



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Recurso nº : 140.727
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1994 a 1997
Recorrente : TAM LINHAS AÉREAS S.A.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº : 103-22.139

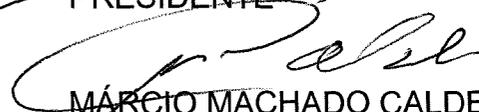
IRPJ - DEPRECIÇÃO SOBRE BENS IMÓVEIS - Não havendo destaque do valor do terreno das respectivas edificações e não sendo apresentado laudo pericial ou outros documentos para essa segregação de valores, deve o fisco arbitrar o valor a ser depreciado, na forma do artigo 148 do CTN. A glosa do valor total da depreciação e a posterior apresentação de laudo de avaliação enseja o seu acolhimento ou de determinação de uma avaliação contraditória.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TAM LINHAS AÉREAS S. A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir a depreciação sobre edificações aos percentuais legalmente admitidos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

Recurso nº : 140.727
Recorrente : TAM LINHAS AÉREAS S. A.

RELATÓRIO

TAM LINHAS AÉREAS S.A. (sucédida por incorporação de Tam Transportes Aéreos Regionais S.A.), já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro e PIS/Repique, relativos aos anos calendários de 1993 a 1996.

Trata-se de glosa das despesas de depreciação de imóveis, no entendimento da fiscalização de que a ora recorrente, a despeito de intimada, não segregou o valor dos imóveis e das benfeitorias, realizando a depreciação sobre o valor total desses imóveis.

Os autos de infração foram cientificados à contribuinte em 16/10/1998, abrangendo os períodos de janeiro a dezembro de 1993, janeiro a dezembro de 1994 e os anos calendários encerrados em 1995 e 1996.

A decisão de primeiro grau fez o seguinte relato da imputação fiscal e da impugnação apresentada:

"Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte, acima identificada, foi autuada, em 16/10/1998 (fls. 58, 68 e 78), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social modalidade Repique (PIS/Repique) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 1993, 1994, 1995 e 1996. O total exigido calculado até 30/09/1998 é de R\$745.409,09 (fl. 01).

2. Conforme descrito nos Autos de Infração (fls. 58 a 61, 68 a 70 e 78 a 81), no Termo de Verificação e Constatação (fls. 18 a 24) e nos demonstrativos de fls. 25 a 27, a contribuinte deduziu indevidamente despesas com depreciação relativas a imóveis, já que não comprovou o início de utilização destes imóveis, utilizou o valor de aquisição corrigido monetariamente sem segregar o valor dos terrenos, que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

são depreciáveis, e, apesar de intimada por duas vezes, não apresentou elementos que permitissem arbitrar o valor dos terrenos separadamente do valor das construções.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ com base nos artigos 387, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR/1980), 195, inciso I, e 250 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/1994), formalizando um crédito tributário no valor de R\$546.482,26 (fls. 18 a 24 e 58 a 61);

3.2. PIS/Repique com base no artigo 3º, § 2º, da Lei Complementar (LC) nº 7, de 07 de setembro de 1970, e título 5, capítulo 1, seção 6, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 142/1982 (fls. 68 a 70), formalizando um crédito tributário no valor de R\$17.130,53; e

3.3. CSLL com base nos artigos 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 38 e 39 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (fls. 78 a 81), formalizando um crédito tributário no valor de R\$181.796,30.

4. O enquadramento legal das multas de ofício aplicadas é o artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinados com o artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (fls. 56, 66 e 76). O enquadramento legal dos juros de mora são os artigos 59, § 2º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 38, *caput* e § 1º, da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, 84, § 5º, da Lei nº 8.981/1995, 26 da Medida Provisória nº 1.542, de 18 de dezembro de 1996, 13 da Lei nº 9.065/1995 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (fls. 56, 66 e 76).

