

REAVI

(B)ÔNUS TRIBUTÁRIO DAS EMPRESAS AZUL E GOL EM RELAÇÃO À COBRANÇA DE “IPVA” SOBRE SUAS AERONAVES

(B)ONUS OF THE AZUL AND GOL COMPANIES IN RELATION THE COLLECTION OF “IPVA” ABOUT ITS AIRCRAFT

Janaína Daniele Pereira da Silva*
Sérgio Murilo Petri**

RESUMO

O imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA) é de competência dos Estados e do Distrito Federal, ou seja, o imposto é regido por legislação estadual. Houve discussões no Supremo Tribunal Federal (STF) a respeito da incidência deste imposto sobre embarcações e aeronaves, contudo, o STF decidiu isentar a cobrança de IPVA sobre os bens em questão. O objetivo desta pesquisa é a apresentação estimada do desembolso tributário das empresas de transporte aéreo caso fosse instituído a cobrança de IPVA sobre suas aeronaves. Com isso, buscou-se nas demonstrações contábeis das empresas de transporte aéreo Azul e Gol, os respectivos valores correspondentes às posses de suas aeronaves. Sobre este valor foi aplicado e calculado à alíquota de IPVA. A alíquota utilizada corresponde ao estado sede de cada companhia aérea Azul e Gol, que são respectivamente São Paulo e Rio de Janeiro. Ambos os estados possuem a alíquota de 4% para a cobrança de IPVA dos veículos terrestres. O desembolso tributário estimado que as empresas de transporte aéreo Azul e Gol deveriam fazer em 2019 referente a cobrança de IPVA sobre suas aeronaves seria de R\$ 261.415,84 e R\$ 131.057,04 respectivamente. Esta cobrança para as empresas seriam vistas como mais uma obrigação tributária a ser paga, ou seja, para as mesmas isso refletiria negativamente. Porém, para os estados que receberiam esse montante, ajudaria a fortalecer suas finanças.

Palavras chaves: IPVA. Aviões. Tributação de aeronaves. Custos.

ABSTRACT

The Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) is the responsibility of the states and the Federal District, that is, the tax is governed by state legislation. There were discussions in the Supreme Federal Court (STF) regarding the incidence of this tax on vessels and aircraft, however, the STF decided to exempt the collection of IPVA on the assets in question. The purpose of this research is the estimated presentation of the tax disbursement of air transport companies if the collection of IPVA on their aircraft was instituted. With that, this research searched in the financial statements of the air transport companies Azul and Gol, the respective values corresponding to the possessions of their aircraft. Upon this amount was applied and calculated at the IPVA rate. The rate used corresponds to the host state of each airline Azul and Gol, which are São Paulo and Rio de Janeiro respectively. Both states have a 4% rate for levy IPVA for land vehicles. The estimated tax disbursement that the air transport companies Azul and Gol build in 2019 regarding the collection of IPVA on their aircraft would be R\$ 261.415,84 and R\$ 131.057,04 respectively. For companies, this tax would be seen as an additional tax liability to be paid, in others words, for them it would be considered negatively.

* UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina. E-mail: janainasilva_2151@hotmail.com

** UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina. E-mail: smpetri@gmail.com

However for the states that received this amount, it would help to strengthen their finances.

Keywords: IPVA. Planes. Aircraft taxation. Costs.

1 INTRODUÇÃO

Segundo a Agência Nacional de Aviação Civil (2003) as tributações que recaem sobre as aeronaves são: Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Renda, Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, Imposto sobre Operações Financeiras, Imposto de Importação, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza. Sendo assim é possível notar que a cobrança de imposto sobre propriedade de veículos automotores não é instituído sobre as aeronaves.

Conforme o artigo 155, III da Constituição Federal (CF/88), o imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA) é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Tendo o mesmo como fato gerador a propriedade de veículo automotor, porém, não há incidência do imposto sobre embarcações e aeronaves, ou seja, incidindo apenas em veículos automotores terrestres.

A não incidência do imposto sobre embarcações e aeronaves, vem causando grandes discussões no Supremo Tribunal Federal (STF). O STF pacificou que só será cobrado IPVA para veículos terrestres apesar de a constituição não trazer essa distinção. O entendimento do Supremo Tribunal Federal se deu a partir de uma interpretação histórica da Taxa Rodoviária Única (TRU), que era cobrada somente dos veículos automotores terrestres, pois o Brasil estava em pleno desenvolvimento de rodovias federais e estaduais (OLIVEIRA, 2016).

Como o Supremo Tribunal Federal isentou a cobrança de IPVA sobre embarcações e aeronaves, foi estabelecida a seguinte questão de pesquisa: qual o montante que as empresas de transporte aéreo deveriam desembolsar anualmente de “IPVA” em relação as suas aeronaves?

