas com contribuições e doações, inclusive para entidades filantrópicas, sujeitam-se aos requisitos estipulados no art. 365 do RIR/99, que exige, entre outras condições, declaração fornecida pela beneficiária, segundo modelo aprovado pela RFB.*

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. AJUSTES DECORRENTES DE INFRAÇÕES APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO.**

*Correta a glosa parcial bem como os ajustes da compensação de prejuízos, em virtude das infrações apuradas na fiscalização, que alteraram as bases de períodos anteriores.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

**CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.**

*Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

**ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR RESIDUAL GARANTIDO (VRG). REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO.**

*Pagamentos de valor residual garantido (VRG) correspondem a antecipações, pelo arrendatário, do valor residual do bem, e não caracterizam o exercício da opção de compra, não gerando direito a crédito do PIS pelo regime não-cumulativo, porque, antes dessa opção, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.*

**ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). DESPESAS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO.**

*A empresa arrendatária não tem direito a crédito do PIS pelo regime não-cumulativo, antes do exercício da opção de compra, porque, até então, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.*

*DESPESAS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. CREDITAMENTO. LEI 10.865/2004.*

*A partir do advento da Lei n.º 10.865, de 30/04/2004, que deu nova redação ao inciso V do art. 3º das Lei n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, não há mais possibilidade de creditamento do PIS sobre despesas de empréstimos e financiamentos.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR RESIDUAL GARANTIDO (VGR). REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO.*

*Pagamentos de valor residual garantido (VGR) correspondem a antecipações, pelo arrendatário, do valor residual do bem, e não caracterizam o exercício da opção de compra, não gerando direito a crédito da Cofins pelo regime não-cumulativo, porque, antes dessa opção, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.*

*ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). DESPESAS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO.*

*A empresa arrendatária não tem direito a crédito da Cofins pelo regime não-cumulativo, antes do exercício da opção de compra, porque, até então, o bem arrendado faz parte do ativo imobilizado da arrendadora.*

*DESPESAS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. CREDITAMENTO. LEI 10.865/2004.*

*A partir do advento da Lei n.º 10.865, de 30/04/2004, que deu nova redação ao inciso V do art. 3º das Lei n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, não há mais possibilidade de creditamento da Cofins sobre despesas de empréstimos e financiamentos.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

*PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.*

*Nos termos da legislação do PAF, os pedidos de perícia devem ser indeferidos, quando impertinentes ou desnecessários ao deslinde da causa e toda prova documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão, salvo exceções previstas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada da decisão supratranscrita em 01/12/2010 (fl. 670), a recorrente apresentou, então, recurso voluntário 15/12/2010 (fl. 674/724), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

(i) Quanto à natureza das operações realizadas com a aeronave objeto de arrendamento mercantil (*leasing*), alegou serem de natureza direta e intrinsecamente ligada às suas atividades.

(ii) Que, muito embora não preste serviço de transporte de cargas ou de passageiros (um dos principais argumentos utilizados pela fiscalização para a glosa destas despesas específicas), a utilização da aeronave é essencial para o bom desempenho de suas atividades.

(iii) Que os trajetos realizados pela aeronave, fatos estes corroborados por farta documentação juntada aos autos, em sua maioria, se realizaram entre cidades do Estado do Paraná que possuíam filiais da empresa recorrente, caracterizando, assim, o exercício do gerenciamento destes estabelecimentos, à época mais de 30 (trinta).

(iv) Sustentou, ainda, ser a aeronave o meio mais econômico para o deslocamento de seus sócios e diretoria entre os seus estabelecimentos, porquanto a utilização de aviação comercial comum, ou aluguel de veículos, acarretaria em gasto de tempo e verbas maiores.

(v) Que não deveria ser mantida a glosa das despesas financeiras, atinentes ao arrendamento mercantil (*leasing*) de aeronave.

(ii) Quanto à infração consistente na contabilização de valor residual de *leasing* como despesa, alegou, primeiramente, que os valores pagos a título de Valor Residual de Garantia (VRG) nos contratos de arrendamento mercantil (*leasing*), cujas despesas foram glosadas, não poderiam ser escrituradas no ativo imobilizado da empresa, porquanto, conforme preceitua o art. 3º da Lei n.º 6.099/74, deveriam ser escriturados no ativo imobilizado da arrendadora.

(iii) Que não foram consideradas, pela autoridade fiscal, as implicações legais decorrentes da inserção do VRG como sendo integrante do Ativo Permanente da Recorrente, porquanto o AFRFB não teria procedido à apuração do montante a título de depreciação do bem inserido na conta do Ativo Permanente.

(iv) Que mesmo durante a vigência dos contratos de arrendamento mercantil (*leasing*) celebrados, os bens, objetos destes contratos, sofreram depreciação, e que esta depreciação deveria ter sido levada em conta na apuração das bases de cálculo dos tributos nestes autos discutidos.

(v) Que deveria ser aplicada ao caso a depreciação acelerada dos bens componentes do ativo imobilizado através do pagamento da VRG, porquanto tais bens seriam utilizados em turnos de revezamento, aumentando, assim, o período diário de utilização dos referidos bens, o que amplia alíquota utilizada para definição da quantia a ser amortizada.

(vi) Quanto à infração apurada, consistente em “amortizações de financiamento lançadas como despesa”, alegou serem dedutíveis as despesas com financiamentos do FINAME, ainda que o AFRFB tenha desqualificado

tais despesas como financeiras, por não se tratarem de contratos de arrendamento mercantil (*leasing*).

(vii) Que o AFRFB não levou em consideração, em momento algum, a depreciação dos bens adquiridos através dos referidos financiamentos, nem normal e nem acelerada.

(viii) Quanto aos reflexos na apuração do PIS e da COFINS, correspondente à contabilização de valor residual de *leasing* como despesa financeira, não haveria como se manter tais reflexos, porquanto, em sendo acatada a fundamentação específica quanto a tal infração, ela não seria mantida.

(ix) Que, com a exclusão de tais créditos da categoria de despesas financeiras, não haveria como haver reflexos de tal infração no atinente à PIS e COFINS, porquanto, deveria ser apurada a correspondente inclusão de créditos em virtude da depreciação acelerada dos bens adicionados ao ativo imobilizado da empresa recorrente.

(x) Que o art. 3º, §1º, III, da Lei n.º 10.637/2002 (idêntico na Lei n.º 10.833/2004), é expresso em determinar que a aquisição de bens do Ativo Permanente somente gerará créditos de PIS e de COFINS, através da aplicação das alíquotas previstas para estas contribuições, sobre os valores da depreciação dos bens integrantes do Ativo Permanente. Assim, na medida em que o VRG seja contabilizado como Ativo, chega-se à conclusão de que imediatamente após a contratação do arrendamento mercantil financeiro, há de ser iniciada a depreciação.

