



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Recurso nº : 119.180  
Matéria : IRPJ e CSL – Anos: 1994 e 1995  
Recorrente : SANTA TEREZINHA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.  
Recorrida : DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 08 de junho de 1999  
Acórdão nº : 108-05.751

IRPJ - REAJUSTE DE PREÇO DE BEM DO ATIVO PERMANENTE CLASSIFICADO COMO VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA - IMPOSSIBILIDADE. A variação monetária passiva não pode ser confundida com o reajuste do preço do bem adquirido. O valor da Nota Fiscal de reajuste de preço renegociado deve ser lançado no ativo imobilizado e não em variação monetária passiva.

DEPRECIÇÃO EM PERCENTUAIS MAIORES QUE OS LEGAIS - LAUDO DO INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA QUE CORROBORA O PROCEDIMENTO - AUTUAÇÃO AFASTADA. Ainda que concluído posteriormente aos exercícios autuados, o laudo do Instituto Nacional de Tecnologia tem caráter declaratório com efeito de constituir prova de fatos de exercício já encerrado.

DEPRECIÇÃO DE BEM SEM CONDIÇÕES DE FUNCIONAMENTO. A lei que permite a depreciação de bens e estabelece as condições de sua dedução deve ser observada em seu inteiro teor, inclusive quanto ao termo inicial. A pretensão de depreciar chassi sem carroçaria, em fase de montagem, por considerá-lo em uso, não se coaduna com o tipo normativo. Glosa mantida.

Recurso parcialmente provido.

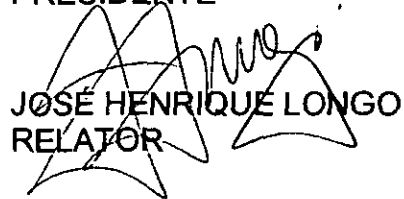
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTA TEREZINHA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da incidência do IRPJ e da CSL a parcela relativa ao item “depreciação excessiva de bens”, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



JOSE HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751  
  
Recurso nº : 119.180  
Recorrente : SANTA TEREZINHA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso relativo a alguns itens do auto de infração (fls. 445/452) pelo qual se exige da Recte. Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro – CSL, relativos aos exercícios de 1994 e 1995, pelos seguintes motivos levantados na ação fiscal:

- a) Custo de bem do ativo permanente classificado como variação monetária passiva;
- b) Aplicação excessiva da taxa de depreciação de bens do ativo imobilizado;
- c) Depreciação de bem sem condições de funcionamento.

Os demais itens do auto foram reconhecidos pela Recte., que efetuou o recolhimento dos respectivos valores.

Em defesa de fls. 527/544, a Recte. alegou:

(i) ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva, comparando o valor do auto de infração ao seu faturamento e lucro;

(ii) que o valor lançado como variação monetária passiva não se refere a bem ativável, mas à diferença de variação monetária ocorrida após o recebimento do bem (veículo), especificamente, entre a data da entrega do veículo e a data em que o financiador da operação (Banco Bradesco) efetivamente procede ao pagamento do preço à vendedora (Mercedes Bens);

(iii) que a depreciação dos veículos está correta, pois, embora a taxa aplicada tenha sido em percentual acima do legalmente previsto, as condições de tráfego na Cidade



Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

em que atua a Recte. são extremamente precárias. Em relação a este item de sua defesa, a Recte. trouxe aos autos fotos do local, reportagens e laudo emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT em 08.02.1996 (fls. 582/591) autorizando o coeficiente maior de depreciação;

(iv) que a depreciação de bem ainda sem condições de funcionamento (chassi sem carroçaria) é possível, uma vez que ocorre o desgaste de um bem por outros fatores além do uso.

Em decorrência do laudo apresentado pela Recte., a DRJ requisitou nova manifestação fiscal (fls. 618), que manteve a imposição (fls. 622).

A decisão de 1ª instância administrativa (fls. 625/650), como se disse, julgou parcialmente procedente a autuação fiscal, cancelando apenas a infração do item "b" supra em relação a 1995, por considerar que o laudo elaborado pelo INT, embora seja de fev./96, está apto a produzir efeitos nesse exercício.

A Recte., em seu recurso de fls. 655/675, reitera toda a argumentação exposta na defesa, indignando-se que sua alegação de ofensa ao princípio da capacidade contributiva não foi analisada pela DRJ.

O recurso segue ao Conselho de Contribuintes com depósito às fls. 696 e 697.

É o Relatório.



Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

## VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O recurso apresenta requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Embora sustente a posição de que o julgador administrativo deve manifestar-se quanto às questões constitucionais que lhes são trazidas, não vejo ofensa à capacidade contributiva no presente caso, tampouco a Recte. logrou demonstrar que as leis por ela ofendidas estariam em desacordo com o art. 145, § 1º, da CF.

A difícil situação econômica que assola o País nos últimos anos não pode servir de fundamento para sustentar a inconstitucionalidade de uma lei ou de uma autuação fiscal.

No tocante ao valor contabilizado pela Recte. como **variação monetária passiva** (referente à Nota Fiscal nº 4.160, de fls. 56), deve ser mantida a decisão *a quo*. Isso porque, ao contrário do afirmado pela Recte., a operação diz respeito a reajuste de preço efetuado nos termos do art. 174, I, do Regulamento do ICMS:

“Art. 174 - Os documentos fiscais previstos no Art. 111 serão também emitidos, conforme o caso (Lei 6.374/89, art. 67, § 1º, Convênio de 15.12.70 - SINIEF, Art. 21, e Convênio SINIEF-6/89, arts. 4º e 89):

I - no reajustamento de preço em razão de contrato escrito ou de qualquer outra circunstância que implique aumento no valor original da operação ou prestação;

...

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

§ 1º - Na hipótese do inciso I ou II, o documento fiscal será emitido dentro de 3 (três) dias, contados da data em que se tiver efetivado o reajustamento do preço ou o acréscimo ao valor da operação." (grifou-se).

Confirma também não se tratar de encargos a observação aposta na própria Nota Fiscal de que o reajuste ocorreu conforme negociação de 19.07.1994, enquanto que a Nota Fiscal inicial (15-001010) era de 17.05.1994. Houve negociação do preço 2 (dois) meses após a emissão da primeira Nota Fiscal, o que demonstra não ser relativa a encargos que deveriam, em princípio, estar avençados inicialmente.

Ou seja, o montante em apreço compõe o custo do bem adquirido pela Recte. para seu ativo permanente, sujeitando-se, inclusive, à tributação estadual pelo ICMS, conforme se depreende da Nota Fiscal trazida aos autos, o que não poderia ter ocorrido se o valor recebido pela Mercedes-Bens do Brasil S.A. tivesse natureza de encargo financeiro (correção monetária).

Mantida, portanto, a glosa do lançamento de variação monetária passiva.

Com relação à **depreciação acelerada dos veículos** da Recte., em taxas superiores às previstas pela legislação pertinente, cumpre observar que a matéria é de prova. Logrando o contribuinte demonstrar o direito à depreciação praticada, ainda que excessiva aos olhos fiscais, deve ser corroborado seu procedimento. Vejam-se as decisões em igual sentido:

"Depreciação acelerada. Máquinas. **Comprovado seu desgaste maior** pelo funcionamento 24 horas diárias. Admissível a taxa de depreciação de 20% ao ano." (acórdão nº 1.3/0532, 3ª C. do 1º CC, Rel. Joaquim Vaz de Carvalho, em Decisões de Tribunais Fiscais nº 9 de 18.04.75, pág. 142, Ed. Resenha Tributária).

"Depreciação - **comprovado por laudo técnico do Instituto Nacional de Tecnologia**, o desgaste acelerado da maquinaria utilizada na fabricação de lâ de aço, cabe sua depreciação pela taxa de 20% estabelecida pelo citado órgão." (acórdão nº 1.3/0462, 3ª C do 1º CC, Rel. Ilcenil Franco, em Decisões de Tribunais Fiscais nº 9 de 21.03.75, pág. 114, Ed. Resenha Tributária).

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

Depreende-se dos autos que a Recte. obteve laudo do Instituto Nacional de Tecnologia que deu suporte aos percentuais de depreciação por ela utilizados (fls. 582/591).

Apesar de o parecer técnico ter sido emitido somente em 1996, o próprio julgador de 1ª instância bem observou que *“os laudos periciais dos órgãos oficiais, como o meio de prova por excelência - do ponto de vista da legislação tributária -, não podem, assim, ter sua eficácia irrestritamente limitada aos fatos futuros, posto que como espécie do gênero prova, só podem ser produzidos, no mais das vezes, a partir da análise de fatos já ocorridos.”* (fls. 632/633, grifou-se).

Ora, sendo assim, não há razão para que se acolha tal prova em relação a apenas um exercício (1995), como fez a DRJ. Referido laudo esclarece o desgaste sofrido pelos veículos da Recte. no exercício de suas atividades, que foram as mesmas em 1994, em boa parte com uso dos mesmos veículos.

Outrossim, é preciso esclarecer que o laudo técnico apresenta natureza declaratória, por especificar as condições de trabalho da Recte. e o estado de alguns de seus veículos. Assim, há que ser reconhecido seu efeito retroativo.

Como é cediço, no mundo jurídico, os atos que iniciam, modificam ou extinguem relações ou estados, os atos constitutivos, surtem efeitos a partir do momento de sua expedição, de sua introdução no ordenamento, sendo absolutamente impossível sua aplicação pretérita.

Entretanto, o direito já existente de fato, apenas confirmado por um ato declaratório, tem-se por certo desde o seu nascimento, ainda que a afirmação de sua existência, por este ato formal, ocorra somente depois, mas ainda a tempo de contestar a ação fiscal.



Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

O ilustre jurista José Afonso da Silva diz que as leis “... são feitas para reger situações que se apresentem a partir do momento em que entram em vigor.” (in Curso de Direito Constitucional Positivo, 9ª edição, 4ª tiragem, Malheiros Editores, pág. 380). Mas, os efeitos do reconhecimento de um direito, ao contrário, operam-se ex tunc.

A jurisprudência é pacífica ao reconhecer o caráter retroativo dos atos meramente declaratórios, como é o caso do laudo emitido pelo INT:

“ADMINISTRATIVO - ATO ADMINISTRATIVO - PROMOÇÃO - PORTARIA DECLARATÓRIA DE EFEITO RETROATIVO - PRESCRIÇÃO - VALIDADE - CURADOR DO MP DO DISTRITO FEDERAL - PROMOÇÃO POR MERECIMENTO ASSINADA E PUBLICADA ANTES DA POR ANTIGUIDADE - QUEBRA DA SEQÜÊNCIA LEGAL.”  
(TFR-Pleno; MS nº 104.408-DF; rel. Min. Sebastião Reis; j. 19.12.1984; v.u.; DJU de 14.03.1985, p. 3.021, grifou-se).

Conclui-se, pois, que a manifestação do INT pode ser aplicada retroativamente, voltando no tempo até o instante por ela analisado, vez que sua finalidade é apenas a de reconhecer uma situação fática já existente.

Ademais, verifica-se que a Recte. trouxe aos autos laudos emitidos pelo INT em 1983 e 1992 que apresentam índices idênticos de depreciação de veículos utilizados por outros contribuintes, mas no exercício dessa mesma atividade de transporte de passageiros em ônibus em linhas municipais. Tais documentos, embora não possam servir de prova para a Recte., em seu sentido formal, são fortes demonstrativos de que as taxas de depreciação autorizadas pela fiscalização são obsoletas para aqueles que se dedicam a esse tipo de transporte.

Nesta parte, pois, reformo a decisão recorrida, reconhecendo o direito da Recte. à depreciação por ela praticada também no exercício de 1994.

Entretanto, se os percentuais de depreciação podem ser elididos por prova, o mesmo não ocorre com os termos legais que devem ser

God 

Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

observados para que o contribuinte exerça seu direito. Desse modo, correta a decisão fiscal acerca da **depreciação feita pela Recte. de bem sem condições de funcionamento.**

Isso porque *“a quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.”* (art. 248, § 2º, RIR, grifou-se).

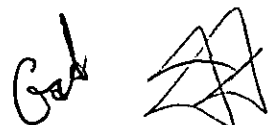
Evidentemente, os chassis adquiridos pela Recte., enquanto não colocados em funcionamento (após montagem da carroçaria), não podem ser considerados nessas condições legalmente previstas. O prospecto apresentado às fls. 695 não permite maiores delongas para concluir que, por si só, o chassi sozinho não é apto para nenhum tipo de transporte.

Ainda que se analise a afirmação da Recte., de que *“o chassi é um bem independente em relação à carroceria e tão logo o mesmo é endereçado para encarroçamento, considerando-se que o mesmo se constitui em bem por si só, inicia seu ciclo produtivo, pois o mesmo vem rodando.”* (fls. 673), não há como concordar com ela.

Ora, o fato de o chassi poder locomover-se “por suas próprias rodas” não equivale a afirmar que ele está posto em serviço ou em condições de produzir, como exige a lei que disciplina o instituto da depreciação.

O serviço prestado pela Recte. é o transporte de passageiros. Partindo dessa assertiva, seria bem interessante imaginarmos o chassi como tendo “iniciado seu ciclo produtivo” sem a respectiva carroçaria. Ainda mais estando apto a gozar das taxas de depreciação aplicadas pela Recte. com base no laudo do INT, que decorrem do desgaste efetivo e demasiado que sofrem seus veículos em uso.

O comando normativo que prevê a depreciação determina o termo inicial de sua dedução de maneira clara. A tentativa da Recte. de subsumir a situação

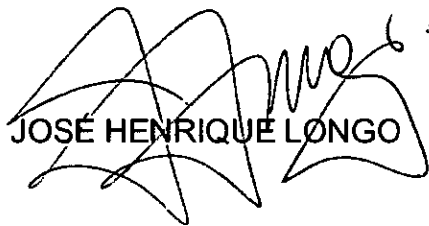


Processo nº : 13962.000121/97-11  
Acórdão nº : 108-05.751

de seus chassis à hipótese legal não merece prosperar. A decisão de primeira instância deve ser mantida também nesta parte.

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para o fim de excluir dos lançamentos de IRPJ e CSL a infração relativa à depreciação excessiva de bens.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1999

  
JOSE HENRIQUE LONGO