A partir do problema de pesquisa foi traçado o objetivo deste presente trabalho que é a apresentação estimada do desembolso tributário das empresas de transporte aéreo caso fosse instituído a cobrança de IPVA sobre suas respectivas aeronaves. Sendo assim, também estará sendo visto o quanto os estados estão deixando de arrecadar, por não ter uma mudança na legislação que permita a cobrança do imposto de forma anual sobre a propriedade destes bens.

Com isso, o presente artigo buscou nas demonstrações contábeis das companhias aéreas presente na Bolsa de Valores os respectivos valores de suas aeronaves para aplicação da alíquota do imposto, podendo assim ser observado os valores que ajudariam a reforçar as finanças estaduais.

Justifica-se a importância desta pesquisa devido a uma das dez propostas de Pêgas (2019) para tornar o sistema tributário nacional mais justo. É proposto pelo menos a cobrança de IPVA sobre helicópteros, aeronaves e embarcações particulares. Pêgas (2019, p. 13) ressalta que “o dinheiro do IPVA destes bens de luxo, ainda que não seja um montante relevantíssimo, já ajudaria as combalidas finanças estaduais”. Para isso, foi realizado um estudo descritivo no qual foram abordados aspectos contextuais do IPVA e aspectos contextuais do *leasing* financeiro e operacional, considerando que as empresas aéreas analisadas neste trabalho utilizam o *leasing* para obter seus aviões. E a fim de delimitar a pesquisa, decidiu-se por analisar os dados presentes nas demonstrações financeiras das empresas de transporte aéreo Azul e Gol presente na B3 até o final do período de 2019.

Com o objetivo de organizar o trabalho e assim ter um melhor entendimento do estudo,

Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí – REAVI, v.09, nº 15, p. 001-012, dez. 2020.

ISSN: 2316-4190, DOI 10.5965/2316419009152020001

esta pesquisa será distribuída em quatro seções, além desta presente introdução. Tendo como primeira seção o referencial teórico onde será apresentado conceitualmente o surgimento do IPVA, as discussões no STF acerca da incidência do imposto sobre embarcações e aeronaves e, por fim, aspectos contextuais sobre arrendamento mercantil. A segunda seção expõe os procedimentos metodológicos da pesquisa, logo na sequência, tem-se a terceira seção onde será feito a análise e interpretações dos dados. E finalmente a quarta seção com as conclusões finais e sugestões para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

O imposto sobre a propriedade de veículos automotores surgiu na década de 80, para substituir a então vigente Taxa Rodoviária Única (TRU), assim:

O IPVA é imposto estadual, com disciplinamento na Constituição Federal, no comando inserto no inciso III do art. 155. Por outro lado, não há menção a tal tributo no CTN, uma vez que seu nascimento data de 1985, com a promulgação da Emenda n.27/85 à Constituição Federal de 1967, vindo a lume substituir a antiga “TRU” - Taxa Rodoviária Única (SABBAG, 2012, p. 1084 apud SILVA, 2014, p. 64).

Neste sentido, a Constituição Federal de 1988 manteve o imposto criado pela Constituição de 1967. Em seu artigo 155, inciso III, atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituição do IPVA. Ainda no artigo 155, em seu parágrafo 6º, define que as alíquotas mínimas do imposto sobre propriedade de veículos automotores serão fixadas pelo Senado Federal, e que estas poderão ser diferenciados em função do tipo e utilização do veículo. Ressalta-se que a receita total da arrecadação do imposto deve de acordo com o artigo 158, inciso III, ser distribuído em 50% (cinquenta por cento) para os municípios da situação do veículo e o Estado.

Segundo Silva (2014, p. 64) “[...] o imposto incide sobre a propriedade, ou o direito de propriedade, não é sobre o bem, logo, o sujeito passivo será sempre a pessoa, física ou jurídica, proprietária de veículos automotor”. O cálculo do imposto é feito com base no valor venal do veículo, e este valor é devido anualmente no local onde o mesmo está registrado e licenciado, inscrito ou matriculado, perante as autoridades de trânsito.

Uma importante característica do IPVA é que:

O imposto estadual em análise é um tributo real não vinculado, ou seja, suas receitas não se destinam a nenhum serviço ou investimento estatal específico nem mesmo a qualquer órgão, assim como se verifica no texto do artigo 167, inciso IV, CF/88 que veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa (SILVA, 2014, p. 69).

2.1.1 Discussões no Supremo Tribunal Federal Sobre IPVA

Ser proprietário de um veículo automotor já legitima a incidência de IPVA. Esta cobrança é feita independentemente do valor venal do veículo automotor, pois recairá sobre a propriedade do veículo automotor a alíquota. Há variação no valor a ser pago por cada proprietário e que entrará aos cofres públicos, porque o que determinará o valor a ser recolhido é a alíquota do respectivo estado onde o bem foi registrado aplicada sobre o valor venal do bem.

Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí – REAVI, v.09, nº 15, p. 001-012, dez. 2020.

ISSN: 2316-4190, DOI 10.5965/2316419009152020001

REAVI

Os veículos automotores aquáticos e aéreos também possuem processos de registro, possuindo proprietários nominados aos mesmos, desta forma, porque não se legitima a incidência de IPVA sobre os mesmos?