(xi) Que o AFRFB utilizou-se de critérios distintos para especificar a contabilização do VRG, quais sejam, o critério contábil de um lado, para especificar a contabilização do VGR no Ativo Imobilizado, e o critério contratual e civil do outro, para especificar o momento de ativação da depreciação.

(xii) Que, segundo o critério contábil estabelecido a partir da Lei n.º 11.638/2007, é possível afirmar que o VRG de contratos de arrendamento mercantil financeiro seja contabilizado no Ativo Imobilizado da arrendatária, e que, por este critério, exclui-se qualquer consideração quanto à propriedade efetiva do bem, ou seja, apesar de o bem arrendado não participar formalmente do acervo patrimonial do arrendatário, já deve participar de seu Ativo Imobilizado, prevalecendo a essência da operação havida entre arrendador e arrendatário sobre a forma contratual.

(xiii) Que os bens, objetos dos contratos de arrendamento mercantil (*leasing*) financeiro, já eram utilizados, desde o início do contrato, pela arrendatária, ou seja, desde aquele momento já ocorria a sua depreciação, razão pela qual, desde o início dos contratos de *leasing*, deveria ser considerada a depreciação de tais bens na amortização das bases de cálculo dos tributos devidos.

(xiv) Quanto aos reflexos da infração “amortizações de financiamento lançadas como despesa”, que o acolhimento da argumentação específica quanto a este tema, faz cair por terra qualquer possibilidade de manutenção da infração apurada pelo AFRFB neste sentido.

(xv) Que, em se reconhecendo tratar-se de uma operação de aquisição de veículo, deve ser ativada, desde a realização da operação, a depreciação acelerada do bem, para o fim de abatimento de tais valores da base de cálculo dos tributos apurados, objetos do auto de infração e, reflexamente, acabará por ser derrubada qualquer infração atinente à PIS e COFINS.

(xvi) Que é indevida a glosa efetuada pelo AFRFB, sobre a correção monetária aplicada aos créditos extemporâneos aproveitados pelo contribuinte.

(xvii) Que a aplicação do art. 13 da Lei n.º 10.637/2002 e do art. 13 da Lei n.º 10.833/2003 levou à glosa de valores correspondentes à correção monetária efetuada pela empresa recorrente, sobre créditos tributários extemporâneos, não utilizados na época devida, mas que tal aplicação viola diversos princípios constitucionais aplicáveis à ordem tributária.

(xviii) Que a correção monetária não implica em acréscimo ao crédito tributário, mas, tão-somente, atualiza o valor da moeda em face do fenômeno inflacionário, para preservar seu valor real.

(xix) Quanto às adições efetuadas ao Lucro Real, referente aos brindes e donativos, afirma que por erro no momento da classificação contábil dos gastos, acabou por classificar como “brindes e donativos” despesas que, na realidade, referem-se a “publicidade e propaganda”, o mesmo ocorrendo com despesas tipicamente operacionais, e dedutíveis pela sua própria natureza jurídica, conforme respaldo de diversos precedentes da jurisprudência administrativa.

(xx) Enumerou despesas operacionais contabilizadas como “brindes e donativos” (fl. 714), especificando que se tratavam, em verdade de despesas com “cursos e treinamentos, feiras e eventos”, “prestação de serviços de consulta a créditos”, dentre outras, todas dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

(xxi) Quanto às doações e contribuições, alegou que os donativos e as contribuições que foram por ela ofertadas, foram direcionadas a instituições beneficentes e filantrópicas. Sustentou a aplicação do art. 55 da Lei n.º 4.506/64, onde se admite a dedução de despesas relacionadas a doações e contribuições.

(xxii) Quanto à compensação de prejuízos, argumentou que, de forma reflexa, deveria ser cancelada a recomposição dos prejuízos fiscais apurados, ao passo em que acatados os fundamentos apresentados nas impugnações específicas às infrações verificadas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

### 1. Da Glosa de Despesas com Arrendamento de Aeronave

Em síntese, alega a recorrente ser indevida a glosa de despesas referentes ao arrendamento mercantil de aeronave, pois tal bem teria sua utilização direta e intrinsecamente ligada às atividades econômicas por ela praticadas, vez que seu uso traz agilidade na administração dos diversos estabelecimentos espalhados em todo o território do estado do Paraná e outros estados.

O AFRFB conclui que devido a atividade empresarial da recorrente (*ramo de supermercado e atacado de secos e molhados*) não seria possível aceitar que a utilização da aeronave estaria intrinsecamente relacionada ao seu fim social, nos termos que se destaca (fls. 480):

*O contribuinte atua no ramo de supermercado e atacado de secos e molhados. Não presta serviços de transporte, de cargas ou de passageiros. Assim, mesmo reconhecendo que a aeronave arrendada tenha sua utilização relacionada as atividades do contribuinte, no transporte de diretores e, eventualmente, funcionários de primeiro escalão. Assim, não há como aceitar que a aeronave pudesse estar “relacionada intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços”. Portanto, procede-se à glosa destas despesas.*

Desta maneira, com fundamento no art. 13, II, da Lei n.º 9.249/95, e art. 249, I, art. 251, parágrafo único, e art. 356, todos do RIR/99, o AFRFB glosou as despesas do arrendamento mercantil da aeronave.

Assim ensinam estes preceitos legais:

*L. 9.249/95.*

*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; (...)*

*RIR/99*

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):*

*I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;(…)*

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25). (…)*

*Art. 356. Serão consideradas, como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária, as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil (Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, art. 11).*

Ora, no caso em análise, o próprio AFRFB reconheceu que a aeronave é utilizada para atender as necessidades relacionadas à atividade da recorrente, contudo entendeu que tais necessidades não estavam intrinsecamente relacionadas com a atividade fim da empresa, pois a recorrente “*não presta serviços de transporte, de cargas ou de passageiros*” e, assim, a aeronave supostamente servia apenas para trânsito dos diretores e funcionários.

O art. 13, da Lei nº 9.249/95, traz a possibilidade de dedução das contraprestações de arrendamento mercantil quando os bens objetos de tais contratos estiverem intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, nos termos supracitados.

