



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/93-85
Recurso nº : 144.490
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1989 a 1993
Recorrente : NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE S.A. - DOCENAVE (ATUAL DEN. DE NAVEGAÇÃO RIO DOCE LTDA.)
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 24 de maio de 2006
Acórdão nº : 103-22.447

IRPJ - DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA - EMPRESAS DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA - A lei não restringiu a bens novos a depreciação acelerada incentivada prevista no artigo 203 do RIR/80, sendo correta a depreciação ali prevista desde que atendidos os demais dispositivos legais.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE S.A. - DOCENAVE (ATUAL DEN. DE NAVEGAÇÃO RIO DOCE LTDA.)

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Leonardo de Andrade Couto e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385

Acórdão nº : 103-22.447

Recurso nº : 144.490

Recorrente : NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE S.A. - DOCENAVE (ATUAL DEN. DE NAVEGAÇÃO RIO DOCE LTDA.)

RELATÓRIO

NAVEGAÇÃO VALE DO RIO DOCE S.A.- DOCENAVE (ATUAL DEN. DE NAVEGAÇÃO RIO DOCE LTDA.), Já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 3ª Turma da DRJ em Belo Horizonte, que indeferiu sua impugnação ao auto de infração que lhe exige Imposto de Renda Pessoa Jurídica, dos anos calendários de 1989 a 1993.

O processo foi assim relatado na instância recorrida:

"Consoante se depreende da descrição dos fatos, nos autos de infração, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, que apurou infrações caracterizadas como:

Auto de Infração de fls. 02/09:

.benefício indevido de exclusão, na determinação do lucro real dos exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, de depreciação acelerada incentivada de navio adquirido usado da empresa controladora;

.compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração constatada, por meio deste auto de infração, nos períodos-base de 1989 e 1990;

.enquadramento legal:

.art. 203 do Regulamento do Imposto de Renda de 1980, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980; Portaria MF nº 163, de 1969; Portaria MF nº 188, de 1984.

.arts. 157 e § 1º; 382, 386 e § 2º e 388, inc. III, do RIR de 1980.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

Auto de Infração de fls. 10/13:

.compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista reversão do prejuízo, após o lançamento da infração constatada no período-base de 1990, através de auto de infração.

.enquadramento legal:

.arts. 157 e § 1º; 382, 386 e § 2º e 388, inc. III, do RIR de 1980.

A autuada foi cientificada dos autos de infração por via postal em 14/01/1994 (fl. 69v). Inconformada com a exigência, por seu procurador, instrumento de mandato à fl. 86, apresentou impugnação ao feito, expendendo, em síntese, as seguintes alegações:

.o autuante deixou em branco o enquadramento legal no espaço do relatório destinado a esse fim. Não se trataria de descuido, mas sim do fato de que a infração não existe;

.em 1987, adquiriu de sua controladora, cuja razão social é Vale do Rio Doce Navegação S/A - Docenave, mediante escritura de transferência de propriedade, assunção e refinanciamento de dívida e outros pactos, a embarcação denominada Docemarte, construída pelo estaleiro Emaq e entregue em maio de 1980;

.a aquisição visou o fato de a embarcação ser mais apropriada à navegação de cabotagem, que é seu objeto social preponderante;

.a controladora (Docenave), enquanto deteve a propriedade da embarcação, aproveitou o benefício da depreciação acelerada, conferido indiscriminadamente às empresas de navegação pelo art. 203 do RIR de 1980, cuja base normativa é a Portaria MF nº 163, de 1969, com as modificações da Portaria MF nº 188, de 1984;

.diante da baixa da embarcação, a controladora (Docenave) ajustou seu lucro líquido, no período-base de 1987, oferecendo integralmente à tributação o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385

Acórdão nº : 103-22.447

excesso de depreciação acelerada aplicada no período 1980 a 1987, em que ela integrou seu patrimônio, conforme documentos que diz anexar;

.após conceituar depreciação acelerada incentivada, excesso de depreciação acelerada, etc., discorre sobre a sistemática fiscal de fruição do incentivo, concluindo com a afirmação de que é "a destinação e aplicação do bem a uma atividade específica merecedora do estímulo fiscal que importa na concessão do benefício";