Essa questão vem causando longas discussões no STF, por vários motivos. Um deles é sobre o que o Código de Trânsito Brasileiro (CTB) traz em seu anexo I, a respeito da definição de veículos automotores:

VEÍCULO AUTOMOTOR – todo veículo a motor de propulsão que circula por seus próprios meios, e que serve normalmente para o transporte viário de pessoas e coisas, ou para a tração viária de veículos utilizados para transporte de pessoas e coisas. O termo compreende os veículos conectados a uma linha elétrica e que não circulam sobre trilhos (ônibus elétrico) (BRASIL, 2013 apud SILVA, 2014, p. 67).

Analisando a definição do CTB para veículos automotores, pode se dizer que embarcações e aeronaves se enquadram nesta definição, que segundo Oliveira (2016, p. 190) “a literalidade da expressão veículos automotores” é ampla o suficiente para abranger tais veículos de transporte aéreo e aquático. E também por possuírem motor e por servirem de transporte viário de pessoas e coisas. Porém o CTB é omissivo quanto ao IPVA, pois o mesmo não apresenta nenhuma definição a respeito do imposto.

O Ministro Marco Aurélio é o defensor da proposta de incidência de IPVA sobre embarcações e aeronaves. Vale ressaltar que o

Defensor dessa corrente, o Ministro do Supremo Tribunal Federal, Marco Aurélio, em voto divergente em Recurso Extraordinário (RE 255111/SP), diz que: não se pode introduzir no dispositivo constitucional limitação que nele não se contém. A incidência abrange a propriedade de todo e qualquer veículo, o seja, que tenha propulsão própria e que sirva ao transporte de pessoas e coisas, tais como, embarcações, aeronaves, automóveis de passeio, caminhonete de uso misto, motocicleta, ciclomotores e automóveis de corrida (MAMEDE apud SILVA, 2014, p. 68).

Discordando do Ministro Marco Aurélio, o Ministro Francisco Rezek argumenta que pelo simples fato de o IPVA ter surgido para substituir a TRU, o imposto jamais poderia incidir sobre as embarcações e as aeronaves. Portanto o STF com a grande maioria dos votos, pacificou que só será cobrado IPVA para veículos terrestres apesar de a Constituição não trazer essa distinção. Visando a interpretação histórica da TRU que só recaia sobre veículos de trânsito terrestre.

Sendo assim, a resolução deste impasse seria a criação de um novo imposto igual ao IPVA que recairia sobre a propriedade de veículos automotores aéreos e aquáticos. Fazendo os ajustes necessários para que o Estado possa exercer o seu poder de tributar o imposto em questão. Sendo assim, segundo Silva (2014, p. 85) os Estados necessitam dos dados cadastrais das embarcações e aeronaves para exercer o poder de tributação.

Cabe ressaltar que as propostas relacionadas a essa cobrança direcionam apenas a embarcações e a aeronaves particulares, ou seja, propriedade de pessoas físicas ou jurídicas que as utilizam apenas para transporte, e não para atividades comerciais, de modo que, dependendo da natureza das discussões no STF, as empresas deste presente estudo poderiam não sofrer a incidência do tributo.

2.2 CONCEITO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

Segundo Samanez (1991, p. 13):

Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí – REAVI, v.09, nº 15, p. 001-012, dez. 2020.
ISSN: 2316-4190, DOI 10.5965/2316419009152020001

O *Leasing*, chamado de arrendamento mercantil pela legislação brasileira, consiste, basicamente, na cessão do usufruto de um bem mediante uma remuneração periódica, por prazo determinado, ao fim do qual o arrendatário pode optar pela renovação do contrato de arrendamento (apud ZIEM, 1991, p. 13).

Já para Jensen e Smith Jr (1984) o *leasing* é uma modalidade contratual onde a empresa adquire um determinado ativo durante um período de tempo, tendo como possibilidade futura a compra deste bem. Com isso a empresa arrendatária possui posse sobre o bem e pode usufruir dele da forma que melhor lhe convier, respeitando, todas as cláusulas do contrato.

Conforme Ziem (1999) o arrendamento mercantil consiste em fornecer às empresas arrendatárias rendimentos por meio do usufruto do bem arrendado, e não, pela propriedade do bem.

De acordo com Di Agustini (1998, p. 14):

A propriedade do ativo é da empresa de *Leasing*, que concede à empresa arrendatária o direito de usar o bem por prazo determinado e sob condições contratuais específicas, mediante o pagamento de contraprestações (apud ZIEM, 1998, p. 14).

Segundo Figueiredo (1997), a operação de *leasing* relaciona três pessoas, que são: a arrendante ou arrendadora, a arrendatária e o fornecedor. Assim temos:

Arrendante, é a empresa de *leasing*, a financeira, com o objetivo social expresso nos estatutos sociais; é ela que vai arrendar o bem de que a arrendatária precisa, se já o tem, ou vai adquiri-lo, atendendo especificação e nome do fornecedor.

Arrendatária, é considerada a figura principal do contrato, porque dela é a ideia; a iniciativa é sua, resultante da necessidade de um bem para atender a sua atividade, por não ter ou não querer descapitalizar parte de seu patrimônio na aquisição daquele bem.

Fornecedor, é o vendedor do bem encomendado pela arrendatária à arrendante; só aparece no contrato por interesse das partes, quando se trata de bem importado ou de bem de alta tecnologia. Não se envolve de nenhuma forma com o que foi pactuado entre arrendante e arrendatária, que esta sim obrigatoriamente, são partes contratantes (FIGUEIREDO, 1997, p. 2-3).

Conforme Ribeiro, Reis e Pinheiro (2014, p. 87) “[...] o *leasing* é uma forma de capitalização baseada no crédito, na qual é possível alugar os meios de produção, em vez de adquiri-los [...]”. Deve-se ressaltar que este tipo de operação é regulado pelo Código Civil.

2.2.1 Tipos de Arrendamento Mercantil

O arrendamento mercantil se divide em dois, que são: arrendamento mercantil operacional (*leasing* operacional) e arrendamento mercantil financeiro (*leasing* financeiro).

2.2.1.1 Arrendamento Mercantil Operacional

Temos que para Blatt (1998, p. 23):

[...] o principal objetivo da arrendadora e da arrendatária, é apenas a locação do bem, fato este que faz com que a manutenção do bem seja de responsabilidade do arrendador, e que este deva manter o bem em sua posse até o término do contrato (apud RAMOS, 2011, p. 23).

REAVI

Segundo Rizzardo (2009, p. 33) o *leasing* operacional “[...] expressa uma locação de instrumentos ou matérias, com cláusula de prestação de serviço, prevendo a opção de compra e a possibilidade de rescisão a qualquer tempo [...]”. Deve-se ressaltar que para haver a rescisão do contrato, conforme o Banco Central prevê, é preciso esperar no mínimo noventa dias após o início do contrato de arrendamento e avisar previamente a empresa contratante.

O quadro a seguir expõe algumas características específicas do *leasing* operacional.

Quadro 1 – Características do *leasing* operacional

| Arrendamento Mercantil Operacional |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Não há prazo pré-determinado: a locação pode se extinguir a qualquer momento;• O aluguel pago pode não corresponder à totalidade da amortização do principal e dos encargos;• A manutenção e os reparos do bem arrendado correm por conta do arrendador e não do arrendatário;• O bem poderá sofrer várias locações durante sua vida útil, à diferentes arrendatários, pelos mais variados prazos;• Os riscos de obsolescência tecnológica são totalmente assumidos pelo arrendador;• Consiste numa “locação prestação de serviços”, no sentido comumente conhecido nos negócios mercantis;• É praticada entre empresas, sendo uma locatária e a outra locadora, independente de interveniência de instituição financeira;• “Tem por objetivo, em geral, materiais bem definidos: veículos leves ou pesados, máquinas eletrônicas, xerox...”;• Cabe ao arrendador lançar o bem arrendado no ativo imobilizado e promover a respectiva depreciação;• Cabe ao locatário, deduzir como gastos operacionais, os pagamentos efetuados em função do aluguel;• Os pagamentos realizados pelo arrendatário “custo de arrendamento e instalação” não podem ultrapassar 75% do custo do bem alugado, segundo legislações brasileiras;• O arrendatário também pode optar pela compra do bem por seu valor de mercado. |

Fonte: Ziem (1999, p. 13 apud RAMOS, 2011, p. 24)

Ou seja, em suma os arrendamentos mercantis operacionais são as operações de *leasing* operacional nos quais parte significativa dos riscos e benefícios de propriedade fica com o arrendador.

2.2.1.2 Arrendamento Mercantil Financeiro

Para Ramos (2011, p. 25):

[...] a operação de arrendamento mercantil financeiro apresenta características de financiamento, embora se diferencie da forma convencional de financiamento pelo fato da propriedade do bem ser da empresa de leasing, a arrendadora.

Conforme Rizzardo (2009, p. 38) o *leasing* financeiro “tem como característica identificadora e mais saliente o financiamento que faz o locador. Ou seja, o fabricante ou importador não figuram como locadores.” Sendo assim, há uma empresa especificada para esse tipo de desempenho.

O quadro a seguir expõe algumas características específicas do *leasing* financeiro.