Não há, assim, dúvidas quanto à possibilidade de abatimento das despesas decorrentes do pagamento de contraprestações de contrato de arrendamento mercantil (*leasing*), subsistindo a discussão quanto à possibilidade de classificação do bem como de uso intrinsecamente ligado à atividade do contribuinte, ou seja, quanto à valoração dos elementos probatórios trazidos aos autos pela recorrente.

Como se viu, o AFRFB fiscal conclui no primeiro momento que, como a recorrente é empresa que “*não presta serviços de transportes de cargas ou de passageiros*”, já seria possível concluir pela desnecessidade intrínseca da utilização da aeronave com sua atividade.

Analisando os autos entendo que a conclusão da autoridade fiscal não é a mais arrazoada.

Nos dias atuais é cediço que cada vez mais o serviço de transporte aéreo, seja ele particular ou comercial, tem se tornado necessário e o mais adequado para o empresariado

brasileiro gerir seus negócios, em especial nos casos como o da recorrente, que possui diversos estabelecimentos no interior do Paraná, em municípios onde não há voos comerciais regulares ou diretos, demonstrando como primordial a utilização de um meio de locomoção, rápido, seguro e o qual ela entende adequado, neste caso aeronave particular.

Até mesmo governantes (presidente, governadores, prefeitos) utilizam deste meio de transporte como meio de cumprir suas agendas e efetivar seus trabalhos. Do empresário não seria crível exigir que fosse diferente, até porque este paga, com seus recursos e não do povo, tal alternativa de transporte.

Não cabe ao Auditor, principalmente neste caso, medir qual é o adequado meio de transporte, qual o limite de gasto, ou entrar na valoração das decisões estratégicas dos empresários na condução de seus negócios. Aqui somente caberia ao Auditor verificar se a despesa realmente ocorreu e se ela foi efetivada dentro do objetivo de fomentar a atividade objeto da empresa recorrente.

Compulsando os autos, não resta dúvida que o bem objeto da presente glosa (aeronave) foi utilizado para fomentar a atividade objeto da recorrente, pois vejamos:

i) Primeiro, as informações do sítio eletrônico da recorrente (<http://www.supermuffato.com.br/Institucional/lojas/>) afirmam que a empresa possui estabelecimentos nas seguintes cidades:

Apucarana	PR
Cambé	PR
Campo Mourão	PR
Cascavel	PR
Curitiba	PR
Foz do Iguaçu	PR
Ibiporã	PR
Londrina	PR
Maringá	PR
Paranaguá	PR
Paranavaí	PR
Ponta Grossa	PR
São José dos Pinhais	PR
Toledo	PR
Araçatuba	SP
Presidente Prudente	SP

ii) Posteriormente, do Relatório de Bordo (fls. 1.100/1.129), documento oficial da aeronave no qual é possível verificar diversas informações dos voos, tais como tripulação, trajeto, passageiros, data e tempo de percurso, pode se concluir que a maioria dos percursos realizados com a aeronave foi para cidades onde a recorrente possui estabelecimentos, como se destaca exemplificativamente:

Referência	Trecho	Data Ida	Data Retorno
Fls. 1.101	Cascavel/Curitiba/Cascavel	01/11/04	01/11/04
Fls. 1.102	Cascavel/Ponta Grossa/Curitiba/Cascavel	08/11/04	09/11/04
Fls. 1.104	Cascavel/Curitiba/Ponta Grossa/Londrina/Presidente Prudente/Cascavel	18/11/04	19/11/04
Fls. 1.107	Cascavel/Foz do Iguaçu/Brasília/Foz do Iguaçu/Cascavel	03/12/04	03/12/04
Fls. 1.108	Cascavel/Londrina/Cascavel	04/12/04	04/12/04
Fls. 1.109	Cascavel/Londrina/Ponta	09/12/04	10/12/04

	Grossa/Curitiba/Cascavel		
Fls. 1.110	Cascavel/Londrina/Cascavel	14/12/04	14/12/04
Fls. 1.111	Cascavel/Sapezal/Foz do Iguaçu/Cascavel	16/12/04	18/12/04

Veja que em certos voos os tripulantes passavam por quatro cidades (Cascavel/Londrina/Ponta Grossa/Curitiba/Cascavel) em dois dias (09/12/04 e 10/12/04) (relatório fls. 1.109), fato que talvez com qualquer outro meio de transporte seria impossível, pois só de Cascavel a Curitiba existe uma distância de mais de 500 quilômetros.

Assim, vê-se que tal opção foi para otimizar tempo, e agilizar trabalhos, bem como organizar a vida da empresa. Decisão certa ou errada, foi a escolhida pelo administrador na condução de seus negócios.

Não há outra prova, que o ARFB tenha produzido, que possa me levar a conclusão diferente.

Ressalto que tais relatórios de bordo são numerados sequencialmente, o que demonstra a veracidade da alegação de que a utilização da aeronave se dava para atender as necessidades empresariais e comerciais da recorrente, pois como se demonstrou acima, os percursos de todos os voos eram essencialmente para cidades onde ela possui estabelecimentos ou para grandes centros de negócios, como São Paulo e outras capitais.

Importante ressaltar, mais uma vez, que a maioria das cidades em que a recorrente possui estabelecimentos não possui voos comerciais ou, naquelas em que estes existem, os horários são limitados e com escalas em outros centros maiores, como São Paulo ou Curitiba, o que dificulta a dependência destes para gestão empresarial. Tal dificuldade é verificada por todo o empresariado que atua no Paraná, em especial nas cidades interioranas.

De todo o exposto, o que se quer enfatizar é que faltou razoabilidade na conclusão do AFRFB de que, apenas por a atividade da empresa não ser de transporte de cargas ou passageiros, a utilização da aeronave não poderia estar intrinsecamente relacionada a sua atividade fim.

Portanto, o trabalho do AFRFB não se encontra devidamente apoiado em evidências e comprovações suficientes para que se conclua que as despesas glosadas não atendem os requisitos legais, pelo que não pode subsistir.

Neste mesmo sentido já se manifestou este Conselho:

*DESPESAS COM LEASING DE AERONAVES. Inadmissível a glosa de despesas quando dissociada da análise das operações realizadas pela fiscalizada. (...) (CARF. Acórdão n.º 1101-000.863. Rel. Valmar Fonseca de Menezes. Sessão de 07/03/2013)*

Outrossim, ao contrário do que concluiu o AFRFB, vislumbro que a recorrente juntou aos autos provas de que a utilização da aeronave se dá essencialmente para gestão empresarial de todo o grupo, atualmente com 49 estabelecimentos comerciais (vide <http://www.supermuffato.com.br/Institucional/lojas/>), além de outros eventuais negócios do grupo (<http://www.muffato.com.br/marcas-exclusivas/>).

Isto pois, a recorrente apresentou vasta documentação, tal como relatório da Infraero, Diário de Bordo da aeronave e, também, relatórios de bordo (fls. 731/1.129), através da qual se denota que a esmagadora maioria dos voos realizados pela aeronave objeto do arrendamento mercantil em análise se deram em trajetos entre cidades nas quais a recorrente possui estabelecimentos, ou tiveram como destino os grandes centros de negócios empresariais, como São Paulo e outros, conforme documentos apontados na tabela abaixo:

Documento	Folhas
Relatórios Infraero 2004	731/737
Relatórios Infraero 2005	738/754
Relatórios Infraero 2006	755/766
Relatórios Infraero 2007	767/775
Relatórios Infraero 2008	776/786
Relatórios Infraero 2009	787/803
Relatórios Infraero 2010	804/809
Diário de Bordo n.º 001/PTWAC/03	997/1100
Diário de Bordo n.º 001/PTWAC/05	933/996
Diário de Bordo n.º 003/PTWAC/06	863/925
Diário de Bordo n.º 004/PTWAC/07	810/862
Relatórios de Bordo	1100/1129

Destaca-se dos documentos supracitados que os principais destinos dos voos em que se utilizou a aeronave nos períodos fiscalizados são:

Destino	Sigla Aeroporto
Cascavel	SBCA
Curitiba	SBBI (Bacacheri)
Curitiba	SBCT (Afonso Pena)
Campinas	SBKP (Viracopos)
Londrina	SBLO
Presidente Prudente	SBDN
Ponta Grossa	SSZW
São Paulo	SBSP
Campo Mourão	SSKM
Arapongas	SSOG
Paranavaí	SSPI
Guarulhos	SBGR
Francisco Beltrão	SSFB

Vale ressaltar, outrossim, que em todos os trechos realizados com a aeronave o retorno sempre se dava no mesmo dia ou no dia seguinte, demonstrando a finalidade empresarial da viagem, mormente porque sempre para cidades onde a recorrente possui estabelecimentos.

Assim, evidenciada está pelo campo probatório, que o bem em questão era utilizado para atividades de gerenciamento dos estabelecimentos e para o melhor exercício da atividade empresarial pela recorrente.

Neste ínterim, importante destacar como já decidiu este Conselho em caso análogo, como reproduzo abaixo:

*Decadência. Não tendo sido identificada ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também não havendo omissão do contribuinte que impedisse que o fisco pudesse ter conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto de lançamento, aplica-se o prazo previsto no art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial. **Dedutibilidade de despesas com arrendamento mercantil de aeronave. Demonstrado pelo contribuinte por indícios congruentes a necessidade da despesa,***

*cabe ao fisco aprofundar a investigação para demonstração da falta do atributo e conseqüente glosa da despesa. Inconstitucionalidade de Lei. Não cabe ao CARF afastar Lei vigente, válida e eficaz no sistema jurídico. (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (CARF. Acórdão 1302-00056. Rel. Marcos Rodrigues de Mello. Sessão em 28/09/2009) (grifo não original).*

Vale frisar as razões lançadas no voto proferido pelo relator e que serviram de baliza para o acórdão acima, nos termos seguintes:

*AERONAVE ARRENDADA — GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS*

*Fato gerador:*

*31/12/2000 — Valor tributável: R\$ 5.667.374,51;*

*31/12/2001 - : R\$ 9.774.442,66;*

*31/12/2002 - : R\$ 14.632.608,08;*

*31/12/2003 - : R\$ 13.656.661,17.*

*Convém transcrever a descrição dos fatos efetuada pela Fiscalização e constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1187/1190), verbis:*

*"(-) 4- DESPESAS DESNECESSÁRIAS - CUSTOS DE AERONAVE (fls. 272 a 415 - contratos de leasing e registros e delis 416 a 533 estão juntados demonstrativos de custos e razões de contas relativas ao assunto).*

*No desenvolvimento dos trabalhos constatamos que a fiscalizada fez um leasing de uma aeronave Turbofan, marca Dassault Falcon Jet, modelo, com número de série 110, junto a empresa Orly Leasing, com prefixo AP 703.246/03-01. (...)"*

*Questionado sobre a necessidade, do relacionamento intrínseco do bem com a produção ou comercialização de bens ou serviços, com documentação hábil e idônea, nos responderam que: (FLS. 39/40)*

*"A IESC tem como sua atividade principal a administração de Shopping Centers, que estão situados em diversos locais, tais como Rio de Janeiro, Porto Alegre, Campinas e Sao Carlos. A IESC possuía, também, nesse período, participação societária relevante na companhia Grande Moinho Cearense S/A sediada em Fortaleza (CE). Para gerir e acompanhar os negócios, maximizando o resultado das ações e tornando eficientes os diversos empreendimentos, situados, como descrito acima, em diversas localidades, é indispensável à rotineira presença de executivos. Por essa razão é que a companhia deliberou realizar um contrato de arrendamento mercantil, cuja finalidade é a de otimizar a locomoção de seus administradores. Os gastos com a aeronave, dessa forma, guardam intrínseca relação com a atividade e operação da companhia, sendo necessários ao*

*desenvolvimento de seus objetivos sociais, do que resulta sua caracterização como despesas dedutíveis ". (...)*

*O que diz a legislação pertinente: (...)*

### *1.3 - Da Conclusão com Relação As Intimações Fiscais:*

*Conforme se depreende das indagações formuladas pelo Sr. Auditor Fiscal, no curso do procedimento fiscalizatório, verifica-se que o Recorrente não foi intimado, em nenhum momento, a apresentar os planos de voo da aeronave Falcon 200 PPC FF durante o período autuado (2000 a 2003).*

*Vale dizer, o Sr. Agente Fiscal encerrou a Fiscalização sem a coleta desses documentos, o que seria indispensável para a comprovação de que as despesas incorridas pela Recorrente com o arrendamento da aeronave não seriam operacionais.*

*Não obstante a ausência de solicitação pela Fiscalização, a Recorrente apresentou, na peça impugnatória, tanto os relatórios de voo quanto os diários de bordo, os quais comprovam, de forma inequívoca, que a aeronave em questão foi efetivamente utilizada para a consecução dos seus objetivos sociais, propiciando maior gerência na administração dos shopping centers espalhados por todo o território nacional (vide tabela anexa). E o que se passará a demonstrar.*

### *2. Relatórios de Voo x Diários de Bordo*

*O Relatório de Voo é um documento, elaborado pela empresa que gerencia a aeronave (in casu, TAM Táxi Aéreo Marília), que contém todas as informações relativas ao voo realizado por um determinado dia, tais como:*

- (i) as escalas realizadas;*
- (ii) os horários de pouso e decolagem;*
- (iii) o tempo de voo;*
- (iv) o numero de pousos;*
- (v) o numero de passageiros;*
- (vi) a tripulação;*
- (vii) o tipo de voo e*
- (viii) outros dados técnicos.*

*O Diário de Bordo, por sua vez, é um documento elaborado pela própria Recorrente que "registra todas as ocorrências relacionadas ao voo, estabelecido no CBA, RBHA e Legislação Complementar aplicáveis", conforme estabelece o "Prefácio" desse documento, que contém, basicamente, todas as informações consignadas no Relatório de Voo, anteriormente mencionados.*

*Importante ressaltar, ainda, que não há, no diário de bordo e no relatório de voo, nenhum campo para a identificação dos passageiros, como indevidamente supôs a Turma Julgadora na*

*decisão ora recorrida, para fundamentar a manutenção da autuação fiscal, bem como a Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contrarrazões de recurso voluntário.*

*De qualquer forma, a fim de demonstrar a necessidade, a usualidade e a normalidade das despesas incorridas pela Recorrente com a aeronave em questão, faz-se necessário reproduzir, de forma ilustrativa, os aludidos documentos, os quais comprovam que as viagens feitas pelos seus executivos estavam, de fato, diretamente relacionadas com a consecução dos objetivos sociais da companhia.*

*Como se verá, trata-se de uma análise feita com base no critério da razoabilidade que não deixa dúvidas quanto utilização da aeronave para a consecução dos objetivos sociais da Recorrente.*

*Confira-se, a propósito, os seguintes exemplos:*

*1º Exemplo: Voo realizado em 11/08/00*

*(...)*

*Pela análise do relatório de voo acima reproduzido, verifica-se que no dia 11/08/00, a aeronave transportou os executivos da Recorrente de:*

- São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para o Rio de Janeiro (Shopping);*
- do Rio de Janeiro (Shopping) para São Paulo (sede da Recorrente + Shopping);*
- de São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para o Rio de Janeiro (Shopping) e*
- do Rio de Janeiro (Shopping) para Fortaleza (Grande Moinho).*

*Vale dizer, a aeronave decolou as 12:00 de São Paulo e pousou as 22:20 em Fortaleza, sendo que a Recorrente possui empreendimentos (Moinho Cearense) e shopping centers em todas as capitais visitadas.*

*2º Exemplo: Voo realizado em 24/01/01*

*(...)*

*De acordo com o referido relatório de voo, a aeronave realizou o seguinte itinerário:*

- de São Paulo (sede da Recorrente + Shopping) para Fortaleza (Grande Moinho);*
- de Fortaleza (Grande Moinho) para São Paulo (sede da Recorrente + Shopping);*
- de São Paulo (sede da Recorrente) para o Rio de Janeiro (Shopping); e*

- *do Rio de Janeiro (Shopping) para São Paulo (sede + Shopping).*

*Vale dizer, a aeronave decolou às 08:25 de São Paulo e retornou, à São Paulo, a 00:30, passando pelas capitais do*

*Rio de Janeiro e Fortaleza onde estão os negócios (Shoppings e Moinho) da Recorrente.*

#### *2.1 - Da Conclusão com Relação aos Diários de Bordo/Planos de Voo:*

*Conforme se depreende da análise dos relatórios de voo acima reproduzidos de forma ilustrativa, nota-se que os dirigentes da Recorrente visitaram, no mesmo dia, diversas capitais brasileiras onde estão localizados os shopping centers e empreendimentos por ela administrados.*

*Assim, não é crível supor que as viagens realizadas pelos dirigentes da Recorrente não estavam intrinsecamente realizadas com os seus objetivos sociais, como alegou, de forma absolutamente presuntiva, a Fiscalização e referendou a Turma Julgadora.*

*Ou seja, não é razoável imaginar-se que a grande maioria das viagens realizadas não tenha sido feita com a finalidade de se desenvolver ou acompanhar os negócios realizados pela Recorrente.*

- *Ora, qual dirigente visitaria, no mesmo dia, 03 ou 04 capitais brasileiras durante as suas férias ou para fins não profissionais?*
- *Ademais, é razoável supor que algum executivo permaneceria por tão pouco tempo, em cada uma das capitais, fazendo turismo?*
- *É imaginável supor que o roteiro de férias de um alto executivo da Recorrente incluiria Brasília ou Campinas?*

*As respostas a essas indagações são óbvias e denotam a total subjetividade e generalidade da análise feita pelo Sr. Auditor Fiscal, que em nenhum momento preocupou-se em solicitar ao órgão competente (DECEA), ou mesmo à Recorrente, os relatórios de voo e os diários de bordo, que foram espontaneamente apresentados na sua peça impugnatória para infirmar a indevida presunção fiscal firmada quanto à desnecessidade das despesas incorridas com a aeronave em questão. (...)*

*Embora entenda que os elementos trazidos aos autos pela recorrente sejam indiciários e não submetidos ao contraditório o que poderia fragilizá-los, entendo que não andou bem a fiscalização ao reduzir a investigação a apenas uma intimação ao contribuinte sobre o tema. Diante da relevância dos valores deduzidos da base de cálculo dos tributos, entendo que caberia à fiscalização aprofundar a investigação, esclarecendo ao contribuinte que eram necessárias provas mais contundentes de sua alegação, em especial em relação utilização da aeronave para atingir a finalidade lucrativa da recorrente.*

*Nos casos em que trouxe aos autos, a recorrente demonstrou que os roteiros eram compatíveis com suas atividades e não eram próprios de viagens de turismo (diversos locais em apenas um dia) e mesmo para as viagens ao exterior, foi demonstrado o interesse da recorrente. Caberia à fiscalização ter aprofundado a análise e, mesmo que fosse por amostragem, demonstrar a falta de conexão, pela não comprovação de necessidade da despesa.*

*As afirmações sobre o excesso da despesa não possuem base legal e poderia ser utilizada como indicio para demonstrar a falta de necessidade da despesa.*

*Também labora contra a tese da fiscalização o fato da glosa ter atingido 100% das despesas com o pagamento do arrendamento da aeronave quando teria de ficar evidenciado que não havia qualquer elo da atividade da recorrente com a despesa.*

*Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso em relação a esta matéria.*

Ora, no mesmo raciocínio exposto no voto supracitado, indaga-se:

- i) Qual diretor ou dirigente visitaria, no mesmo dia, diversas (duas, três, quatro) cidades do interior do Paraná, ou mesmo de outro estado, senão para fins profissionais?
- ii) Ou ainda, quem permaneceria tão pouco tempo em seu destino (algumas horas ou um pernoite apenas, retornando para casa) se tivesse como finalidade férias ou lazer?

A documentação trazida aos autos pela recorrente, ou seja, os diários de bordos e relatórios de voo (731/1129), como já tratado acima, comprova de maneira irrefutável que a utilização da aeronave estava relacionada intrinsecamente com os fins sociais da recorrente.

Ficou evidente pelos relatórios de bordo (fls. 1100/1129) que os dirigentes da recorrente visitavam no mesmo dia, diversos estabelecimentos em cidades distintas, o que comprova a utilidade empresarial da aeronave. Outrossim, é clarividente que as viagens realizadas com a aeronave tinham como destinação as cidades onde a recorrente mantém suas filiais.

Assim, entendo que restou infirmado a presunção indevida do AFRFB de que, devido a finalidade social da recorrente, a aeronave era desnecessária e, portanto, deveria glosar as despesas correlatas.

Não há como concluir contrariamente ao fato de que as viagens realizadas através da aeronave foram feitas com a finalidade de gerir, administrar e desenvolver os negócios comerciais da recorrente.

Assim, da documentação juntada pela recorrente, em conjunto com as alegações por ela formuladas, conclui-se que o bem é utilizado em atividades intrinsecamente relacionadas aos seus fins sociais e empresariais.

Dessa forma, voto no sentido de afastar a glosa efetuada quanto às contraprestações do contrato de arrendamento mercantil (*leasing*) da aeronave, visto que tais pagamentos possuem natureza de despesas operacionais.

## 2. Da Contabilização de Valor Residual de Leasing como Despesa

A recorrente alega que os bens, objetos dos contratos de arrendamento mercantil (*leasing*) celebrados entre ela e instituições financeiras diversas, não poderiam ser contabilizados no seu ativo imobilizado, pois deveriam figurar no ativo imobilizado da arrendadora, por expressa disposição legal (art. 3º da Lei n.º 6.099/74).

Alega ainda que a autoridade fiscal não levou em consideração que se o Valor Residual de Garantia (VRG) dos contratos de *leasing* não puder ser considerado como despesa financeira para fins de dedução da base de cálculo de tributos, então deveria ser considerado para fins de apuração da depreciação dos bens correlatos, acumulado mês a mês, vez que desde o início do contrato estariam já sendo usados.

Argumentou ainda a necessidade de se reconhecer a depreciação acelerada dos referidos bens, porquanto preencheriam os requisitos legais para tal qualificação do seu uso.

Primeiramente, a partir da análise do instituto do arrendamento mercantil, chega-se à conclusão que o Valor Residual Garantido tem natureza de pagamento que garante a opção de compra ao término do contrato, ou seja, é pagamento efetuado pelo arrendatário para que, em momento futuro, possa optar por adquirir o objeto do contrato de *leasing* que celebrou.

Na hipótese, foram celebrados contratos de *leasing financeiro*, ou seja, modalidade de arrendamento mercantil em que ocorre o pagamento do Valor Residual Garantido, diferenciando-se do chamado *leasing operacional* neste particular, vez que nesta última modalidade não existe a obrigatoriedade de pagamento Valor Residual Garantido.

Para melhor diferenciar tais modalidades de *leasing*, aqui se reproduzem os arts. 5º e 6º da Resolução BACEN n.º 2.309/96:

*Art. 5º Considera-se **arrendamento mercantil financeiro** a modalidade em que:*

*I - as contraprestações e demais pagamentos previstos no contrato, devidos pela arrendatária, sejam normalmente suficientes para que a arrendadora recupere o custo do bem arrendado durante o prazo contratual da operação e, adicionalmente, obtenha um retorno sobre os recursos investidos;*

*II - as despesas de manutenção, assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado sejam de responsabilidade da arrendatária;*

*III - o preço para o exercício da opção de compra seja livremente pactuado, podendo ser, inclusive, o valor de mercado do bem arrendado.*

*Art. 6º Considera-se **arrendamento mercantil operacional** a modalidade em que:*

*I - as contraprestações a serem pagas pela arrendatária contemplem o custo de arrendamento do bem e os serviços inerentes a sua colocação à disposição da arrendatária, não podendo o valor presente dos pagamentos ultrapassar 90% (noventa por cento) do "custo do bem;"*

*II - o prazo contratual seja inferior a 75% (setenta e cinco por cento) do prazo de vida útil econômica do bem;*

*III - o preço para o exercício da opção de compra seja o valor de mercado do bem arrendado;*

*IV - não haja previsão de pagamento de valor residual garantido. (...) (grifos não originais)*

Assim, por se tratarem de contratos de *leasing* financeiro, com a devida previsão de pagamento de Valor Residual Garantido, tem-se que tal importância consiste em verdadeira antecipação, pelo arrendatário, do valor do bem objeto do contrato, independentemente de exercitar, ou não, sua opção de compra ao final.

Portanto, ao término do contrato, poderá o arrendatário optar por adquirir o bem arrendado, depositando o valor residual para sua compra, ou não fazê-lo, tendo, então, direito à restituição do VRG depositado.

Assim, importante trazer a previsão dos arts. 3º, 11 a 15, todos da Lei n.º 6.099/74, os quais apresentam como deve ser contabilmente tratadas as despesas oriundas deste tipo de contrato, senão vejamos:

*Art 3º Serão escriturados em conta especial do ativo imobilizado da arrendadora os bens destinados a arrendamento mercantil. (...)*

*Art 11. Serão consideradas como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil. (...)*

*Art 12. Serão admitidas como custos das pessoas jurídicas arrendadoras as cotas de depreciação do preço de aquisição de bem arrendado, calculadas de acordo com a vida útil do bem. (...)*

*Art 13. Nos casos de operações de vendas de bens que tenham sido objeto de arrendamento mercantil, o saldo não depreciado será admitido como custo para efeito de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda.*

*Art 14. Não será dedutível, para fins de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda, a diferença a menor entre o valor contábil residual do bem arrendado e o seu preço de venda, quando do exercício da opção de compra.*

*Art 15. Exercida a opção de compra pelo arrendatário, o bem integrará o ativo fixo do adquirente pelo seu custo de aquisição.*

*Parágrafo único. Entende-se como custo de aquisição para os fins deste artigo, o preço pago pelo arrendatário ao arrendador pelo exercício da opção de compra. (grifos não originais)*

Portanto, tem-se que o bem arrendado pertencerá ao ativo imobilizado do arrendador, e não do arrendatário, pelo que, o bem arrendado apenas passará a integrar o ativo imobilizado do arrendatário a partir do exercício da opção de compra.

Sabendo que os bens arrendados não integram o ativo imobilizado da arrendatária, e tendo em mente que Valor Residual Garantido não tem natureza de contraprestação do contrato de *leasing*, mas de pagamento pela aquisição do bem, não há como considerar contabilmente tais valores como despesas financeiras.

Apenas serão despesas financeiras, nestes casos, as contraprestações previstas no art. 5º, I, da Resolução BACEN n.º 2.309/96, já acima reproduzido.

Assim sendo, incabíveis as alegações da recorrente em sentido contrário, devendo ser mantido o Acórdão impugnado neste particular.

Já quanto à necessidade alegada pela recorrente de se considerar, para fins de dedução na base de cálculo dos tributos devidos, a depreciação dos bens arrendados, melhor sorte não lhe assiste.

Isto pois, uma vez que os bens objeto do contrato de arrendamento deve permanecer registrado no ativo imobilizado da arrendadora até que seja realizado a opção de compra pelo arrendatário, como demonstrado acima, não há como se deduzir da base de cálculo dos tributos devidos os valores correspondentes à depreciação dos bens arrendados.

Tal impossibilidade decorre, ainda, de expressa imposição legal, qual seja, o art. 12, *caput*, da Lei n.º 6.099/74, onde se coloca que a dedutibilidade da depreciação dos bens do ativo imobilizado poderá ser feita pelo arrendador, nos termos que segue:

*Art 12. Serão admitidas como custos das pessoas jurídicas arrendadoras as cotas de depreciação do preço de aquisição de bem arrendado, calculadas de acordo com a vida útil do bem.*

Portanto, prejudicada a alegação da recorrente de que deveria incidir a depreciação acelerada, decorrente, em tese, do uso constante dos bens arrendados, vez que nem sequer se pode considerar a depreciação “normal” para fins de abatimento.

Assim sendo, voto no sentido de negar provimento às alegações formuladas pela recorrente no que tange à infração de contabilização da VRG como despesa financeira, mantendo-se as glosas de despesas realizadas.

### **3. Das Amortizações de Financiamentos Lançadas como Despesas**

No que se refere à glosa de amortizações de financiamentos lançadas como despesas, alega a recorrente ter sido omissa o AFRFB, porquanto em momento algum fez qualquer referência aos valores correspondentes à depreciação dos bens objetos da contratação do Finame, discordando da Autoridade Fiscal quando esta considerou não haver contratos de *leasing* para efetuar a glosa das despesas, citando diversas modalidades de Finame que, em tese, poderiam ensejar a amortização de valores devidos a título de tributos, concluindo ainda que deveria ser considerada, no caso, a depreciação acelerada dos bens.

Deve-se aqui manter o conteúdo decisório do Acórdão impugnado, porquanto não restou comprovada a natureza dos contratos celebrados, muito menos a comprovação de que seriam contratos de *leasing* que teriam servido de base para os supostos dispêndios que quer a recorrente deduzir da Base de Cálculo dos tributos de que trata o auto de infração.

Assim sendo, voto no sentido de negar provimento à pretensão deduzida pela recorrente também neste tópico de impugnação em particular, mantendo o auto de infração neste sentido.

#### 4. Dos Reflexos na Apuração de PIS e COFINS

Quanto aos reflexos das infrações apuradas pelo AFRFB naquilo que tange aos PIS e a COFINS, veja-se que nos períodos autuados o contribuinte apurou o PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo, ou seja, através do disposto nas leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, que, com relação às operações de *leasing*, autorizam apenas o creditamento atinente às contraprestações dos arrendamentos mercantis realizados, mas não com relação ao Valor Residual Garantido (VGR).

Cabe aqui reproduzir o art. 3º, §1º, III, das referidas leis:

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)*

*VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (...)*

*VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei. (...)*

*§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (...)*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês; (...)*

Ocorre aqui a mesma discussão já tratada no item “2” da presente Decisão, sendo incabível acatar os argumentos trazidos pela recorrente em sentido contrário, pelas razões lá explanadas, afinal, não pode a empresa arrendatária apropriar despesas de VRG e de depreciação para fins de apuração do lucro real, assim como não pode utilizá-las como crédito para fins de apuração de PIS e COFINS, antes de exercer a opção de compra, pois até este momento o bem se encontrará no campo patrimonial da arrendadora.

Outrossim, não há previsão legal para amortização de despesas financeiras decorrentes de financiamentos, sendo correta a autuação também neste sentido, mantendo-se a glosa das despesas que visava a recorrente utilizar como crédito para fins da apuração do valor devido a título de PIS e COFINS.

Por fim, não há como se dar provimento às alegações da recorrente no que tange à correção monetária calculada sobre créditos extemporâneos, pois, segundo a recorrente,

o art. 13, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, não poderia incidir no presente caso, por violar princípios constitucionais, tratando de maneira desigual o contribuinte e o Fisco, além de importar em enriquecimento sem causa do segundo.

Ocorre que não cabe a este Conselho decidir quanto à constitucionalidade, ou inconstitucionalidade, de leis, nos termos do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Assim, não se pode, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, realizar análise da constitucionalidade de dispositivo legal, sendo este assunto, inclusive, objeto de Súmula deste Conselho:

*Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Concluo por negar provimento às razões recursais deduzidas pela recorrente também neste particular, não merecendo, assim, reforma o Acórdão recorrido.

## 5. Das Adições ao Lucro Real

Do anexo VI do Auto de Infração (fls. 508) verifica-se que o AFRFB comparou os valores das seguintes contas de despesas indedutíveis, lançadas na contabilidade, com o LALUR da recorrente:

Conta	Tipo de Despesas
112013	Donativos e Contribuições
112019	Brindes e Prêmios
114003	Multas e Infrações Fiscais
114004	Multas Rodoviárias

Constatou-se, então, que os valores das contas “112013 – Donativos e Contribuições” e “112019 – Brindes e Prêmios” não foram adicionados ao LALUR conforme previsto no art. 13, VI e VII, da Lei 9.249/95:

*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: (...)*

*VI - das doações, exceto as referidas no §2º;*

*VII - das despesas com brindes.*

A recorrente alega, quanto à infração de falta de adição ao lucro real e base de cálculo da CSLL de despesas indedutíveis que, por erro no momento da classificação contábil das despesas, acabaram sendo identificadas no campo “Brindes e Donativos”, mas que na verdade se tratavam de gastos com “Publicidade e Propaganda”.

Primeiramente, quanto às despesas consistentes em “Brindes e Prêmios”, tem-se que não podem ser classificadas como “Publicidade e Propaganda”, cabendo, antes de explanações mais detalhadas, reproduzir o art. 366 do RIR/99:

*Art. 366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela*

*empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 54, e Lei n.º 7.450, de 1985, art. 54):*

*I - os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;*  
*II - as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;*  
*III - as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;*  
*IV - as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;*  
*V - o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:*

*a) que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;*  
*b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;*  
*c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.*

*§ 1.º - Poderá ser admitido, a critério da Secretaria da Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea "c", nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano-calendário seguinte ao da realização das despesas (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 54, parágrafo único).*

*§ 2.º - As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).*

*§ 3.º - As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.*

O Acórdão impugnado (fls. 655/656) expõe a relação da documentação acostada aos autos pela recorrente, pela qual tenta classificar tais operações como despesas com Publicidade e Propaganda.

No entanto, não há como se reconhecer tais alegações, já que na realidade se tratam efetivamente de brindes, como se verifica na descrição do material, vez que mesmo

realizando a divulgação da recorrente não retira a característica de brindes dos objetos em questão.

Cabe lembrar que, para os fins aqui tratados, brindes não podem ser considerados como despesas dedutíveis da base de cálculo de imposto, nos termos do art. 249, p. único, VIII, do RIR/99:

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 2.º): (...)*

*Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo: (...)*

*VIII - as despesas com brindes (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII); (...)*

Assim sendo, não há que se falar em afastamento das glosas de despesas realizadas em face dos gastos com brindes, mantendo-se o Acórdão recorrido neste particular.

Quanto às alegações atinentes à nulidade da glosa das despesas classificadas como “Despesas Operacionais: cursos e treinamentos, feiras e eventos, 2005 a 2008”, coloca-se que o art. 299 do RIR/99 fixa as condições de dedução das despesas em geral, devendo estar presentes, para sua dedutibilidade, os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade, ou seja, devem ser despesas que a empresa recorrente não poderá dispensar, para fins de manutenção de suas atividades produtoras de bens e de serviços.

No caso, não se verificam preenchidos tais requisitos, razão pela qual deve persistir a glosa de despesas realizada.

Quanto às despesas lançadas no campo “Donativos e Contribuições”, a documentação juntada sob o título “Doações Entidades Beneficentes” (fl. 1895) não é suficiente para comprovar a dedutibilidade de tais despesas da base de cálculo de tributos, ou seja, não ocorre aqui a incidência das exceções previstas nos arts. 365 e 371 do RIR/99:

*Art. 365. São vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, exceto as relacionadas a seguir (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI, e § 2.º, incisos II e III):*

*I - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;*  
*II - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:*

*a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;*

*b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela*

*Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;*

*c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União, exceto quando se tratar de entidade que preste exclusivamente serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem.*

(...)

*Art. 371. Sem prejuízo da dedução do imposto devido, e observado o disposto no art. 475, a pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir integralmente, como despesa operacional, os valores efetivamente contribuídos em favor de projetos culturais ou artísticos, na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC (Lei n.º 8.313, de 1991, art. 26, § 1.º, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, § 2.º, inciso I).*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos dispêndios com doações e patrocínios na produção cultural dos segmentos de que trata o art. 476 (Lei n.º 8.313, de 1991, art. 18, § 2.º, e Medida Provisória n.º 1.739-19, de 1999, art. 1.º).*

A documentação juntada consiste, basicamente, em comprovantes de pagamentos efetuados a determinados beneficiários, justificando a recorrente que se tratam de entidades beneficentes, sem que, contudo, a análise documental comprove, efetivamente, tal natureza, ou seja, as provas produzidas pela recorrente não comprovam a dedutibilidade das despesas.

No caso, não foi cumprida a formalidade exigida na alínea “b” do inciso II, do art. 365 do RIR/99, ou seja, não foram trazidos aos autos documentos legalmente previstos como essenciais para a caracterização das despesas realizadas como dedutíveis, cabendo ainda reproduzir o teor da Instrução Normativa SRF n.º 87, de 31 de dezembro de 1996:

*Art. 1º Aprovar o modelo anexo de declaração, a ser prestada pelas entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, quando do recebimento de recursos sob forma de doação, nos termos do art. 13, § 2º, inciso III, alíneas "a", "b" e "c", da [Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#).*

*Art. 2º A falsidade na prestação das informações contidas na declaração constitui crime na forma do art. 299 do Código Penal, e também crime contra a ordem tributária na forma do art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.*

*Art. 3º A pessoa jurídica doadora deverá manter em arquivo, à disposição da fiscalização, a declaração firmada com base nesta Instrução Normativa.*

*Art. 4º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997.  
(grifo não original)*

Assim sendo, incabível a dedução de tais gastos, porquanto não há, nos autos, documentação hábil a comprovar a natureza das entidades que receberam os valores.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso interposto também neste particular, mantendo as adições ao lucro real efetuadas pelo AFRFB.

## **6. Da Compensação de Prejuízos**

Quanto à compensação de prejuízos, a recorrente argumentou que, de forma reflexa, deveriam ser canceladas a recomposição dos prejuízos fiscais apurados, ao passo em que fossem acatados os fundamentos apresentados nas impugnações específicas às infrações verificadas.

O AFRFB glosou parte da compensação de prejuízos e base negativa da CSLL para o período de 2007, ajustando-os em virtude das infrações apuradas, que acabaram por alterar as bases de cálculo dos períodos referentes ao terceiro e quarto trimestres de 2006, consistindo tais ajustes meros reflexos das autuações efetuadas.

Tendo sido provido o recurso apenas em relação à irregularidade na glosa de despesas financeiras consistentes no arrendamento mercantil de aeronave, quanto ao restante se reconhece a procedência dos ajustes de compensação dos prejuízos e da base de cálculo negativa da CSLL.

Deste modo, voto pela manutenção dos ajustes procedidos pela Autoridade Fiscal, apenas com a ressalva relativa ao provimento dado com relação às despesas financeiras advindas de arrendamento mercantil de aeronave, devendo neste ponto ser realizado novo ajuste para considerar tais despesas.

## **7. Da Conclusão**

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para afastar a glosa de despesas realizada em relação ao arrendamento mercantil de aeronave, nos termos do relatório e voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator