



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Recurso nº : 122.032  
Matéria: : IRPJ – EX(s): 1995  
Recorrente : LEITESOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A  
Recorrido : DRJ EM SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 15 de agosto de 2000  
Acórdão nº : 103-20.352

RP/103-0.242

**IRPJ – REAVALIAÇÃO DE BENS – LAUDO PERICIAL** – A contradita a laudo pericial ensejador da reavaliação de bens do ativo imobilizado, quando dada como insuficiente pelo Fisco, haverá de ensejar a formulação de avaliação contraditória nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional. Por outro lado, a simples glosa do laudo, solidamente fundamentada com a indicação individualizada dos bens, preço de reposição e remanescência de período de uso demanda um confronto fiscal efetivo e não uma simples alegação de ausência dos requisitos mínimos previstos na legislação tributária societária para sua aceitação.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS** – Somente é passível de compensação, na apuração do lucro real, o saldo remanescente de prejuízos fiscais de exercícios anteriores, quando eles estiverem devidamente registrados e cujo direito seja efetivamente demonstrado pela pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela LEITESOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a verba correspondente à reavaliação de bens, vencidos os Conselheiros Mary Elbe Gomes Queiroz Maia (Relatora) e Lúcia Rosa Silva Santos, que negaram provimento, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE  
RELATOR DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

FORMALIZADO EM: 15 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR E SILVIO GOMES CARDOZO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Recurso nº : 122.032  
Recorrente : LEITESOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

**RELATÓRIO**

LEITESOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 275/281, de decisão proferida, às fls. 262/272, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente, o lançamento do crédito tributário objeto do Auto de Infração contra ela lavrado, com ciência na data de 01/07/1998, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 222.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 223, combinado com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 214/216, verifica-se que a autuação decorreu dos seguintes fatos, caracterizados como infração pelas autoridades fiscais:

1. Reavaliação de bens – inobservância dos requisitos legais – não adição ao lucro líquido da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente, por falta de comprovação dos critérios que embasaram o laudo de avaliação. Período: junho/1994, exercício 1995. Enquadramento legal: artigos 195, II; 197, parágrafo único; e 382, §§ 1º a 3º do RIR/1994;
2. Compensação indevida de prejuízos. Períodos: 03/1994 e 04/1994, exercício 1995. Enquadramento legal: artigos 197, parágrafo único; 502; 503 e 196, III, do RIR/1994.

Em sua impugnação às fls. 230/234, a defesa argüiu, sinteticamente, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05

Acórdão nº : 103-20.352

1. Entende que as autoridades fiscais desconsideraram totalmente o trabalho pericial simplesmente pelo fato de que a autuada, quando intimada, não teria apresentado, no curso investigatório, "certos elementos de avaliação sustentados pela empresa avaliadora na feitura do trabalho, de sorte a macular suas pertinentes conclusões e os próprios valores reavaliados;
2. Os requisitos para elaboração do laudo de reavaliação são pré-fixados pelo artigo 382, § 3º do RIR/1994, que deverão obedecer ao artigo 8º da Lei nº 6.404/1976;
3. Questiona se seria de sua responsabilidade apresentar os elementos em que se baseou a avaliação, pois a responsabilidade da feitura do trabalho pericial é da sociedade encarregada da execução do serviço, e a única exigência, da lei, para quem usufrui o laudo é que sejam indicados os critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados, os quais foram comprovados através da carta datada de 03 de junho que foi enviada às autoridades fiscais;
4. Considera que não pode ser posto em dúvida o laudo elaborado por renomada empresa, associada a Marschall & Stevens, registrada no CREA e cadastrada junto ao BNDES;
5. Indaga, também, se a falta de exibição dos elementos solicitados teria o condão de desnaturar o trabalho pericial, pois entende que a contestação ao mérito do laudo, no sentido de descaracterizá-lo, deveria ser precedida de laudo divergente, de acordo com o previsto no artigo 148 do CTN. Acrescentando, que a falta de tal procedimento aparelhou precariamente o lançamento e inverteu o ônus da prova;
6. No tocante à compensação de prejuízos, alega que o lançamento fundou-se, apenas, em uma planilha fornecida pela contribuinte, sendo que a compensação foi considerada a maior no mês de 03/1994 e indevida no mês de 04/1994. Em sua favor,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

argumenta, em tese, mesmo admitindo-se que os cálculos dos prejuízos constantes das planilhas e declarados foram divergentes do LALUR, justifica-se a posição da utilização a maior de certa posição deficitária, como decorrente da recomposição, à margem do LALUR, de valores indevidamente oferecidos à tributação nos meses de março e abril de 1994, relativamente às parcelas de Cr\$ 92.501.012,00 e Cr\$ 132.831.453,00, respectivamente, relativos a impostos incorridos e não pagos em consequência da Lei nº 8.541/1992, que quebrou o princípio tradicional do regime de competência;

7. Alega, ainda, que mesmo considerado indevido o diferimento da despesa para período subsequente, o lançamento se anularia totalmente no mês de março em face do surgimento de prejuízos em montante maior no mesmo mês no LALUR e sobraria pouco a tributar no mês de abril;
8. Ao final, aduz que se ela adimplisse os valores exigidos no Auto de Infração, automaticamente estaria autorizada à repetição do indébito, invocando o instituto da compensação da Lei nº 8.383/1991, bem como contradita a exigência dos juros de mora no percentual além de 1%.

Através da Decisão DRJ/SPO/ nº 000247/1999, às fls. 262/272, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência parcial dos Autos de Infração objetos do presente processo, cuja ementa transcreve-se a seguir:

**"IRPJ. REAVALIAÇÃO DO ATIVO** – Ausência de documentos que amparem o laudo de reavaliação de bens do ativo, acarreta a adição ao lucro líquido do valor da reavaliação.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS** – A utilização de prejuízos fiscais inexistentes, para fins de apuração do lucro real, enseja lançamento de ofício.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Às fls. 274, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), do envio da intimação da decisão *a quo*, no qual consta a data de postagem da unidade da ECT de destino em 23/11/1999.

Na data de 20/12/1999, mediante a apresentação da petição de fls. 275/281, a contribuinte interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, arguindo, sinteticamente que:

1. Apesar de a autoridade monocrática insistir na imprestabilidade do laudo pericial que serviu de base à recomposição de certos valores do seu ativo imobilizado, reitera que a única exigência para a elaboração de laudo de reavaliação é a feitura do trabalho por três peritos pessoas físicas ou empresa especializada em avaliação. Acrescentando que a recusa do laudo pericial demanda avaliação contraditória, nos termos do artigo 148 do CTN;
2. Ratifica que o laudo elaborado pela SETAPE atende aos ditames da Lei nº 6.404/1976, e do artigo 382, § 3º do RIR/1994;
3. Aduz que o laudo pericial, no caso dos bens móveis, reportou-se, para apuração do preço de mercado, em relatório colhido dos fornecedores dos equipamentos, e quanto aos bens imóveis, tomou por base a informação de imobiliárias locais;
4. Considera que a "inquinação" dos elementos coletados pela SETAPE, sem contra prova em contrário da validade das informações obtidas, é fator que não se presta para confirmar acusação, por entender que somente um laudo divergente é que sustentaria o Fisco para destruir as premissas da SETAPE, citando acórdão desse Egrégio Conselho para confirmar o seu entendimento. Afirma, ainda, que a autuação ficou, simplesmente por conta do raciocínio subjetivo dos agentes fiscais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

5. Quanto à compensação de prejuízos, argumenta que as normas contidas no artigo 7º da Lei nº 8.541/1992 são conflitantes com o regime de competência atribuído às pessoas jurídicas pelo Decreto-lei nº 1.598/1977. Entende que, quando muito, teria antecipado dedução de despesa que resultaria, apenas, em postergação, da qual, face o PN nº 02/1996, restaria somente juros de mora;
6. Alega que em momento algum a decisão recorrida prova em contrário para declarar que os tributos deduzidos não foram pagos.

Às fls. 283, consta cópia do ato de concessão de liminar em mandado de segurança, por meio do qual o Exmo. Dr. Juiz Federal da 9ª Vara do Estado de São Paulo, determinou o recebimento do recurso voluntário independentemente do depósito recursal do valor da multa.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

**VOTO VENCIDO**

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo, em obediência à liminar concedida pelo o Exmo. Dr. Juiz Federal da 9ª Vara do Estado de São Paulo.

Do minucioso exame das peças que compõem os autos em confronto com os argumentos do recurso voluntário e a legislação que rege a espécie, constata-se que se encontra *sub judice* questão probatória que deverá ser examinada sob a luz do direito, no sentido de demonstrar os fundamentos que motivaram a convicção e formaram o livre convencimento no presente voto, como a seguir passa-se a expor:

**REAVALIAÇÃO DE BENS**

*Ab initio*, mister faz-se analisar o instituto da reavaliação de bens para que se possa concluir pela necessidade, imprescindível e imperiosa, da apresentação de prova irrefutável dos novos valores dos bens objeto de reavaliação.

Acerca do assunto já tivemos oportunidade de nos manifestar, emitindo o seguinte entendimento, em comentários ao Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1994 – aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas*. Brasília: Editora UNB, 1997, pp. 244-245):

**\*17. REAVALIAÇÃO DE BENS (ART. 382 do RIR c/c PN-CST nº 27/81)**

**17.1. Conceito**

Quando os bens do ativo permanente, corrigidos monetariamente, não refletirem, em condições satisfatórias, o valor corrente no mercado desses bens, a legislação permite que a empresa processe a reavaliação dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

bens até o valor que reflita o seu valor de mercado, com o fim de eliminar reservas ocultas (patrimônio líquido real).

É o ajuste do custo contábil corrigido dos bens até o respectivo valor de mercado, passando-se a desprezar aquele e utilizar esse como novo valor econômico do ativo em questão.

....

**17.2. Condições formais para a reavaliação**

De acordo com o art. 382 do RIR, a reavaliação deverá basear-se nas disposições contidas no art. 8º da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S/A), com relação aos seguintes procedimentos:

- 1) deverá incidir sobre bens do permanente;
- 2) a avaliação será feita por três peritos ou por empresa especializada;
- 3) os avaliadores (inclusive quando se tratar de empresa) deverão ser nomeados em assembléia geral dos subscritores;
- 4) deverá haver a apresentação de laudo fundamentado que deverá conter, no mínimo (art. 8º da Lei nº 6.404/1976):
  - a) identificação e descrição detalhada de cada bem avaliado, acompanhada da respectiva documentação, apontando a data de aquisição e modificações do custo original;
  - b) indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados, inclusive sua respectiva fundamentação técnica (art. 382, § 1º, do RIR); (grifos não são do original)
- 5) conhecimento e aprovação, pela assembléia, do laudo de avaliação;
- 6) registro discriminado dos bens reavaliados, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período-base (art. 382, § 2º, do RIR);
- 7) seja constituída reserva de reavaliação.

**Atenção:** A reavaliação que não satisfizer às condições da legislação será adicionada ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real."

A reavaliação de bens, não visa recompor a perda monetária dos bens do ativo permanente, mas, caracteriza-se como uma concessão legal que permite o reajuste dos valores de bens registrados no ativo permanente da pessoa jurídica aos preços de mercado, seja para mais ou para menos, aumentando ou diminuindo aqueles originalmente constantes da escrituração contábil, a fim de que eles possam refletir a realidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Há uma perfeita distinção entre a correção monetária obrigatória do ativo permanente, de acordo com a legislação vigente à época, uma vez que mediante o caráter facultativo da reavaliação busca-se o ajuste do valor contábil do bem para que esse possa refletir o valor de mercado, pois, mesmo que haja a atualização monetária, o valor contábil dos bens poderão ficar distorcidos em relação à realidade.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.598/1977, com a nova redação dada pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.730/1979, foi alterado o momento da tributação da reserva formada com o valor da reavaliação, permitindo-se o respectivo diferimento. Entretanto, foi imposta uma condição essencial, para a utilização do permissivo legal, a obediência aos requisitos expressamente previstos na lei, no tocante à elaboração do laudo e comprovação dos critérios e elementos de comparação utilizados na sua elaboração, nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404/1976, e artigo 382 do RIR/1994.

O objetivo principal da exigência de que o laudo esteja revestido dos requisitos legais visa impor um limite técnico ao novo valor, visto que ele deverá estar fundamentado. A existência de tais formalidades podem, ser consideradas, como tecnicamente adequadas, pois, através delas a lei buscou impedir o favorecimento sem justifica legal, bem assim, impedir a possibilidade de manobras e artifícios com vista a burlar ou subtrair valores ao crivo de tributação.

