



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10814.007352/2003-26
Recurso nº 140.406 Voluntário
Acórdão nº **3102-001.746 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2013
Matéria Admissão Temporária
Recorrente EQUIP TÁXI AÉREO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 02/09/2003

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. UTILIZAÇÃO ECONÔMICA. DEPRECIÇÃO. VIDA ÚTIL. PRAZO. INCERTEZA. LAUDO TÉCNICO. SOLICITAÇÃO. PREVISÃO LEGAL.

Conforme disposições normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de dúvidas sobre o prazo de vida útil do bem, fixado para efeito de cálculo da depreciação, poderá ser solicitada perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar que o cálculo dos impostos leve em consideração o prazo de vida útil de dezesseis anos, indicado em Laudo Técnico.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira e Helder Massaaki Kanamaru.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A interessada foi autuada em face da falta de recolhimento de imposto sobre produtos industrializados.

A autoridade aduaneira aduz que mediante a declaração de importação 03/0705517-0 foi importada uma aeronave sob o regime de admissão temporária, sem o recolhimento de imposto previsto na Instrução Normativa SRF nº 285/03, artigo 6º.

O auto de infração foi lavrado com exigibilidade suspensa em face de decisão proferida no processo 2003.61.19.002908-2, 1ª Vara Cível Federal de Guarulhos e depósito.

Intimada em 6/10/03, a interessada apresentou impugnação em 4/11/03, juntada às fls. 143 e ss. Alega, em síntese:

Pendendo mandado de segurança a respeito da legalidade da tributação incidente sobre a aeronave, descabe reabrir a mesma discussão no processo administrativo.

Questiona, entretanto, aspecto não abordado na ação judicial, relativo ao cálculo do imposto sobre produtos industrializados.

O artigo 2º e parágrafo único da Lei nº 9.430/1996, os bens submetidos ao regime de admissão temporária sujeitam-se ao pagamento dos impostos incidentes na importação, proporcionalmente ao tempo de permanência no território nacional e à vida útil.

A estipulação da vida útil de uma aeronave em dez anos contraria a realidade, pois tais equipamentos são utilizados durante até vinte anos.

Disso resulta majoração dos tributos.

Conclui que o auto de infração deve ser revisto e cancelado.

Requer a realização de perícia, formulando o seguinte quesito: “Qual o tempo de vida útil da aeronave a que se refere o auto de infração?”

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 02/09/2003

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. UTILIZAÇÃO ECONÔMICA.

No âmbito do processo administrativo fiscal a autoridade julgadora está adstrita aos atos normativos exarados pela Receita Federal.

O cálculo dos tributos incidentes na importação sob o regime de admissão temporária previsto no artigo 79 da lei 9.430/1996 deve observar o prazo de vida útil previsto na IN SRF 162/1998.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresentou Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, principalmente, que o prazo imposto pela Secretaria da Receita Federal contrariava a realidade, na medida em que os equipamentos objeto da lide costumam ser usados por até vinte anos.

Tendo em vista que a regulamentação veiculada na Instrução Normativa nº 162/98, que disciplinava o processo de Admissão Temporária de bens, considerava o critério de depreciação utilizado no âmbito do Imposto de Renda para fins de contagem do prazo, contemplando a possibilidade de o prazo ser redefinido à luz de laudo pericial emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia, o Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que fosse atendida a requisição de perícia apresentada pela recorrente.

As perguntas apresentadas à Perícia foram as seguintes.

- 1- Informar a descrição completa da aeronave nacionalizada por meio da Declaração de Importação nº. 03/0705517-0.
- 2- Qual o prazo de vida útil da aeronave contando da data de sua fabricação?
- 3- Informar a ocorrência de eventos que tenham resultado em diminuição da vida útil do bem citado.
- 4- Demais informações técnicas ou explicações que entenda serem úteis para esclarecimento.

Realizada a perícia, foi dado ciência do resultado à Recorrente que sobre ela apresentou suas considerações a seguir sintetizadas.

Que o Relatório Técnico nº. 060/2011, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia indicou a vida útil da aeronave mediante a apresentação de várias metodologias, todas apontando para uma vida útil muito superior a determinada pela Instrução Normativa nº. 285/2003, de dez anos.

A primeira, que leva em conta o número de ciclos de pressurização, fator considerado pelo Parecer como principal determinante, estabeleceu uma vida útil para aeronave periciada de 32 anos, 19 remanescentes.

Utilizando a Metodologia baseada nas horas de voo, o Parecer conclui pela indicação de uma vida útil de 35 anos, 22 remanescentes.

Pela Metodologia baseada nas vidas úteis tabeladas e curva de sobrevivência, utilizando fontes que apresentam a média, moda, mediana e valor adotado, em cotejo com as Curvas de Sobrevivência de *Iowa*, o laudo apontou vida útil de 24 anos.

Finalmente, baseando-se na Instrução Normativa nº. 162/98, que fixa a vida útil de aeronaves em dez anos, associada às curvas de sobrevivência utilizadas na metodologia anterior, fixou a vida útil do equipamento em 16 anos.

A esse respeito, contesta a utilização do parâmetro ditado pela Instrução Normativa, *“pois totalmente dissonantes da realidade e equivocados – como o próprio Parecer atesta – sendo as respectivas conclusões obtidas com tal metodologia, paradoxais às que apontam a vida útil da aeronave com base nas horas de voo e ciclos de pressurização”*.

Acrescenta,

Porém, não se sustentam as conclusões decorrentes da utilização dessas últimas metodologias comentadas – a da vida econômica e a baseada na Instrução Normativa nº. 162/1998 – posto que amparadas em critérios subjetivos e inseguros para a determinação da vida útil de um determinado bem.

Tais metodologias utilizam dados e números hipotéticos e sem qualquer relação com a realidade, chegando à imponderável conclusão de que depois de determinado momento, seria mais interessante vender a aeronave e aplicar o dinheiro em um investimento livre de risco.

Mas para o cálculo da vida útil de um bem, inclusive para fins de redução do imposto, não podem ser utilizados critérios subjetivos e opiniões pessoais do Expert, sendo imprescindível a determinação da vida útil com base em critérios objetivos e mais próximos possível da realidade.

Acrescenta que, conforme demonstrado no Laudo Pericial, a aeronave sempre foi utilizada abaixo da média das aeronaves semelhantes.

Que o Laudo Pericial foi além do que lhe cabia ao responder ao quesito nº. 2.

Ao final, pugna que a tributação seja calculada com base na vida útil de 35 anos, especificada no Laudo quando o cálculo foi realizado com base nas horas de voo, ou, alternativamente, de 32 anos, tempo calculado com base no número de ciclos de pressurização. Não sendo esse o entendimento, requer reconhecimento da vida útil em 24 anos, baseada na curva de sobrevivência, desconsiderando-se, em qualquer hipótese, a Metodologia baseada na Instrução Normativa nº. 162/98.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator.

Como já havia sido mencionado no Voto que converteu o julgamento em diligência, a lide cingi-se à forma de cálculo dos tributos constituídos em auto de infração com exigibilidade suspensa por decisão judicial, em mandado de segurança parcialmente provido, que determinou a liberação das mercadorias importadas, retidas sob a condição de recolhimento dos gravames aduaneiros, com o seguinte teor.

Ante o exposto, **DEFIRO PARCIALMENTE A LIMINAR** pleiteada para que seja dada continuidade ao procedimento de importação da aeronave apreendida (licença de importação n. 03/0712383-6 – 03/0447882-0), independentemente do recolhimento do ICMS incidente sobre sua importação, sendo indevido o recolhimento do IPI e do II ao cabo de tal procedimento, pois tal exigência, da forma como vem sendo feita, viola princípios constitucionais. Tudo sob a condição de que

a Impetrante assine termo de responsabilidade e preste garantia no montante de 100% (cem) por cento do valor dos tributos.

Mais especificamente, a controvérsia encontra-se na estipulação do período de dez anos como sendo o de vida útil da aeronave importada em regime de admissão temporária.

A recorrente sustentou em sede de Recurso Voluntário que esse prazo “*contraria a realidade, considerando que esses equipamentos costumam ser utilizados durante até vinte anos*”. Também insurgiu-se contra a razão de decidir do i. Julgador de primeira instância, justificada pela obrigatória observância das normas expedidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

Assim se expressou:

“Dar preferência a normas inferiores é subverter o sistema do direito positivo embasado na Constituição, configurando opção decisória que não deve ser prestigiada”.

Na ocasião da conversão do julgamento em diligência, consideraram-se indevidas tais alegações, tendo em vista dever de ofício do julgador de primeira instância de observar as normas editadas pelo Órgão no qual desempenha suas funções. Posição que reitero no presente Voto.

Também deve ser repisado que a Instrução Normativa SRF nº. 162/98 estabelece que a quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica como custo ou despesa operacional será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes em seus anexos, alcançando, portanto, inúmeros eventos contábeis e não se caracterizando como uma regra casuística ou oportunista, destinada a garantir o maior retorno fiscal para determinada operação, como alegava a Recorrente.

Feitas tais considerações, o processo foi convertido em diligência, por conta das disposições legais a seguir transcritas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 253, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, resolve

O comando contido no artigo 253 do Decreto nº 1.041/94 é o seguinte.

Art. 253. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 2º).

§ 1º A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 3º). (grifos meus)

§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por

decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 4º). (grifos meus)

§ 3º Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto (Lei nº 4.506/64, art. 57, § 12).

Esclarecido as ocorrências que trouxeram a lide à situação atual, passo ao exame do resultado do Laudo Técnico e das considerações aduzidas pela Recorrente.

Conforme assevera a Recorrente, o Laudo Pericial é bastante extenso e aborda o assunto sob exame a partir de diferentes ângulos, empregando quatro metodologias distintas para na apuração de vida útil do bem. O documento inicia por prestar os seguintes esclarecimentos.

O estabelecimento de uma metodologia básica é fundamental para uma plena compreensão termos utilizados nessa atividade em análise, apresentamos as seguintes definições:

- **Vida útil:** Prazo de utilização funcional de um bem (ABNT NBR 14.653-1/01 – Avaliação de bens. Parte 1: Procedimentos gerais).

- **Vida útil:** Período de tempo sobre o qual deve ser esperado, de forma razoável, que um bem desempenhe a função para a qual ele tenha sido projetado *American Society of Appraisers – Normal Use Life Study*.

- **Vida útil:**

(a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar um ativo; ou

(b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo (Pronunciamento contábil CPC 27 – Ativo Imobilizado).

- **Vida econômica:** Prazo econômico operacional de um bem (ABNT NBR 14.653-1/01 – Avaliação de bens. Parte 1: Procedimentos gerais).

- **Vida útil econômica:** Período de tempo estimado no qual o uso de um bem para sua atividade final seja lucrativo. Em outras palavras, a vida útil econômica é o número estimado de anos no qual em bem novo poder usado antes de pagar a seu proprietário sua reposição com o bem mais vantajoso do ponto de vista econômico que possa desempenhar a mesma função. Aspectos funcionais ou econômicos podem limitar a vida útil econômica. A mesma é usualmente menor do que a vida útil do bem (*American Society of Appraiser – Norma Use Life Study*).

A partir destes postulados, o Laudo Pericial obtém quatro diferentes períodos de tempo como representativos da vida útil estimada para a aeronave Cessna: 35, 32, 24 e 16 anos.

Os esclarecimentos prestados pela Perícia remetem ao entendimento de que, dependendo do critério empregado e da informação que se pretende obter, a vida útil pode estar

representada por um período de tempo máximo para operação da aeronave, a partir do qual haveria grande margem de risco na sua utilização, ou por um juízo de utilidade econômica do bem.

É assim que, ao utilizar a metodologia que leva em conta o número de ciclos de pressurização, a Perícia esclarece.

Esta pressurização gera uma diferença de pressão entre o interior (maior) e o exterior (menor) da aeronave, o que resulta em tensões sobre a estrutura da mesma. Muito embora estas tensões estejam dentro do limite admissível da estrutura da aeronave, o número de ciclos pode resultar na fadiga do material e, consequentemente, na falha do mesmo.