5. Irresignada, a empresa apresentou, representada por procurador (fls. 107) a impugnação de fls. 93 a 105, protocolizada em 17/11/1998 e instruída com os documentos de fls. 106 a 277 e com 5 (cinco) laudos anexos (documentos 15 a 19), alegando, em síntese, o seguinte:

5.1. que o auditor fiscal poderia e deveria ter considerado os valores dos terrenos e das edificações constantes das escrituras públicas de aquisição dos imóveis, anexadas de fls. 181 a 257, que estavam a sua disposição;

5.2. que o agente fiscal também poderia ter optado por utilizar, para estabelecer a proporcionalidade entre os valores dos terrenos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

das edificações neles existentes, os valores venais atribuídos pelos Fiscos Municipais, que também estavam a sua disposição;

5.3. que somente não forneceu os documentos descritos nos subitens anteriores, que estavam em seus arquivos, por não entender os termos utilizados pelas intimações fiscais que se referiram vagamente a elementos que permitissem a fiscalização arbitrar o valor dos terrenos;

5.4. que, ainda que se negasse a fornecer as escrituras públicas e os lançamentos do Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana, o auditor fiscal poderia ter obtido estes documentos junto aos Cartórios de Registros de Imóveis e aos Fiscos Municipais;

5.5. que o agente fiscal preferiu seguir o caminho mais simples, indevidamente considerando indedutível as despesas de depreciação relativas às edificações, o que contraria o artigo 250, inciso I, do RIR/1994, e diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes;

5.6. que, segundo julgados do Conselho de Contribuintes, é obrigação do Fisco colher elementos junto ao contribuinte para segregar os valores dos terrenos e das edificações, arbitrando tais valores nos termos do artigo 148 do CTN, se discordar dos mesmos valores, conforme determina o item 3 do Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação (PN/CST), de 12/01/1972, não podendo glosar o valor total da despesa, mas somente a parte que excedeu ao devido, sob pena do Imposto de Renda incidir sobre bases negativas e ferir preceitos constitucionais;

5.7. que o agente fiscal errou no enquadramento legal dado à matéria ao não proceder ao mencionado arbitramento;

5.8. que posteriormente à lavratura dos autos de infração e com amparo na ementa e no item 2 do PN/CST nº 14/1972 e em diversos julgados do Conselho de Contribuintes, contratou empresa do ramo de avaliação de imóveis e corretor de imóveis para que elaborassem laudos de avaliação dos imóveis em São Paulo e do imóvel em Ponta Porá/MS, correspondentes aos cinco laudos anexos e ao documento de fls. 258 e 259;

5.9. que os laudos apresentados eliminam toda e qualquer dúvida existente a respeito da proporção existente entre os valores dos terrenos e das edificações neles existentes;

5.10. que, apesar da falta de boa vontade do agente fiscal para pesquisar elementos em sua contabilidade, junta ao processo os elementos que julga suficientes para comprovar a data de início da utilização de cada um dos imóveis, já que este trabalho foi transferido pelo fiscal à empresa sem o esclarecimento sobre qual seria a documentação hábil;

5.11. que, por tudo o que foi exposto, pede a anulação dos lançamentos pelos erros cometidos pelo auditor fiscal quanto à apuração da base de cálculo e ao enquadramento legal, e pelo desacordo com a legislação que rege a matéria, com as manifestações do próprio Fisco e com os entendimentos do Conselho de Contribuintes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

5.12. que os argumentos utilizados aplicam-se igualmente às autuações reflexas (PIS/Repique e CSLL), já que se originaram na mesma suposta infração fiscal; e

5.13. protesta pela juntada de documentos e demonstrativos diversos, realização de perícias e depoimentos e produção de novas provas que venham a se mostrar necessárias à comprovação das alegações articuladas.

Ao analisar as razões de discordância a decisão recorrida manteve integralmente as exigências e restou com a seguinte ementa:

"Ementa: DESPESAS DE DEPRECIACÃO. DEDUTIBILIDADE. SEGREGAÇÃO DA EDIFICAÇÃO. OBRIGAÇÃO DO CONTRIBUINTE. É obrigação do contribuinte destacar, com base em documentos hábeis e idôneos, o valor das edificações do custo de aquisição do terreno para poder deduzir na apuração do lucro real as despesas de depreciação das edificações.

IDENTIFICAÇÃO E QUALIFICAÇÃO DO PERITO. ELEMENTOS DE COMPARAÇÃO. REQUISITOS. AVALIAÇÃO DE IMÓVEL. LAUDO PERICIAL.

É inábil como prova dos valores relativos ao terreno e à edificação o laudo pericial de avaliação de imóvel apresentado na fase impugnatória sem a identificação do perito e de sua qualificação profissional e sem a descrição dos elementos de comparação utilizados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: DILIGÊNCIA E PERÍCIA PRESCINDÍVEIS. DESCABIMENTO. Diligência e perícia prescindíveis na apreciação do lançamento tributário devem ser indeferidas pelo órgão julgador de primeira instância administrativa.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes de infração geradora de lançamento de IRPJ, o decidido quanto a este lançamento naquilo que for cabível.

Lançamento Procedente"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

A irresignação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 318/340, acompanhada dos documentos de fls.341/371 e encaminhada a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 404.

Em preliminar ao mérito da questão argüiu a decadência do direito de se efetuar o lançamento, em 16/10/98, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a setembro de 1998.

Alega, ainda, em preliminar, o cerceamento do direito de defesa, tornando nula a decisão recorrida, visto que foram desconsideradas as razões e documentos apresentados na impugnação, sem análise de seu conteúdo. Apesar da prova de construção nos imóveis, não se determinou qualquer diligência ou perícia a fim de atestar a veracidade das alegações, o que denuncia a flagrante violação ao artigo 3º da Lei nº 9.784/99.

No mérito, alega que comprovou na fase impugnatória, através de laudos de avaliação dos imóveis, o valor individualizado dos terrenos e das construções, sendo os mesmos desconsiderados sob o argumento de que não eram hábeis a comprovar o montante das depreciações relativas às construções e, mesmo assim, indeferiu a realização de diligência e/ou perícia, para certificar a existência das benfeitorias e seu valor.

Os laudos rejeitados “foram elaborados pela Bolsa de Imóveis do Estado de São Paulo Ltda., empresa regular que além de reconhecida no mercado de imóveis daquele Município por sua “expertise” na avaliação e negociação com imóveis naquele mercado, é registrada no CRECI – Conselho Regional de Corretores de Imóveis, o que lhe atribui do ponto de vista legal o signo de perita avaliadora para tanto”.

Na continuação de suas argumentações, manifestando-se em prol da verdade material, visto que os julgadores de primeira instância rejeitaram o pedido de perícia, apresenta cópia autêntica de alguns lançamentos de IPTU relativos aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.005292/98-29
Acórdão nº : 103-22.139

períodos objetos dos lançamentos em tela, os quais comprovam a existência de benfeitorias nos imóveis listados no lançamento, apresentando uma tabela demonstrativa da metragem construída em cada um deles, em conformidade com os lançamentos do IPTU.

Discorda do decidido em relação ao imóvel de Ponta Porá, do qual os i. julgadores entenderam que o laudo apresentado “não contém os elementos técnicos e de comparação que permitiram obter a conclusão apresentada”. Neste sentido alega que os documentos são suficientes para demonstrar os valores atinentes às construções constantes de tal imóvel, sendo desnecessária a apresentação de qualquer outro documento, haja visto que não é objetivo do laudo identificar o valor de mercado do bem, mas sim e apenas, a existência de benfeitorias no imóvel e seu valor em comparação ao do imóvel inteiro.

Cita, para justificar sua posição, o Acórdão nº 107-06.966, indicado na decisão recorrida, no sentido de que “cabe à fiscalização, na análise dos elementos de comparação utilizados no laudo, intimar a recorrente e, sobretudo, a empresa avaliadora, a apresentar os elementos de comparação bem como os documentos e demais circunstâncias utilizadas no laudo para, se for o caso, infirmá-lo”.

Conclui sobre esse ponto, que o perito mencionou que o critério de comparação utilizado baseou-se em outros imóveis postos à venda no Município de Ponta Porá, o que torna inepta a alegação da decisão recorrida.

Ao final, alega do caráter confiscatório da multa de mora e da impossibilidade jurídica da cobrança dos juros com base na taxa SELIC.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.005292/98-29

Acórdão nº : 103-22.139

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

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

Conforme consignado em relatório, trata-se de examinar do direito à dedução de despesas de depreciação em relação às edificações, quando o sujeito efetuou a dedução dessa despesa sobre o valor integral do imóvel, fazendo incluir sobre o valor do terreno.

Na fase litigiosa do procedimento a impugnante apresentou laudos e documentos no intuito de comprovar o efetivo valor da depreciação, ou seja, aquela incidente sobre as edificações. Referidos documentos foram rejeitados pelo julgado recorrido, ante o argumento de não satisfazerem os requisitos como elementos de comparação e indicação de peritos.

Assim, para o deslinde da questão que se apresenta é necessária a análise dos referidos laudos e/ou documentos ofertados pelo sujeito passivo, para verificar sua consistência, para identificar a efetiva depreciação, na consideração de que sobre as edificações a contribuinte faz jus à depreciação.

Na forma do artigo 57, § 9º da Lei nº 4.506/64, podem ser objeto de depreciação os edifícios e construções, observando-se que o valor das edificações deve ser destacado do valor do custo do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial, visto que sobre o valor do terreno não é admitida a depreciação.

Na fase de auditoria a contribuinte não forneceu ao fisco elementos para a segregação do valor do terreno e das edificações, do valor total do imóvel, efetuando a glosa do total da depreciação lançada como despesa, cuja incidência se dera sobre o valor integral do imóvel.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.005292/98-29

Acórdão nº : 103-22.139

Em sede de impugnação a contribuinte apresentou laudos periciais e outros elementos para comprovar o valor a ser depreciado, ou seja, sobre as edificações.

No entanto, o julgado de primeira instância manteve a tributação ao argumento de não serem hábeis os documentos apresentados.

Entendo que esse não foi um procedimento criterioso, que se afasta da jurisprudência administrativa e do disposto no PN nº 16/72.

Dispõe referido ato interpretativo que:

“2. Não estando o valor do terreno separado do valor da edificação que sobre ele existir, deve ser providenciado o respectivo destaque para que seja admitida dedução da depreciação do valor da construção ou edifício. Para isso, o contribuinte se servirá de laudo pericial para determinar que parcela do valor contabilizado do imóvel corresponde ao valor do edifício ou construção. Sobre este aplicará o coeficiente de depreciação admitido para essa espécie de bem.

3. Por tratar-se de hipótese prevista no artigo 148 do Código Tributário Nacional – “ o cálculo do tributo (...) toma em consideração o valor ou o preço de bens” -, “a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

No caso, havendo omissão do sujeito passivo, seria o caso de arbitramento do valor das edificações, mediante processo regular.

Na falta do arbitramento e sendo oferecido laudo de avaliação e outros documentos, os mesmos não poderiam ser simplesmente rejeitados, sem uma avaliação contraditória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.005292/98-29

Acórdão nº : 103-22.139

Nesse sentido são diversos acórdãos deste colegiado, em especial o desta mesma câmara de nº 103-12.167, que porta a seguinte ementa:

“ARBITRAMENTO DE VALORES PELO FISCO – Na hipótese de aquisição de imóvel, não estando destacado o valor do terreno do valor da edificação e instalações sobre ele existente e não tendo sido providenciado o respectivo destaque mediante laudo pericial, o Fisco pode discordar dos valores atribuídos pela contribuinte arbitrando-os.”

Assim, ao exame dos referidos laudos, entendo que os mesmos devem ser aceitos, visto que incabível nesta fase recursal uma avaliação contraditória, especialmente quando os mesmos trazem elementos suficientes para a segregação de valores.

Desta forma, a dedução das depreciações deve constituir despesa dedutível sobre o valor das edificações, mantendo-se a glosa somente sobre o valor dos terrenos.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a depreciação sobre as edificações aos percentuais legalmente admitidos.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA