



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.006243/93-14
Recurso nº. : 136.196
Matéria : IRPJ – EX.: 1991
Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 108-07.978

IRPJ – GLOSA DE DESPESA – DEPRECIÇÃO DE TERRENO E BENFEITORIAS NELE ERGUIDAS – CORREÇÃO MONETÁRIA DA DEPRECIÇÃO ACUMULADA – Incabível a depreciação de prédios quando *inexiste laudo pericial ou documento equivalente que segregue o valor relativo às benfeitorias do terreno adquirido. Não admitida a depreciação, correta a glosa da correção monetária da depreciação acumulada a ela correspondente.*

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação o item 1 do Auto de Infração (omissão de receitas), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


NELSON LÔSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14
Acórdão nº : 108-07.978
Recurso nº. : 136.196
Recorrente : EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A.

RELATÓRIO

Contra a empresa Embaré Industrias Alimenticias S.A., foi lavrado auto de infração do IRPJ, fls. 02/08, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades no exercício de 1991, período-base de 1990, descritas às fls. 06/07:

"1.1- Omissão de Receitas – Falta de comprovação da origem, proveniência e remetente de crédito em conta-corrente bancária em 22/02/90 contabilizado a crédito da conta Adiantamento para Futuro Aumento de Capital. O contrato apresentado, firmado em Montevideu, não foi aceito como documento hábil e idôneo por lhe faltarem formalidades indispensáveis exigidas pela legislação fiscal, tais como: registro em cartório e autenticação consular, prova do efetivo ingresso da divisa no país e não registro de fechamento de câmbio;

1.2 – em decorrência da contabilização do item anterior, deve ser glosado o registro a débito da conta de Resultado da Correção Monetária no valor de Cr\$ 58.432.490,56;

2.1- Contabilização de despesas indevidas – Glosa do montante de Cr\$ 4.491.880,60 incluído a débito de despesa de depreciação de prédios, valor correspondente a terreno, em virtude da falta de seu destaque do total de edificações;

2.2- em virtude da contabilização incorreta da despesa de depreciação de prédios a conta Depreciação Acumulada ficou majorada refletindo no Resultado de Correção Monetária, saldo devedor, no montante de Cr\$ 89.101.446,32, que deve ser glosada;

3- retificação do prejuízo fiscal apurado no período-base de 1990."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 02 de março 1993, em cujo arrazoado de fls. 43/48, alega, em apertada síntese, o seguinte:

2



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14

Acórdão nº : 108-07.978

1- quanto à glosa de depreciação e do saldo devedor de correção monetária, o valor dos terrenos é contabilizado discriminadamente para cada área na conta 1311, enquanto o valor dos prédios e equipamentos é contabilizado, respectivamente na conta 1312 e 1313. Os imóveis rurais estão na conta 1317;

2- pelo Plano de Contas e Demonstrativo da evolução patrimonial das contas do Ativo Permanente, constata-se absoluta e completa identificação entre os valores correspondentes à parcela de terreno, que não sofreu depreciação, e de prédios e equipamentos, edifícios e construções, cujo valor foi depreciado na forma da legislação vigente;

3- a infração identificada pelo fisco trata-se de erro de fato no lançamento contábil, o que acarreta liminarmente a improcedência deste item do auto de infração;

4- quanto à atuação por omissão de receitas e glosa da correção monetária pela desconsideração do registro da conta Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, o contrato firmado em 12 de fevereiro de 1990 com a empresa Rosemburg para abertura de crédito de até trezentos e cinquenta mil dólares americanos, previa que este aporte seria destinado, prioritariamente, a futuro aumento do seu capital, podendo o crédito transformar-se em exigível, reservando-se a credora a não subscrever o capital, ficando a devedora com a obrigação de quitar o empréstimo acrescido da taxa de juros de 12% ao ano;

5- considerando os termos do contrato, efetivou o registro contábil como adiantamento para futuro aumento de capital;

6- o depósito do valor pactuado foi realizado em 20 de fevereiro de 1990, por meio de depósito em conta-corrente no Banco Itaú S/A;

7- existe comprovação cabal, o depósito em conta-corrente, da efetividade da operação, que por si só afasta a tributação por omissão de receitas, já que não há qualquer contrapartida de venda de mercadoria que pudesse justificá-la;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14

Acórdão nº : 108-07.978

8- a alegação de que para o contrato ter validade seria indispensável o registro em Cartório e autenticação consular não encontra respaldo em disposição quer no Brasil, quer na legislação do Uruguai, que obrigue o uso de instrumento público para contratação de empréstimos sem garantia hipotecária, não se podendo opor restrições sob o fundamento de que o empréstimo foi realizado por instrumento particular;

9- a autenticação consular só seria exigível se tivesse havido participação notorial;

10- as duas formalidades podem ser cumpridas a qualquer momento, por não serem essência do ato, devendo ser considerada a intenção manifestada pelas partes;



11- nada impede na legislação uruguaia que um contrato seja firmado em língua portuguesa;

12- também não existe a exigência de fechamento de câmbio, pois o empréstimo foi realizado no Uruguai, sendo o produto remetido em cruzeiros para o Brasil, depositado em conta bancária, por meio de doc., cujo emitente é o Banco Safra S/A., não se podendo negar validade formal na operação e, por conseqüência, os efeitos fiscais dela decorrente.

Às fls. 78, o autor do feito apresenta sua informação fiscal, opinando pela manutenção integral do lançamento.

Em 21 de maio de 2003 foi prolatado o Acórdão nº 03.601, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte, fls. 81/88, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

**“OMISSÃO DE RECEITA – ADIANTAMENTO PARA FUTURO
AUMENTO DE CAPITAL – GLOSA DA CORREÇÃO
MONETÁRIA CORRELATA – Tributa-se como omissão de**

 4 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14

Acórdão nº : 108-07.978

receita o valor dos recursos pretensamente fornecidos para futuro aumento de capital dos quais a origem não se comprova cabalmente. Pela mesma razão, sujeita-se a glosa fiscal o valor da correção monetária correlata.

*GLOSA DE DESPESA – DEPRECIÇÃO DE PRÉDIOS – DESTAQUE DO VALOR DO TERRENO – GLOSA DA CORREÇÃO MONETÁRIA CORRELATA – No cálculo da depreciação de prédios não se inclui o valor do terreno sobre o qual se edificaram, e a sua depreciação está condicionada a que se comprove, mediante documentação hábil, aquele valor, e não simplesmente à que se demonstre que o destaque era feito na escrituração. Pela mesma razão, sujeita-se a glosa fiscal o valor da correção correlata.
Lançamento Procedente”*

Cientificada em 05 de junho de 2003, AR de fls. 94, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 04 de julho de 2003, em cujo arrazoado de fls. 113/117 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- o depósito bancário relativo ao crédito comprova a efetivação do ingresso, sendo esta a origem que se deve levar em conta;

2- não se pode acumular a tributação do principal com a glosa correspondente à correção monetária;

3- cita acórdão deste Conselho no sentido de admitir a formação de reserva oculta na tributação de valores que compõem o Patrimônio Líquido.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14
Acórdão nº : 108-07.978

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso dispensado de arrolar bens ou depósito de 30% em virtude do crédito tributário lançado ser inferior a R\$ 2.500,00, ao teor do que dispõe o § 7º, do art. 2º, da IN SRF nº 264/2002.

As matérias em litígio dizem respeito à glosa de valor contabilizado como despesa de depreciação de prédios, quando não discriminada a parte relativa a terreno, resultando, também, na glosa da correção monetária da depreciação acumulada e omissão de receitas em virtude de desconsideração de crédito para futuro aumento de capital e conseqüente glosa da correção monetária do valor incorporado.

Quanto à glosa da despesa de depreciação de prédios no valor de Cr\$ 4.491.880,60, em virtude de não restar discriminada a parte do imobilizado a que compete o terreno, e a decorrente glosa da correção monetária da depreciação acumulada a ela correspondente, no montante de Cr\$ 89.101.446,32 vejo que a empresa não consegue comprovar a regularidade das despesas.

Para que a despesa de depreciação questionada pudesse ser aceita, seria necessário que a contribuinte comprovasse por meio de laudo pericial ou qualquer outro elemento de prova, inclusive a escritura de aquisição, a segregação dos valores relativos a terreno e prédio. A simples alegação de ocorrência de erro contábil não tem o condão de ilidir a exigência fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14
Acórdão nº : 108-07.978

Na legislação do Imposto de Renda, como também nas normas e procedimentos contábeis, resta claro que terrenos não são depreciados, pois não sofrem desgaste pelo uso. Cabia à contribuinte providenciar a individualização documental entre eles e as benfeitorias construídas, para ficar caracterizado que a depreciação não incidiu sobre os valores dos terrenos, não bastando como elemento de prova a simples contabilização em contas distintas.

Não ficando comprovado nos autos esta condição, deve ser mantida a glosa efetuada e, conseqüentemente, também, deve ser mantida a glosa da correção monetária relativa à depreciação acumulada influenciada pelo valor do terreno.

Melhor sorte tem a recorrente no que diz respeito à omissão de receitas, por falta da comprovação da origem dos valores creditados em conta-corrente bancária, contabilizados como Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital, porque não ficou perfeitamente demonstrada nos autos a infração que estava sendo imputada à pessoa jurídica.

A fiscalização fundamentou sua autuação nas irregularidades formais contidas no contrato firmado entre a autuada e o supridor dos recursos: a falta de registro em cartório e a autenticação consular e texto em português, quando o contrato era com pessoa estrangeira, que em nada confirmam a infração descrita.

Afirma, ainda, o autuante, que não há prova do ingresso efetivo das divisas no Brasil, por meio de fechamento de câmbio e que no Documento de Crédito – DOC não existia identificação do seu emitente.

Todos esses elementos apontados pelo Fisco são indícios, que necessitariam de aprofundamento da auditoria para sustentar a autuação. A tributação por omissão de receitas não pode estar sustentada em conclusões indiciárias, precisa ser provada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14

Acórdão nº : 108-07.978

Ainda que as irregularidades formais na movimentação do numerário, se é que existiram, possam ser consideradas o produto de procedimento anormal por parte da autuada, entendo que nada provam por si só, nem autorizam o lançamento fiscal. Quando muito, podem constituir em indício que justifique o aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição do art. 3º do referido código, não pode ser usado como sanção.

Alberto Xavier nos ensina *in* Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

“Dever de prova e “in dubio contra fisco”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14

Acórdão nº : 108-07.978

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a conseqüência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

Sobre o assunto em questão, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

"Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14
Acórdão nº : 108-07.978

Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito". Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido".

Assim, não pode prosperar o lançamento pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria, para só aí concluir pela infração à legislação tributária, dando caráter de certeza e liquidez à exigência. Não o fazendo, é legítimo ver esboroar-se a exigência fiscal deste item 1.1 do auto de infração, no valor de Cr\$ 18.750.000,00.

Admitida a regularidade da contabilização do Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, correta a correção monetária sobre esta conta procedida pela contribuinte, devendo ser excluído da tributação, como consequência, a glosa do débito da conta Resultado de Correção monetária (despesa) no valor de CR\$ 58.432.490,56, item 1.2 do auto de infração.

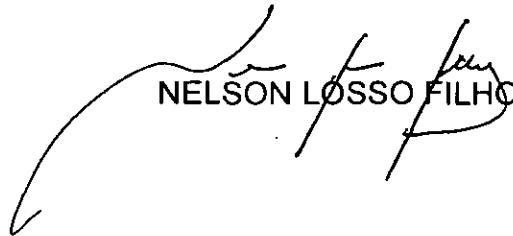


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10768.006243/93-14
Acórdão nº : 108-07.978

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação o item 1 do Auto de Infração – Omissão de Receitas – no valor total de Cr\$ 77.182.490,56, com o restabelecimento do prejuízo fiscal do período-base de 1990 em igual valor.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2004.


NELSON LOSSÓ FILHO 