Como dito acima, esse é um critério focado exclusivamente nas condições de operação do equipamento, sem qualquer vínculo com normas de cunho legal que estabelecem padrões tendo em conta pressupostos de caráter econômico-contábeis, sem qualquer intenção de retratar a situação de esgotamento das condições de uso do bem.

Apenas para ilustrar, poder-se-ia exemplificar tendo por base os veículos automotores. Do ponto de vista legal, esse tipo de bem deve ser considerado depreciado com o transcurso de um número de anos bem inferior ao que lhes é permitido trafegar pelas ruas e estradas.

Assim sendo, atendendo pedido consignado pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário, o processo foi baixado em diligência para que fosse elaborado laudo pericial com vistas a dirimir dúvidas suscitadas quanto ao tempo de vida útil do bem em condições normais ou médias, mas, claro, a partir do modelo de depreciação escolhido pela norma legal e não por critérios outros que não atendem a esse fim. De fato, não se pode deixar de lembrar que o assunto de fundo aqui versa sobre a aplicação de um Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária para Utilização Econômica.

Quanto a isso, o Laudo Técnico, extenso no conteúdo e cauteloso em suas decisões, não deixou margem de dúvida sobre qual o critério adequado à solução do impasse.

2. Qual o prazo de vida útil da aeronave contando da data de sua fabricação?

Resposta: Considerando a vida útil econômica conforme definido pela ABNT NBR 14.653-1/01 – Avaliação de bens. Parte 1: Procedimentos gerais e pela *American Society of Appraiser – Normal Use Life Study*) como prazo econômico operacional de um bem e período de tempo estimado no qual o uso de um bem para sua atividade final seja lucrativo, respectivamente.

Considerando que, baseados nos cálculos dos parágrafos 8.1 a 12.1 deste Laudo Técnico, foi adotado como vida útil física o intervalo de 16 anos a 24 anos, sendo limite inferior em acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162/1998 e curva de sobrevivência Iowa S_0 e o limite superior em acordo com as tabelas de vidas úteis usualmente adotadas e curva de sobrevivência Iowa S_0 .

Considerando que, baseados nos cálculos dos parágrafos 13.1 a 15 deste Laudo Técnico, foi adotado que a aplicação da tabela oriunda da Instrução Normativa SRF nº 162/1998, Anexo 1, conjugada com a Curva de Sobrevivência de Iowa S_0 coincide com a vida útil econômica calculada.

Considerando que quando se compara o número de ciclos por ano médio dos Cessnas 560 pesquisados no mercado (344 ciclos/ano) como da aeronave em análise (216,33 ciclos/ano). Se fizermos a comparação, teremos uma razão de 1,6. Caso multiplicarmos esta razão pela vida útil média apresentada pela Secretaria da Receita Federal, de 10 anos, chegaremos à vida útil para a aeronave em análise de 16 anos, o que ratifica que as análises efetuadas para a aeronave específica são válidas e condizentes com a realidade, tanto do ponto de vista físico quanto econômico.

Este Instituto entende que **vida útil econômica** da aeronave Cessna 560 Citation Ultra, número de série 560-0450, ano de fabricação 1998, objeto deste Laudo Técnico é de **16 anos**.

Os argumentos da defesa acusando subjetividade e falta de realismo na conclusão acima, como se vê, não podem ser acolhidos. O Laudo conclui com base em critérios objetivos e à luz de fatos reais. Também não há paradoxo entre a decisão tomada e os resultado obtido a partir dos demais critérios. Está claro que são todos válidos, devendo um deles ser escolhido como critério aplicável no caso concreto. Outrossim, como consta na transcrição acima, foi levado em conta o fato de que a aeronave operou em padrões inferiores às médias pesquisadas no mercado.

Por fim, cumpre rememorar disposição legal contida no Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, de observação obrigatória por esta Corte Administrativa.

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

VOTO POR DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recuso Voluntário, para reconhecer a depreciação do bem no prazo de dezesseis anos da sua fabricação, conforme conclusão pericial.

Sala das Sessões, em 31 de janeiro de 2013.

Ricardo Paulo Rosa - Relator