Quadro 2 – Características do *leasing* financeiro

| Arrendamento Mercantil Financeiro |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Contrato básico incancelável. Sem previsão legal de cancelamento puro e simples, por nenhuma das partes; |

Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí – REAVI, v.09, nº 15, p. 001-012, dez. 2020.
ISSN: 2316-4190, DOI 10.5965/2316419009152020001

- Prazo da operação é determinado pela vida econômica útil do bem arrendado, sempre mais reduzida que a esperada, mas pré-determinado;
- Risco de obsolescência é quase da totalidade da arrendatária;
- Valor residual, geralmente pequeno devido a recuperação do investimento por parte do arrendador;
- Intervenção, em termos de uma instituição financeira, caráter eminentemente financeiro;
- A administração, a manutenção, as despesas tributárias, seguros e demais ônus gerados pelo material arrendado são da arrendatária;
- A propriedade do bem é da arrendadora e o direito de uso é da arrendatária;
- Vantagens de ordem fiscal e contábil à arrendatária;
- Em cada contraprestação inclui-se a amortização descaracterizando o mero aluguel;
- Ao término do contrato, pode a arrendatária, optar pela renovação, devolução ou compra do bem, sempre com base no valor residual garantido;
- Possibilidade a renovação dos equipamentos de acordo com a evolução tecnológica.

Fonte: Ziem (1999, p. 16 apud RAMOS, 2011, p. 26).

Sendo assim, os arrendamentos mercantis financeiros são reconhecidos como *leasing* financeiro quando os riscos e vantagens significativos da propriedade do ativo são transferidos totalmente ao arrendatário.

2.2.2 Aspectos gerais do Arrendamento Mercantil

2.2.2.1 Contraprestações

Segundo Ziem (1999, p. 24) “a contraprestação, numa operação de *Leasing*, é uma obrigação assumida contratualmente pela arrendatária, cujos pagamentos usualmente são feitos, mensalmente”. Sendo assim, os pagamentos das contraprestações, as empresas arrendatárias pode lançar o valor como despesa, que é dedutível do imposto de renda.

Como mencionado acima os pagamentos das contraprestações são feitos usualmente de forma mensal. Porém podem ser feitos bimestralmente, trimestralmente, semestralmente ou anualmente, a depender de como foi elaborado o contrato do bem arrendado.

Os pagamentos das contraprestações podem ser feitos ainda de duas formas: antecipados ou postecipados. Conforme Ziem (1999, p. 25):

Quando a opção for pelo pagamento antecipado, a arrendatária fará o primeiro desembolso no ato, na mesma data do Termo de Recebimento e Aceitação do Bem e Pagamento ao Fornecedor. Quando a opção for pelo pagamento postecipado, arrendatária somente fará o primeiro desembolso trinta dias após a data do Termo de Recebimento e Aceitação e o pagamento ao fornecedor do bem.

2.2.2.2 Encerramento do Contrato

Segundo Ziem (1999) no encerramento do contrato do arrendamento, há três opções para a empresa arrendatária: a prorrogação do contrato por mais um período; devolução do bem arrendado para a empresa de *leasing* e a compra do bem arrendado.

2.2.3 Benefício Fiscal da Operação de Arrendamento Mercantil

Conforme mencionado acima o benefício fiscal é uma vantagem para as empresas arrendatárias. Isso deve ser um dos principais fatores pelo crescente aumento desse tipo de operação no país.

Imposto de Renda (IR) – para efeito de cálculo do IR, as contraprestações do arrendamento mercantil são consideradas despesas, ou seja, são dedutíveis do lucro tributável (ZIEM, 1999, p. 64).

Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – não há influência do ICMS nas operações de *leasing*, pois não estão sujeitas a incidência desse imposto (ZIEM, 1999, p. 65).

Imposto Sobre Transmissão de bens Imóveis (ITBI) – segundo Ziem (1999, p. 66) “incide na compra do bem, tanto para a arrendadora como para o arrendatário”.

Imposto Sobre Serviços (ISS) – há incidência deste imposto nas contraprestações do *leasing*. Porém, pelo fato de ser um imposto municipal e por alguns locais serem isentos deste tipo de cobrança. Algumas companhias de *leasing* se mudam para esses locais, fazendo com que aumente mais este tipo de operação (ZIEM, 1999, p. 66).

Imposto Sobre Operação Financeira (IOF) – de acordo com Ziem (1999, p. 67) “o decreto nº 2.219/97, não inclui as operações de *leasing*”. Atualmente o decreto que está em vigor é nº 6.306/2007, onde faz uma breve menção de arrendamento mercantil, mas que a alíquota do imposto é reduzida a zero em tal operação.

3 METODOLOGIA

O presente artigo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva. Onde Vergara (2000, p.47) destaca que “a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno” (apud BEUREN; KAVESKI; POLITELO e; GODOY, 2014, p. 8). Sendo assim, busca-se descrever através das informações já publicadas pelas empresas de transporte aéreo o impacto que a cobrança de IPVA sobre as aeronaves iriam causar.

A abordagem do problema caracteriza-se como quantitativa. Que segundo Boudon (1989, p. 24) “as pesquisas quantitativas podem ser definidas como as que permitem recolher, num conjunto de elementos, informações comparáveis entre um elemento e outro” (apud KLANN; PATON; CUNHA e; FILHO, 2009, p. 90). Mesmo havendo a utilização de simulações para análise e não há utilização de métodos estatísticos, essa classificação está mais alinhada ao que acontece no presente estudo.

O procedimento para coleta de dados se deu por meio das demonstrações contábeis das empresas, de modo que pode-se classificar essa pesquisa como estudo de análise de conteúdo. Foi coletado nas demonstrações contábeis das empresas a quantidade de aeronaves e o valor do arrendamento mercantil pertencentes às mesmas. Sobre o valor total do arrendamento mercantil foi aplicado a alíquota de IPVA com relação ao estado sede da respectiva empresa. Deve-se ressaltar que a alíquota do IPVA é diferente em cada estado do país, por ser uma legislação estadual. Além disso, os Estados e o Distrito Federal não podem estabelecer alíquotas do IPVA com percentuais diferentes para veículos nacionais e importados. As informações dos dados coletados presente na quarta seção são referentes a 2019 e os valores estão representados em milhares de reais.

A população da pesquisa compreendeu duas empresas de transporte aéreo do Brasil, listadas na B3 até final de 2019: Azul Linhas Aéreas Brasileiras S.A. e Gol Linhas Aéreas Inteligentes. Esta seleção se justifica pelo fato dessas empresas possuírem as aeronaves, ou seja, por possuírem o bem em questão. Deste modo, foi explorado o objetivo da pesquisa: apresentação estimada do desembolso tributária das empresas de transporte aéreo caso fosse instituído a cobrança de IPVA sobre suas respectivas aeronaves.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Visando ter uma compreensão melhor na análise dos dados. Primeiramente há a contextualização das companhias aéreas analisadas. Cabe ressaltar que as informações das companhias aéreas abaixo descritas foram retiradas do relatório financeiro do ano de 2019 publicado em seus respectivos sites.

A Azul Linhas Aéreas Brasileiras S.A. com sede em São Paulo iniciou suas operações em dezembro de 2008, e conta atualmente com a maior malha aérea do país atendendo mais de 100 destinos com 916 decolagens diárias. A empresa possui uma frota operacional de 142 aeronaves com idade média de 5,8 anos. Dessas 142 aeronaves, 123 aeronaves são classificadas como arrendamento operacional e as outras 19 aeronaves são classificadas como arrendamento financeiro. A frota operacional da Azul é composta por aeronaves fabricadas pela Airbus, ATR e Embraer. A empresa possui 59 E-Jets, 33 ATRs, 38 A320neo, 10 A330 e 2 cargueiros B737.

A Gol Linhas Aéreas Inteligentes, tem sua sede no Rio de Janeiro e iniciou suas operações em janeiro de 2001. Desde então a companhia atendeu mais de 450 milhões de pessoas em cerca de 3,8 milhões de voos. A empresa tem uma parceira desde o início de suas operações com a fabricante norte-americana Boeing. Sendo assim, a companhia possui atualmente uma frota operacional de 137 aeronaves com idade média de 9,9 anos. Dessas 137 aeronaves, 126 são classificadas como arrendamento operacional e 11 são classificadas como arrendamento financeiro. A frota operacional da Gol é composta por 7 aeronaves Max8, 106 aeronaves 800NG e 24 aeronaves 700NG.

Em ambas empresas, as aeronaves classificadas como arrendamento operacional estão contratualmente obrigadas a serem devolvidas ao término do contrato, e as aeronaves classificadas como arrendamento financeiro possuem a opção de compra pelas companhias aéreas ao término do contrato.

A companhia Azul possui 142 aeronaves em sua frota operacional, sendo que 123 aeronaves são classificadas como arrendamento operacional correspondendo a um valor total de R\$ 6.281.933,00 e as outras 19 aeronaves são classificadas com arrendamento financeiro com valor total de R\$ 253.463,00. Com isso a mesma possui um valor total em arrendamento mercantil de R\$ 6.535.396,00. Já a companhia Gol possui 137 aeronaves em sua frota operacional, sendo que 126 delas são classificadas como arrendamento operacional correspondendo a R\$ 2.842.603,00 e as outras 11 aeronaves são classificadas como arrendamento financeiro num valor total de R\$ 433.823,00. Com isso a companhia Gol totaliza R\$ 3.276.426,00 em arrendamento mercantil no ano de 2019.

Na tabela abaixo são apresentados os respectivos valores: quantidades de aeronaves que as empresas possuem, o valor total do arrendamento mercantil das aeronaves, os ajustes fiscais que afetaram o valor final de IRPJ e CSLL a ser pago, o lucro/prejuízo antes do IRPJ e CSLL, o IRPJ e CSLL do período, o lucro/prejuízo das companhias ao final do exercício de 2019, o valor do desembolso tributário e com isso foi apurado um novo lucro/prejuízo antes do IRPJ e CSLL, também foi apurado um novo valor de IRPJ e CSLL e se chegou ao resultado final das companhias aéreas, caso houvesse a implementação da cobrança de IPVA sobre as aeronaves das companhias.

Quadro 3 – IPVA sobre o total arrendado e resultado final das empresas em 2019

| Descrição | AZUL | GOL |
|---------------------------------|------------------|------------------|
| Aeronaves | 142 | 137 |
| Total do Arrendamento Mercantil | R\$ 6.535.396,00 | R\$ 3.276.426,00 |

REAVI

| | | |
|-------------------------------------|-------------------|----------------|
| Ajustes fiscais | R\$ 729.151,00 | -R\$ 77.392,00 |
| Lucro/Prejuízo antes do IRPJ e CSLL | -R\$ 2.536.265,00 | R\$ 388.945,00 |
| IRPJ e CSLL | R\$133.179,00 | R\$ 209.607,00 |
| Lucro/Prejuízo | -R\$ 2.403.086,00 | R\$ 179.338,00 |
| Alíquota 4% | R\$ 261.415,84 | R\$ 131.057,04 |
| Lucro/Prejuízo atual | -R\$ 2.797.680,84 | R\$ 257.887,96 |
| IRPJ e CSLL atual | R\$ 222.060,49 | R\$ 165.073,91 |
| Resultado Final | -R\$ 2.575.620,35 | R\$ 92.814,05 |

Fonte: dados da pesquisa.

Sobre o valor total de arrendamento mercantil da companhia Azul foi aplicado a alíquota de 4%, observando que sua sede está localizada no estado de São Paulo onde esta mesma alíquota é aplicada na cobrança de IPVA para os veículos terrestres. Com isso o desembolso devido da empresa ao término do exercício de 2019 com relação a cobrança de IPVA de suas aeronaves é de R\$ 261.415,84. Como a companhia encerrou seu exercício de 2019 em um prejuízo de -R\$ 2.403.086,00, esta cobrança ocasionaria um aumento no prejuízo.

Possuindo o conhecimento do valor a ser pago de IPVA e para se ter conhecimento do (b)ônus do respectivo exercício foi apurado novos valores de lucro/prejuízo antes da IRPJ e CSLL e de IRPJ e CSLL que passaram a ser respectivamente de -R\$2.797.680,84 e R\$ 222.060,49 para assim chegar ao resultado final do exercício de 2019, que para a companhia Azul é um prejuízo total de -R\$2.575.620,35. Ou seja, a empresa teve um aumento no seu prejuízo de aproximadamente 7,18%. Deve ser ressaltado que a companhia possui uma trajetória anual constante de lucros. O prejuízo que a companhia obteve ao término do exercício de 2019, foi devido a adoção no respectivo ano de novos Comitês de Pronunciamentos Contábeis (CPC's) que entraram em vigor.

Com relação à companhia aérea Gol que tem sua sede localizada no estado do Rio de Janeiro, onde a alíquota utilizada para a cobrança de IPVA aos veículos terrestres é de 4%, a mesma foi aplicada em cima do valor total do arrendamento mercantil. Ou seja, aplicando esta alíquota se obteve o valor do desembolso tributário de R\$ 131.057,04. Deve ser ressaltado que a mesma encerrou seu exercício financeiro de 2019 com um lucro de R\$ 179.338,00, esta cobrança diminuiria o lucro final da companhia em aproximadamente 48,25%, porém não chegando ocasionar um prejuízo a empresa.

Possuindo o valor da cobrança de IPVA no exercício de 2019 e para ter conhecimento do (b)ônus foi apurado novos valores de lucros/prejuízo antes de IRPJ e CSLL e de IRPJ e CSLL que foram respectivamente de R\$ 257.887,96 e R\$ 165.073,91. Mesmo com a cobrança de IPVA sobre suas aeronaves e com as novas apurações a companhia aérea Gol continuará obtendo lucro ao final do exercício financeiro no valor de R\$ 92.814,05.

5 CONCLUSÃO

Caso fosse decretado a cobrança obrigatória do IPVA sobre as aeronaves, a companhia aérea Azul por possuir 142 aeronaves com um valor total de arrendamento mercantil de R\$ 6.535.396,00, deve desembolsar no ano de 2019 se fosse aplicado à alíquota de 4% correspondente ao seu estado sede o respectivamente o valor de R\$ 261.415,84 com relação a cobrança de IPVA. Já a companhia aérea Gol por possuir 137 aeronaves no valor total de arrendamento mercantil de R\$ 3.276.426,00, sendo aplicado sobre esse valor à alíquota de 4% correspondente ao seu estado sede, em 2019 a Gol deve desembolsar o respectivo valor de R\$ 131.057,04 com relação a cobrança de IPVA.

REAVI

Sobre a pesquisa realiza, dados importantes foram revelados em relação ao desembolso que as empresas de transporte aéreo presente na B3, Azul e Gol, deverão fazer em 2019 referente a cobrança de IPVA sobre suas aeronaves. Estas cobranças para as empresas seriam vistas como mais uma obrigação tributária a ser paga, ou seja, para as empresas isso refletiria negativamente. Porém para os estados que receberam esse montante já ajudaria a fortalecer suas finanças. Por isso se faz necessário alterar a legislação para permitir a cobrança deste imposto anual sobre a posse de bens como a da presente pesquisa (aeronaves) assim como também de embarcações, fazendo com que o sistema tributário nacional se torne mais justo.

A cobrança de IPVA sobre embarcações, aeronaves e helicópteros é um a tema relevante, porém há poucas discussões de como isso poderia vir a ser instituído, suas formas de cobrança, alíquotas a serem aplicadas e a destinação do montante arrecadado. Isso acabou ocasionando nas limitações do trabalho, ou seja, houve suposições da forma de cobrança e da alíquota a ser aplicada.

Durante a elaboração do trabalho foram surgindo outros questionamentos que poderão servir de base para novas pesquisas, como, por exemplo, quanto seria desembolsado (projeção) pelas empresas aéreas suas novas aquisições de aeronaves, quanto e como efetivamente seria impactado as demais contas das empresas, a taxa de lucratividade ficaria dentro de uma média do setor ou a inclusão do IPVA faria com que as empresas brasileiras ficassem menos lucrativas. Esta mesma pesquisa pode ser abortada com empresas de transporte marítimo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Agência Nacional de Aviação Civil (2003). **Anexo – Tributação**. Disponível em: <<https://www2.anac.gov.br/arquivos/pdf/anexoCTPPTributacao.pdf>>. Acesso em: 23 mar 2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil: 1988 – texto constitucional de 5 de outubro de 1988 com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais de n.1, de 1992, a 38, de 2002, e pelas Emendas Constitucionais de Revisão de n.1 a 6, de 1994** – 19.ed. - Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2002.

BEUREN, Ilse Maria; KAVESKI, Itzhak David Simão; POLITELO, Leandro e; GODOY, Nádya Nara. Evidenciação do Arrendamento Mercantil Financeiro das Empresas Listadas no Novo Mercado da BM&FBOVESPA. **Revista Gestão & Regionalidade**, v.30, n.88, 2014.

DI AGUSTINI, Carlos Alberto. **Leasing**. São Paulo: Atlas, 1995.

FIGUEIREDO, Cléverson Luiz. Leasing: aspectos conceituais e contábeis. **Repositório Institucional da UFSC, Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação**, Florianópolis, 1997. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/110271/CCN0316-M.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 02 jan 2020.

INTELIGENTES, Gol Linhas Aéreas. **Central de resultados**. Disponível em: <http://ri.voegol.com.br/conteudo_pt.asp?tipo=53858&id=0&idioma=0&conta=28&submenu=&img=&ano=2018>. Acesso em: 04 jan 2020.

Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí – REAVI, v.09, nº 15, p. 001-012, dez. 2020.
ISSN: 2316-4190, DOI 10.5965/2316419009152020001

REAVI

JENSEN, Michael C.; SMITH, Clifford W.. *The Theory of Corporate Finance: A Historical Overview. The modern theory of corporate finance*, New York: McGraw-Hill Inc., p. 2-20, 1984

KLANN, Roberto Carlos; PATON, Claudécir; CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves e; FILHO, Jorge Ribeiro de Toledo. Impacto da contabilização do arrendamento mercantil financeiro segundo a Lei 11.638/07 nas demonstrações contábeis das empresas aéreas brasileiras. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v.8, n. 24, 2009 .

OLIVEIRA, Henrique Silva de. O raciocínio tópico e o IPVA de aeronaves e embarcações. **Revista de Teorias da Justiça, da Decisão e da Argumentação Jurídica**, v.2, n.1, 2016.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária** – 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2019.

RAMOS, Priscilla de Amorim. Arrendamento mercantil financeiro – conceito e reflexos contábeis, considerando as alterações promovidas pela convergência das normas brasileiras para os padrões internacionais. **Repositório Institucional da UFSC, Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação**, Florianópolis, 2011. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/121043>>. Acesso em: 03 jan 2020.

RIBEIRO, Denise Maria; REIS, Elizio Marcos dos e; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. Impacto da Mudança Contábil no Reconhecimento de Ativos nas Operações de Arrendamento Mercantil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.10, n.2, p. 84-104, abr./jun., 2014.

RIZZARDO, Arnaldo. **Leasing: arrendamento mercantil no direito**. 5. ed. rev., atual. E ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

S.A., Azul Linhas Aéreas Brasileiras. **Resultados Trimestrais**. Disponível em: <<https://ri.voeazul.com.br/informacoes-e-relatorios/resultados-trimestrais/>>. Acesso em: 04 jan 2020.

SILVA, João Carlos da Costa. A incidência de IPVA sobre embarcações e aeronaves. **Revista Eletrônica do Curso de Direito -PUC Minas Serro**, n.9, 2014.

ZIEM, Genésio. Leasing financeiro vantagens e desvantagens, fundamentos e análise do arrendamento mercantil. **Repositório Institucional da UFSC, Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação**, Florianópolis, 1999. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/110454/CCN0158-M.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 03 jan 2020.