.discorre sobre a depreciação de bens usados, asseverando que a faculdade de beneficiar-se da depreciação acelerada incentivada era atribuída não apenas à primeira adquirente, no caso sua controladora (Docenave), mas também à ela, na qualidade de adquirente de bem usado;

.isso porque a embarcação usada foi adquirida por custo de aquisição cuja contrapartida foi o reconhecimento de obrigação em valor correspondente no passivo;

.a fruição do incentivo fiscal da depreciação acelerada não está condicionada a que a embarcação fosse adquirida diretamente pela pessoa jurídica beneficiária;

.o instituto da depreciação não se aplica apenas a bens novos, mas também a bens usados, consoante interpretação que faz do art. 183, § 2º, alínea "a" da Lei das Sociedades por Ações;

.a depreciação de bens usados é regulada na Instrução Normativa SRF nº 103, de 1984, cujos critérios foram observados, tendo considerado o restante da vida útil da embarcação em 13 (treze) anos, dada a permanência dela por 07 (sete) anos no patrimônio da vendedora - sua controladora (Docenave), conforme documentos que diz anexar;

.o art. 203 do RIR preceitua que, "com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, poderão ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385

Acórdão nº : 103-22.447

adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades”;

.a Portaria MF nº GB-163, de 1969, fixou em 20% (vinte por cento a.a.) a taxa máxima anual admissível para depreciação relativa a navios construídos no Brasil, ou cuja construção haja sido autorizada pela Superintendência Nacional da Marinha Mercante, além de estabelecer obrigação de reinvestimento, em navios de construção nacional, da diferença entre a porcentagem adotada e a de 5% (cinco por cento a.a.);

.dita Portaria, em síntese, autoriza aplicação da taxa de 20% sobre o custo de aquisição de qualquer navio construído no Brasil, ou no exterior se autorizado pela SUNAMAM, bem como a dedução do valor daí resultante para efeito de apuração do lucro real, condicionando apenas que o armador reinvesta o valor correspondente à diferença entre a depreciação acelerada e a normal;

.não há outra condição para aproveitamento do incentivo;

.o incentivo foi concedido em função da natureza do bem, que é um “navio construído no Brasil ou cuja construção haja sido autorizada pela SUNAMAM”;

.ressalta seu compromisso com a implantação e modernização da frota, chamando atenção, ainda para o texto da Lei nº 8.652, de 29 de abril de 1993, que estimou a receita e fixou a despesas da União para 1993, onde estão detalhados para a Navegação Rio Doce S/A, valores de investimentos para “Ampliação da Frota de Embarcações – Incrementar a frota de transporte com navios específicos, econômicos e tecnicamente avançados e Aquisição de 2 navios graneleiros de 40.000 TPB”;

.a Portaria MF nº 188, de 1984, determinou que a obrigação de reinvestimento somente se considera cumprida quando a aplicação se der em pagamento de obrigação cujo vencimento ocorra posteriormente à utilização do incentivo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

.tal determinação está em sintonia com o entendimento do Parecer Normativo CST nº 107, de 1974;

.não é requisito do benefício que o navio haja sido encomendado pela própria beneficiária;

.o fato de a proprietária anterior haver aproveitado o benefício não prejudica sua fruição pela Navegação Rio Doce, em face de a vendedora – sua controladora (Docenave), ter oferecido, integralmente à tributação os valores de depreciação acelerada excedentes sobre a depreciação normal;

.no caso das empresas de navegação, o benefício do incentivo em tela “é fundado no interesse do Estado em promover a renovação da frota mercante aliada ao estímulo à construção naval do País”;

. em síntese, requer acolhida de suas razões, em face de:

a) ter aplicado a taxa anual admissível para a depreciação incentivada sobre o custo de aquisição de navio construído no Brasil;

b) ter adotado o critério estabelecido no RIR, do prazo de vida útil remanescente estimado, para cálculo da taxa anual de depreciação de bem adquirido usado;

c) ter assumido obrigação legal de reinvestir em navios de construção nacional;

d) tal reinvestimento ocorrerá mediante aplicação de prestação cujo pagamento será posterior à utilização da aludida depreciação;

e) a vendedora ter oferecido à tributação a parcela de depreciação acelerada do período em que a embarcação integrou seu patrimônio;

Anexou os documentos de fls. 87/149.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

A decisão recorrida manteve integralmente o lançamento e foi assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1989, 1990, 1991, 1992, 1993

Ementa: RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS GLOSAS DE EXCLUSÕES - DEPRECIAÇÃO ACELERADA INCENTIVADA - NAVIOS - BENS USADOS.

A fruição do incentivo fiscal de depreciação acelerada incentivada de que trata o art. 203 do RIR de 1994, restringe-se às hipóteses específicas de implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, que não se coadunam com mera incorporação à frota, de navio usado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Constatada reversão do prejuízo em decorrência de infrações apuradas pela fiscalização, cabível a glosa de prejuízo fiscal compensado indevidamente.

Lançamento Procedente."

Irresignado, o sujeito passivo ingressou com o recurso de fls. 172/183, encaminhado a este Colegiado mediante o arrolamento de bens.

Em razões preliminares sustenta a nulidade do auto de infração por não indicar qualquer dispositivo legal que suporte a infração apontada nos lançamentos impugnados, visto a inexistência de norma de que estaria impedida de usufruir do benefício da depreciação acelerada, em razão de não ter sido a encomendante e primeira adquirente do navio de fabricação nacional.

No mérito, ao contestar a decisão recorrida, alega que a despeito de ter demonstrado o cumprimento de todas as normas legais aplicáveis à depreciação acelerada, o julgado simplesmente aduz que "não se pode ampliar, ao arbítrio do intérprete, a disposição legal, circunscrita que ela está, a teor do art. 203 do RIR de 1980".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

Nesse ponto, sustenta que, quem amplia indevidamente o conteúdo desse artigo é o próprio julgador, ao conferir aos vocábulos implantar, modernizar e renovar, interpretação visivelmente equivocada, que melhor lhe aproveita para atender o seu ponto de vista, na tentativa de justificar a manutenção da exigência imposta pela fiscalização.

Na seqüência de suas afirmativas, acrescenta que a aquisição do navio foi a modernização de seus equipamentos/instalações, cujos bens necessariamente não devem ser novos, mas mais modernos.

No mais, reafirma os pontos apresentados na inicial do litígio.)

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme consignado em relatório, o ponto fulcral da questão está na interpretação do texto legal que comanda a depreciação acelerada incentivada prevista no artigo 203 do RIR/80, base da autuação.

Em preliminar ao mérito, sustenta a recorrente da nulidade da autuação por não indicar qualquer dispositivo legal que suporte a infração apontada, visto a inexistência de norma de que estaria impedida de usufruir do benefício da depreciação acelerada, em razão de não ter sido a encomendante e primeira adquirente do navio de fabricação nacional.

Tal questionamento não se reveste propriamente como preliminar, razão porque será tratada como mérito. Além do que, a falta de indicação de dispositivo legal, quando a infração é perfeitamente definida e contestada, não é suficiente para ensejar a nulidade de lançamentos tributários.

De acordo com tal dispositivo "com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante o prazo certo para determinadas indústrias ou atividades, na forma dos artigos 204 a 207."

Por seu turno a Portaria MF nº GB-163, de 1969, fixou em 20% (vinte por cento a.a.) a taxa máxima anual admissível para depreciação relativa a navios construídos no Brasil, ou cuja construção haja sido autorizada pela Superintendência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385

Acórdão nº : 103-22.447

Nacional da Marinha Mercante, além de estabelecer obrigação de reinvestimento, em navios de construção nacional, da diferença entre a porcentagem adotada e a de 5%.

A autuação e a decisão recorrida trouxeram o entendimento de que tal dispositivo não se coaduna com a incorporação de bens usados, ou seja, não se admitiu a aquisição de navio que não fosse novo.

Tanto a turma recorrida como a própria recorrente alegam que uma e outra ampliaram o conteúdo do mencionado artigo 203 do RIR/80. A primeira ao interpretar que o bem deveria ser novo e a outra que a lei não fez tal restrição.

Na verdade, o dispositivo legal não faz, literalmente, a restrição dada pelo fisco e pela turma julgadora, mencionando apenas que o incentivo se destina a implantação, renovação ou modernização de bens.

Para uma melhor visão e, conseqüentemente, interpretação desse texto legal, é oportuno reportarmos aos incentivos fiscais de depreciação acelerada relativos a essa específica destinação, não só em relação às empresas de navegação marítima, como às aquisições de bens de produção.

Especificamente para as empresas de navegação marítima, o artigo 68 e § 1º da Lei nº 4.506/68, ao se referir ao Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante, determinava que as importâncias recebidas pelos armadores e empresas de navegação eram registradas como depreciação adicional dos navios a que corresponderem, bem como não integrariam a receita bruta das vendas e serviços.

Esse adicional, inicialmente criado como Taxa de Renovação da Marinha Mercante pela Lei nº 3.381/58 e alterada posteriormente pelos Decretos-lei nº 432/69 e 1.142/70, também determinavam que essas importâncias recebidas teriam obrigatoriamente como destinação à construção de embarcações para uso próprio, à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385

Acórdão nº : 103-22.447

aquisição de equipamentos para o reaparelhamento de embarcação própria, à aquisição ou ao reparo de embarcações.

Diversos outros dispositivos legais, relativos à depreciação acelerada incentivada, demonstram a intenção do legislador sobre o alcance da norma legal, que deve ser literalmente interpretada, como no seguinte benefício.

A Lei nº 9.450/85 ao disciplinar incentivos dessa natureza para bens adquiridos entre 1º de janeiro de 1986 e 31 de dezembro de 1987 trouxe em seu artigo 87 o seguinte texto:

"Art. 84. As pessoas jurídicas que explorarem atividade industrial poderão promover depreciação acelerada dos bens de produção, correspondente a cem por cento da taxa usualmente admitida, em relação às instalações, máquinas e equipamentos, **novos**, adquiridos no período compreendido entre 1º de janeiro de 1986 a 31 de dezembro de 1987, para utilização no desenvolvimento da atividade operacional."
(destaque não é do original)

Da mesma forma foi o texto da Lei nº 8.191/91, que deu semelhante benefício para o período de 12 de junho de 1991 a 31 de dezembro de 1993, especificando serem novos os equipamentos, aparelhos, máquinas e instrumentos.

A especificação de bens novos também veio com a Lei nº 8.383/91, em seu artigo 46 e a Lei nº 8.643/93 em seu artigo 2º.

Todos os dispositivos legais relativos à depreciação acelerada incentivada, como nos acima mencionados, quando têm por finalidade os bens novos apresentam em seu texto essa especificação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

Para as empresas de navegação os comandos legais sempre foram no sentido da implementação dessa atividade, nunca fazendo restrição somente a equipamentos novos e, anteriormente, até abrangendo o reaparelhamento e reforma de navios.

Desta forma, numa análise sistemática da legislação, vê-se que a lei indicada como infringida, além de não fazer restrição literal para a aquisição de navios usados, não pode ter uma interpretação mais abrangente, como entendeu a fiscalização e a decisão recorrida.

Assim, a norma tida como infringida, mesmo considerada isoladamente, não tem o alcance pretendido. Mas, mesmo assim, as normas jurídicas nunca existem isoladamente, mas num contexto ou conjunto de normas relacionadas e coerentes entre si.

Dentro desse contexto, entendo que o artigo 203 do RIR/80 não foi infringido para merecer a presente autuação.

Por outro lado, consultando o dicionário Aurélio, vê-se que renovar é: "tornar novo; dar aspecto ou feição de novo; mudar ou modificar para melhor". Já a palavra modernizar é definida como: "tornar moderno; dar feição moderna; adaptar aos usos ou necessidades modernas". O vocábulo moderno tem no seu conceito: "dos tempos atuais ou mais próximos de nós; recente".

Com esses conceitos, também não prospera a autuação, visto que modernizar não é sempre o mais novo e, renovar é modificar para melhor e não o mais novo.

Também, sob esse aspecto, não se pode entender que o navio usado não possa, a partir de sua aquisição, merecer o registro da depreciação acelerada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10070.001910/9385
Acórdão nº : 103-22.447

incentivada, na consideração de que o acréscimo à frota não foge do conceito de implantação, como também de modernização.

A fiscalização somente efetuou a glosa por considerar que o bem era usado, sem qualquer outro exame, tendo a recorrente demonstrado que cumpriu todas as demais exigências legais, inclusive em relação à vendedora que estornou em sua contabilidade o incentivo até então utilizado, fato que seria irrelevante, visto que sua ausência seria infração em outro contribuinte.

Dessa forma, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

