



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 15374.001380/2001-18  
**Recurso nº** 149.486 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-000.798 – 1ª Turma  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ E OUTRO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AEROMIL TÁXI AÉREO LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS - CONTRATO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL - As despesas com as contraprestações de arrendamento mercantil são dedutíveis do Lucro Real, bem como quaisquer outros gastos com os respectivos bens objeto do arrendamento. Se a contribuinte não pode lançar em seu ativo permanente o valor do bem arrendado, nem das contraprestações do arrendamento, as despesas necessárias ao início da utilização dos bens arrendados têm a mesma natureza e devem seguir o mesmo procedimento: serem deduzidas como despesas, no mês em que incorridas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, Participaram do julgamento os Conselheiros Nelson Losso Filho e João Carlos de Lima Junior.

Caio Marcos Cândido - Presidente.

Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho - Relator.

Editado em: 31 MAR 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Nelson Losso Filho, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal

Wagner, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausentes, justificadamente os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias e Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Em face do Acórdão nº 101-96124, proferido pela Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, por seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 142/151, devidamente admitidos pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (redação vigente à época) e nas razões seguintes.

Em 25.04.2005, a contribuinte foi cientificada do auto de infração de IRPJ e CSLL de fls. 67/72, para retificar o saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL do ano-calendário 1998.

O lançamento tem origem na glosa de despesas decorrentes da aquisição de bens de natureza permanente, deduzidos indevidamente como despesas operacionais. Segundo Termo de Constatação dos Fatos, de fls. 66, a contribuinte adquiriu serviços de valor unitário superior ao equivalente a 394,13 UFIR diária e prazo de vida útil superior a um ano, deduzidos indevidamente como despesas operacionais, decorrente da aquisição de intervenções técnicas realizadas nos helicópteros importados no ano de 1998.

A autoridade fiscal afirmou que, conforme especificado no corpo das Notas Fiscais Fatura nº 007141, de 19/02/1998, no valor de R\$ 120.884,35; e nº 007923, de 21/05/1998, no valor de R\$ 121.760,42, ambas de emissão de HELIBRAS HELICÓPTEROS DO BRASIL S/A, as intervenções técnicas realizadas em ambos os helicópteros referem-se ao desembaraço aduaneiro, transporte aeroporto-fábrica, remontagem, vôos de controle e hangaragem.

Tais valores foram apropriados a débito da conta Manutenção de Aeronaves (4.3.01.03.35-2) e alocados na respectiva DIPJ na Ficha/Linha - 06/14 Despesas Operacionais/ Despesas com Veículos e de Conservação de Bens e Instalações, mas, por sua natureza, concluiu que deveriam estar registrados no ativo imobilizado, como aplicações de capital, para efeito de futura depreciação.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida de fls. 133/138, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, deu provimento ao recurso voluntário.

Em suas razões, afirmou que, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, somente quando o leasing estiver contemplado em uma das situações de repúdio previstas na Lei nº 6.099/74 seria possível a descaracterização do contrato e imputação das conseqüências. Fora desse alcance legislativo, o Fisco não poderia desnaturar a natureza do contrato para caracterizá-lo como compra e venda a prazo.

Em decorrência, considerando que a operação realizada corresponde a arrendamento mercantil, não há como ativar os valores correspondentes às intervenções técnicas necessárias para por os helicópteros em operação. Como, inquestionavelmente, esses gastos estão intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos serviços prestados pela contribuinte, concluiu que atendem a condição prevista no art. 13, III, da Lei 9.249/95, sendo dedutíveis na apuração do lucro real.

A Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 142/151. Como paradigma, indicou os acórdãos 103-21.498 e 103-21.180.

O Presidente da Primeira Câmara negou seguimento ao recurso. Inconformado com o despacho denegatório do seguimento, a recorrente apresentou Agravo Regimental, que foi provido pela Câmara Superior de Recursos Fiscal, tendo sido admitido o presente recurso, sob o fundamento de que os acórdãos paradigmas tratam da interpretação do art. 244 do RIR/94, tal como o caso em tela.

Em suas razões, a recorrente afirmou que as despesas glosadas pela autoridade lançadora referem-se a custos pré-operacionais relacionados à atividade empresarial, e não aos valores contratuais decorrentes do leasing em si.

O tempo de vida útil de helicópteros é muito superior ao prazo de um ano, tanto que a previsão contratual do arrendamento mercantil é de 120 (cento e vinte) meses, ou seja, dez anos. Tendo em vista o relevante prazo de vida útil que estes bens possuem, eles devem necessariamente ser mantidos na conta patrimonial, imobilizando-os no ativo, ou seja, o valor do bem deve ser registrado a débito de conta do ativo permanente e o valor a ser pago registrado a crédito de conta passiva, a qual vai sendo diminuída pelo pagamento das parcelas. O bem registrado a débito de imobilizado seria então depreciado pelo seu prazo de vida útil.

Acrescentou que a contribuinte deveria ter imobilizado todo o bem, com base no valor constante da nota fiscal, a qual foi paga pela empresa arrendadora do bem ao fornecedor do equipamento, devendo este registro no ativo imobilizado seguir a regra normal da depreciação de acordo com a vida útil do bem. No passivo também deveria ser registrado o valor total do bem, sendo as prestações contabilizadas como redutoras desta obrigação, sendo os encargos do financiamento lançados como despesa financeira (variação monetária e juros).

O contrato de leasing é *sui generis*, já que ele é um misto de contrato locatício com efetiva possibilidade de compra e venda ao final. Durante a execução do contrato, o leasing se assemelha ao contrato locatício em que o arrendatário paga um aluguel pelo uso do bem arrendado, mas no final do contrato o arrendatário poderá comprar o bem, pagando o valor residual (VRG). O Supremo Tribunal Federal, em decisão recente ainda pendente de publicação, considerou devida a incidência do ICMS no leasing internacional, sob o fundamentos de que as dificuldades encontradas pelo arrendatário brasileiro para transferir a posse do bem novamente ao arrendador estrangeiro estariam a indicar que talvez o contrato de arrendamento mercantil realizado no exterior não comportasse a precariedade da posse sobre o bem.

Acrescentou que o registro dos bens no ativo imobilizado não desnatura a natureza do contrato de leasing.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 10.2, subitem 10.2.2.1, estipula que o valor do bem arrendado integra o imobilizado no ativo permanente da arrendatária, a partir da contratação, em contrapartida ao valor total das contraprestações e do valor residual que deve ser registrado no passivo circulante ou no exigível a longo prazo.

Alternativamente, requereu que a questão seja analisada sob a ótica do ativo diferido, já que os valores glosados referem-se a gastos pré-operacionais com bens de terceiros (arrendadora). Em decorrência, os gastos com o período pré-operacional não podem ser considerados meramente despesas, devendo, no mínimo: serem lançados como ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração. Portanto, concluiu que os referidos gastos devem (i) ser realocados como ativos diferidos, já que estão intrinsecamente relacionados com a atividade empresarial desenvolvida pela contribuinte; (ii) e sofrer amortização durante o prazo contratual. Em ambas as hipóteses, ativo permanente imobilizado ou ativo diferido, o efeito é o mesmo para fins de apuração do lucro, e por consequência, para fins de tributação do IRPJ e CSLL.

A contribuinte apresentou contra-razões ao recurso especial, às fls. 181/207. Em suas razões, preliminarmente, requereu o não conhecimento do recurso especial, sob o fundamento de que não restou demonstrado o dissídio jurisprudencial, requisito de admissibilidade do recurso. Nenhum dos paradigmas invocados se refere à inclusão dos bens objeto de arrendamento mercantil no ativo permanente, como entendeu a Fiscalização ao lavrar o auto de infração.

No mérito, requereu o cancelamento integral do auto de infração, sob o fundamento de que as despesas em questão viabilizaram utilização dos helicópteros arrendados, sendo inquestionável a sua vinculação com as suas atividades comerciais realizadas pela empresa. A razão de ser da própria despesa é possibilitar a fruição do contrato de arrendamento mercantil e a este se integra.

Afirmou que o art. 12 da Lei nº 6.099/74 determina expressamente que 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, o que afasta qualquer dúvida acerca da propriedade do bem e de quem deve depreciá-lo. O art. 15 da mesma Lei estabelece que o bem integrará o ativo fixo do arrendatário tão-somente se exercida a opção de compra.

Em decorrência, alegou que o bem deverá integrar o ativo fixo da arrendadora, e não da arrendatária, independente da existência da opção de compra ao final do prazo, sendo irrelevante a sua duração, pelo que se mostra absolutamente correto o procedimento adotado pela contribuinte.

Em virtude dessas considerações, afirmou ser descabida a aplicação do disposto no art. 244 do RIR/94. Os helicópteros não integram o ativo permanente da contribuinte, razão pela qual as despesas incorridas com a sua manutenção não podem ser admitidas como integradas ao seu patrimônio.

De acordo com a Resolução Bacen nº 2.309/96 e Lei nº 6.099/74, por natureza, o contrato de arrendamento mercantil se caracteriza pela imputação, às empresas arrendatárias, da responsabilidade pelo pagamento das despesas de manutenção e assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado. Portanto, afirmou que as despesas operacionais decorrentes de arrendamento mercantil são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.



Por fim, afirmou que o auto de infração em questão não abordou o enquadramento das despesas no ativo diferido, limitando-se a apresentar como fundamentação legal o art. 95 e art. 244, do RIR/94, razão pela qual não deve ser acatado os argumentos da recorrente nesse sentido, já que não foi objeto da autuação, de recurso de ofício, ou de iniciativa de ofício da autoridade administrativa.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Relator

A matéria sob exame refere-se à dedutibilidade de despesas relacionadas à aquisição de helicópteros do exterior, mediante contrato de arrendamento mercantil. Não foi questionada a necessidade e usualidade dos bens adquiridos.

A Lei nº 6.099/74, ao dispor sobre o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, estabelece, em seu art. 11, que serão consideradas como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil. Por expressa determinação do § 1º do referido artigo, somente se a aquisição do bem arrendado for realizada em desacordo com as disposições desta Lei é que a operação será considerada como de compra e venda a prestação.

No mesmo sentido, o art. 13 da Lei nº 9.249/95, ao dispor sobre a dedutibilidade das contraprestações de arrendamento mercantil e despesas correlatas, estabelece o seguinte:

*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;*

*III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.*

A Lei nº 9.249/95 determina a dedução das despesas correspondentes às contraprestações de arrendamento mercantil e, em seu inciso III acima transcrito, especificamente com quaisquer outros gastos os respectivos bens. Se a contribuinte não pode lançar em seu ativo permanente o valor do bem arrendado, nem das contraprestações do arrendamento, as despesas em análise, necessárias ao início da utilização dos helicópteros arrendados, têm a mesma natureza e devem seguir o mesmo procedimento: serem deduzidas como despesas, no mês em que incorridas.

Se são despesas que irão beneficiar o uso dos equipamentos durante todo o período do arrendamento, entendo até que essas deveriam ser lançadas no ativo e diferidas. Mas esta matéria não é fundamento do lançamento e não foi apreciada na decisão recorrida.



Em decorrência, e como a fiscalização, em momento algum, contestou a necessidade e usualidade das despesas com os bens arrendados, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial, mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus termos.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2010.



Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho - Relator