A reavaliação de bens alberga, na sua essência, um benefício fiscal revelado pela possibilidade do diferimento da tributação do que *a priori* constituir-se-ia em um ganho, do momento da reavaliação para momento posterior, previsto igualmente na lei, em que haja a efetiva disponibilidade econômica da empresa, a fim de que se cumpra a legalidade ínsita na concretização da realidade factual, nos termos e forma previstos na hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Como todo benefício fiscal dado pela lei, a reavaliação deverá, obrigatoriamente, atender aos requisitos legais expressamente previstos para que a pessoa jurídica possa usufruí-lo, sob pena da perda do direito ao diferimento e, em consequência, haja a tributação do respectivo valor de imediato.

É imprescindível ressaltar, ainda, tendo em vista tratar-se de concessão de benefício fiscal, no caso, diferimento de tributação, a necessidade imperiosa de que o laudo em que se fundamentou a reavaliação esteja embasado em prova documental hábil e irrefutável, que demonstre os parâmetros vitalício, justifique os elementos de comparação e o respectivo critério adotado para a quantificação e quais são os novos preços de mercado que poderão ser utilizados para atualizar os bens registrados contabilmente no ativo permanente da pessoa jurídica.

Adentra-se, aqui, no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária. Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.

Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova; prevalece, sempre, no processo administrativo-tributário, a máxima *ônus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argui direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Nesse sentido, já expressamos o nosso entendimento (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *O Lançamento Tributário – Execução e Controle*. São Paulo: Dialética, 1999, pp. 141-142):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

**“IV.2.4. Dever ou ônus da prova**

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverta ao contribuinte o *ônus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções, que na verdade se tratam de indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova (...).

...

Nesse mesmo sentido são as lições de Enrico Allorio, para quem a prova da situação-base do tributo diz respeito ao Fisco e a prova da inexistência ou circunstância impeditiva de tal situação ou, ainda, do fato extintivo da obrigação é intuitivo que compete ao contribuinte

...

De regra à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte.”

Igualmente, essa também é a opinião dominante na doutrina, consoante Luís Eduardo Schoueri:

“O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:  
‘Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.’

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que – excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente – impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre.” (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal*. In *Processo Administrativo Fiscal*. São Paulo: Dialética, vol. 2, p. 81).

É importante salientar, também, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do direito contribuinte. Do contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

No caso ora em apreciação, a irregularidade diz respeito, exatamente, à hipótese em que a lei impõe ao sujeito passivo da relação jurídico-tributário a prova do seu direito à utilização do benefício do diferimento da tributação incidente sobre a reavaliação de bens.

Como se não bastasse tal verdade cristalina, está claro, através de acurado exame das peças processuais, que as autoridades fiscais lançadoras, procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento. Foram dadas inúmeras oportunidades para que a contribuinte apresentasse a prova, hábil, inquestionável e irrefutável, dos elementos de comparação que justificaram a atualização do ativo permanente da pessoa jurídica e, em decorrência, quais seriam os reais e corretos valores que foram utilizados na reavaliação dos bens, sem que ela lograsse comprovar o seu direito.

A prova dos valores de bens a preço de mercado era imprescindível, pois ela era que justificaria e traria a verdade dos fatos, no sentido de demonstrar que os ativos da pessoa jurídica efetivamente não refletiam a realidade de mercado.

Na presente hipótese, foi irretocável o procedimento fiscal no tocante à realização do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Várias e reiteradas intimações, consoante fls. 04, 05, 08, 09, foram feitas para que a contribuinte comprovasse a realidade dos valores e a correção da reavaliação dos bens do seu ativo e que tal procedimento tinha atendido aos requisitos legais.

Ressalte-se, igualmente, que quando foi apresentada a impugnação inicial ao lançamento *ex officio* do crédito tributário, perante a autoridade julgadora administrativa singular, bem assim, quando da interposição de recurso voluntário a esta instância julgadora, a contribuinte não logrou demonstrar e apresentar as provas da correção e efetividade dos valores utilizados no laudo de reavaliação. Preferindo, argüir, em seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

favor, apenas, frágeis argumentos, destituídos de qualquer respaldo fático ou legal, que, para a reavaliação bastaria o laudo ter sido emitido por empresa renomada, bem como, suscitar a transferência do ônus à essa empresa contratada para realizar a reavaliação, à qual, segundo a recorrente, competiria fazer a prova dos valores adotados no laudo.

Em relação a tais alegações, nada há que possa favorecer à contribuinte, pois a lei é taxativa quando impõe a exigência da comprovação documental, extra-laudo, dos elementos e critérios que motivaram e respaldam a reavaliação de bens a preços de mercados, no sentido de revelar, sem quaisquer dúvidas quais eram, exatamente, esses preços.

A empresa contratada para emitir o laudo de reavaliação é um terceiro estranho à relação jurídico-tributária. Trata-se de relação de prestação de serviços, entre a contribuinte e a citada empresa SETAPE. À contribuinte como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, caberia provar perante o Fisco os valores de mercado e o seu direito à reavaliação para que pudesse beneficiar-se do diferimento da tributação.

Inexiste dúvidas a serem suscitadas acerca de que a obrigatoriedade de provar a veracidade e correção dos novos valores constantes do laudo e que foram registrados na sua contabilidade era, inquestionavelmente, da contribuinte que estava fazendo uso deles para se beneficiar de diferimento de tributação. No caso, o ônus probatório era da recorrente, a qual não apresentou qualquer elemento ou prova que lhe fosse favorável.

Para elidir a imputação, bastaria que a recorrente tivesse apresentado os elementos e comprovado a veracidade dos valores novos utilizados na reavaliação, configurando-se como injustificada e ilegítima a sua reiterada recusa em apresentar as respectivas provas que deram respaldo à elaboração do laudo e justificaram a adoção dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

novos valores que foram registrados contabilmente. Fato esse que, por si só legitima a exigência tributária objeto do lançamento tributário *ex officio*.

Sobre a matéria, existem inúmeras decisões administrativas que adotam o mesmo entendimento aqui exposto, inclusive, da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, p. ex.:

Acórdão nº: CSRF/01-1.713 –Relator: Rafael Garcia Calderon Barranco e  
Acórdão nº: 101-81.647. Relator: Cândido Rodrigues Neuber

**"IRPJ – REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – A avaliação deve ser feita por três peritos ou por empresa especializada em avaliação, mediante apresentação de laudo fundamentado, que indique os critérios de avaliação e os elementos de comparação utilizados, e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados. Se o laudo de avaliação não satisfizer as exigências das leis comerciais e fiscais, a contrapartida do aumento dos bens deve ser adicionada ao lucro líquido do exercício, para efeito de determinação do lucro real."**

Cumprе ressaltar que a prova dos valores da reavaliação não se configura como mero requisito formal que poderá ser relevado, mas, caracteriza-se como exigência indispensável à perfectibilidade da própria reavaliação, sob pena de se configurar a hipótese como artifício, no sentido da utilização do benefício de diferimento da tributação do ganho. A falta de prova, portanto, acarreta a perda do direito ao diferimento da incidência do IRPJ e a respectiva e imediata tributação, através da adição do valor da reavaliação ao lucro líquido do período para a apuração do lucro real.

As exigências relativas à demonstração dos reais valores de mercado e dos elementos utilizados para comparação que dão respaldo ao reajuste do valor dos bens, justifica-se não como uma simples questão de forma, haja vista que o laudo e os valores por ele apontados como sendo os reais de mercado, constituem-se como o elemento principal e substancial da reavaliação, pois é o laudo que justifica os novos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

registros contábeis e o diferimento da respectiva tributação, que, do contrário ocorreria de imediato.

Releva observar, ainda, que ao contrário do aduzido pela recorrente, a autuação não ficou somente "por conta do raciocínio subjetivo dos agentes fiscais e da própria autoridade monocrática". Para justificar o direito ao diferimento do valor da reavaliação, não basta argüir que o laudo foi elaborado por empresa especializada e contratada para esse fim, sem qualquer questionamento da lisura da SETAPE. Não é esse simples fato que legitima tal procedimento, haja vista a lei impor uma série de requisitos à reavaliação por ser ela procedimento especial e excepcional às transações da pessoa jurídica.

Igualmente, não poderiam subsistir quaisquer alegações no sentido de que o ônus da prova contrária ao laudo de avaliação caberia ao Fisco, haja vista que, em nenhum momento, foram impugnados os valores constantes do laudo, o que tornava despicienda a elaboração e apresentação de laudo pelas autoridades fiscais. Tão-somente, foi exigida, no intuito de aferir e comprovar o direito ao diferimento, a prova dos valores e elementos de comparação em que se baseou o laudo.

Portanto, face aos elementos constantes do processo revelarem, sem quaisquer dúvidas, o acerto do lançamento *ex officio*, concluo pela manutenção, integral da decisão da autoridade julgadora *a quo*.

### PREJUÍZOS A COMPENSAR

No tocante ao presente item, igualmente, está correta a decisão de primeira instância, não havendo como acolher os argumentos da recorrente por lhes faltar respaldo legal e probatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Analisando-se os elementos probatórios acostados ao processo pela contribuinte, xerocópias do LALUR, parte B, em confronto com os valores informados na declaração apresentada para o IRPJ, conclui-se que a autuação decorreu da compensação indevida de prejuízos nos meses de março e abril do ano de 1994, apurados do confronto entre a planilha apresentada pela contribuinte e os dados informados na declaração de rendimentos entregue com as informações da apuração da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 1994, consoante fls. 201, 202 a 212, 260, 261 do processo.

Ressalte-se que, às fls. 214, foi lavrado, pelas autoridades fiscais, Termo de Constatação Fiscal, no qual foram explicitados detalhadamente os motivos da autuação, especialmente os critérios utilizados.

Examinando-se as xerocópias do LALUR da recorrente, parte B, anexas às fls. 210/211, constata-se que efetivamente os valores corretos a serem considerados a título de prejuízos a compensar, são aqueles constantes da planilha entregue, pela própria contribuinte à fiscalização, constantes às fls. 213 dos autos, pois no período de março de 1994 somente restava a ser compensado o valor de Cr\$ 109.278.969,64, como prejuízo remanescente dos períodos anteriores. Vale salientar que no período de abril de 1994, não mais havia qualquer saldo de prejuízo a ser compensado. Em consequência, tornou-se indevida a compensação de qualquer valor diferente daqueles constantes dos registros fiscais da contribuinte.

Portanto, não assiste razão à contribuinte, relativamente às alegações de que a hipótese configura-se como antecipação da dedução de despesa em função do regime de competência, ou que as diferenças autuadas a título de compensação indevida de prejuízos fiscais seriam relativas à aplicação das disposições da Lei nº 8.541/1992, no tocante à adoção do regime de caixa para escrituração de tributos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Do exame, ainda, do LALUR, parte A, constata-se que nada do que ali encontrava-se escriturado foi alterado pelas autoridades fiscais, que acolheram integralmente os valores nele registrados. Estando também correta, a decisão da autoridade julgadora administrativa *a quo*, no tocante a essa parte.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 15 de agosto de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Victor Luis de Salles Freire, Relator designado

Ousei parcialmente divergir da I. Conselheira Relatora no tocante ao tema "reavaliação de bens" posto que, no mais, quanto à segunda acusação versando "prejuízos a compensar" entendo que a mesma, com a acuidade e inteligência de sempre bem enfrentou a questão.

Para divergir, no tocante à acusação "reavaliação de bens" e suposta "não adição ao lucro líquido" para ensejar a fixação de lançamento tributário no mês de junho de 1994 na medida em que o laudo suportador da reavaliação seria inaceitável, tenho para mim que, talvez, com a devida vênia da I. Relatora, pela longa experiência colhida por mais de uma década nesta Câmara e por mais de um quinquênio na Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, me permite concluir, com fundamento, que raramente um laudo pericial foi tão bem sólida e oportunamente confeccionado para suportar a indigitada reavaliação.

Há pouco tempo, no âmbito da Câmara Superior, o assunto veio à tona e o Acórdão 3.041 deixou principalmente assente que, quando o Fisco não concorda com o laudo pericial, deve inequivocamente partir para o princípio da avaliação contraditória previsto sumularmente no art. 148 do Código Tributário Nacional, verbis:

"Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, 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, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial".

Tenho em meu conforto o pensamento extremamente conservador, e bastante conhecido nesta Câmara, do I. Conselheiro, Presidente de há muito da Terceira



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

Câmara, Dr. Cândido Rodrigues Neuber, quando, deparando-se com o malsinado laudo pericial, testemunhou, de viva voz, da precisão e de sua qualidade. Não talvez pela fonte emissora, associada à tradicional empresa americana de perícias e largamente conhecida no território paulista pela seriedade e honestidade com que traduz os seus trabalhos, mas mui especialmente pela indicação eficaz dos métodos imprimidos para a reavaliação, muitas vezes difícil em se tratando de bens móveis, ou equipamentos e máquinas em geral.

Provocada pela Fiscalização, a atuada a ela se dirigiu e exibiu carta especificamente em resposta ao método imprimido no trabalho, que, se não contentou a Fiscalização, não foi contraditado em qualquer ponto. Particularmente, no que tange aos equipamentos, os fornecedores, tradicionais na indústria e comércio, foram citados, e poderiam muito bem ter sido contactados pela Fiscalização na coleta para busca dos elementos contraditórios da avaliação. O mesmo se diga em relação aos bens imóveis, eis que específicas fontes de informação foram citadas sem que os procedimentos investigatórios indiquem o mínimo contato que seria de rigor necessário para refutar a validade dos elementos lançados.

Ninguém em regra geral, especialmente em épocas de inflação, faz reavaliação de bens pelo puro prazer de fazê-la e siquer para pagar tributos. Fá-lo dentro do princípio de que precisa atualizar as demonstrações financeiras, ruminando os carcomidos valores dos bens do ativo em função da corrosão da moeda para, a seguir, poder gozar de credibilidade bancária, ou participar de concorrências públicas.

Bem por isso os Acórdãos emanados da Egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos 105-5.319 e 105-5.320), publicados no Diário Oficial de 17 de junho de 1991, citados na peça recursal, já admitiram até que "a simples falta de elementos formais no Laudo de Avaliação, sem qualquer prova que descaracterize os valores no mesmo atribuídos, não é fator bastante, por si só, para descaracterizar a reavaliação realizada".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

A Fiscalização estava sediada em São Paulo, talvez não muito longe da empresa que promoveu o laudo de avaliação e, sem sombra de dúvida, quisesse colher maiores elementos além dos constantes do laudo, tinha poderes para fazê-lo. Simplesmente se omitiu, carreando para a atuada tarefa que primordialmente era sua.

Citamos acima Acórdão que até, frente à falta de simples elementos formais, admitiram o laudo como válido para o propósito tributário. O que dizer-se da espécie, quando a Fiscalização enumera os bens, anota os números deles constantes em chapas respectivas, calcula o valor de reposição e até os anos remanescentes de uso. É tal laudo imprestável?

A lei foi cumprida e a recorrente, valendo-se especificamente do art. 8º da Lei 6.404/76, nomeou empresa confiável e idônea, ou melhor, empresa especializada. Suportado o trabalho em elementos de convicção suficiente, ou para usar a expressão da I. Conselheira Relatora "que demonstre os parâmetros vitalícios" e "quais são os novos preços de mercado", não podemos acompanhá-la quando entende que "a prova dos valores de bens a preço de mercado era imprescindível" e não foi feita. O Acórdão por ela reportado, ao reverso do assumido, dá guarida ao laudo pericial ofertado.

Com a devida vênia, assim, voto no sentido de excluir a acusação versando a glosa da reavaliação do ativo e cancelo integralmente a matéria tributável constante do item "1" do auto de infração vestibular, no valor de Cr\$ 16.192.394.209,14, no fato gerador junho/94.

É como voto.

  
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.016757/98-05  
Acórdão nº : 103-20.352

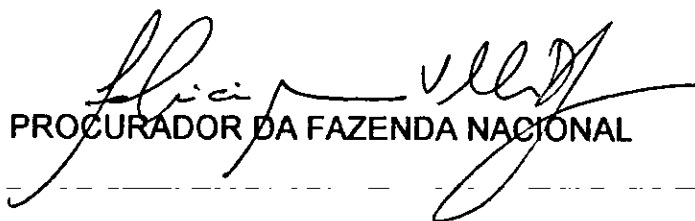
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 15 SET 2000

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 27.09.00

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL