



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16327.002101/2001-61  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-002.295 – 1ª Turma  
**Sessão de** 06 de abril de 2016  
**Matéria** Ônus probatório - Receita de superveniência de depreciação.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALFA ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1997

**ÔNUS DA PROVA**

Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário. Ao sujeito passivo, compete apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido por maioria de votos, vencida a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio e, no mérito, dado provimento ao recurso por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez. Declarou-se impedido de participar do julgamento, o Conselheiro Helio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente Convocado).

*(documento assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araújo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO, ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, HELIO EDUARDO

DE PAIVA ARAUJO (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls.521/525) contra decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova, interposto pela Fazenda Nacional, em 25/03/2009, com fundamento no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº147, de 25/06/2007, vigente à época da apresentação da peça recursal.

A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 108-09.732, de 19/09/2008, por meio do qual a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (1ºCC), por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, para exonerar a receita de superveniência de depreciação no valor de R\$ 5.416.742,40 e recalcular a postergação do imposto devido.

Em seu Recurso Especial a Recorrente alega que a decisão tomada por maioria, pela 8ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes violou, em tese, o artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil, que diz que *"o ônus da prova incumbe... ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor"*, bem como, é contrária à prova dos autos.

A Recorrente alega que, o voto vencedor, condutor do acórdão recorrido, inverteu o ônus da prova ao asseverar que: *"Após análise pormenorizada dos documentos constantes dos autos, constato a ausência de provas suficientemente claras que atestem a veracidade das acusações do Fisco. Ou seja, o Fisco não logrou comprovar que a superveniência de depreciação, que influenciou na base de cálculo da CSLL foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real."*

Contestando o voto vencedor, a Recorrente afirma que:

Após análise da documentação fornecida pelo contribuinte, o Fisco averiguou que foi feito **ajuste relativo à depreciação dos bens arrendados, influenciando na apuração da Base de Cálculo da CSLL**. O mesmo cálculo não foi elaborado na apuração da Base de Cálculo do IRPJ, conforme se verificam pela planilha de fls. 31/97, formulada a partir de planilha elaborada pelo próprio contribuinte (fls. 98/150). Assim, o contribuinte obteve valores diversos para a Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL.

Para corroborar o que dissera acima, a Recorrente transcreve trecho da decisão de primeira instância que afirma o seguinte:

"Como esclarecido pela fiscalização, que se reportou à Planilha de fls. 30 (compulsar fls. 168 a 174), o procedimento da requerente implicou em superveniência de depreciação, razão pela qual referido valor foi reduzido da base tributável da CSLL.

Com relação ao IRPJ, verifica-se pela mesma Planilha de fls. 30 que o ajuste relativo à depreciação foi objeto de adição/exclusão quando da apuração do Lucro Real".

A Recorrente argúi que o Fisco comprovou os fatos geradores do lançamento, cabendo ao contribuinte trazer comprovação de fatos hábeis a reduzir o montante devidamente

lançado, conforme o art.333, inciso II do CPC, o qual prevê que o "*ônus da prova incumbe ... ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*"

E conclui:

O contribuinte tem a faculdade de trazer ao processo prova inconteste dos fatos alegados a fim de elidir o lançamento, assim como tem o ônus de, em não trazendo-a, assumir os riscos pela decisão contrária aos seus interesses.

O contribuinte poderia ter trazido cópia de sua contabilidade, como cópia dos Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, a fim de comprovar suas alegações - providência que o e. Conselheiro julgou essencial à elucidação da questão. O contrário é que não pode ser exigido: o Fisco, depois de demonstrar exaustivamente a escorreita base da autuação fiscal, provar que as alegações do contribuinte não devem ser acolhidas

...

Transmutando para a hipótese vertente, competiria ao contribuinte o ônus de demonstrar que a receita de superveniência gerada em decorrência do ajuste determinado pela Circular nº 1.429 do Banco Central do Brasil, que influenciou na apuração da Base de Cálculo da CSLL teria também influído na Base de Cálculo do IRPJ. Todavia isto não ocorreu.

Dito de outro modo, cabe ao contribuinte velar por escriturar corretamente sua contabilidade, pois o ônus de prova, neste caso, a ele compete. A Fazenda fez a prova constitutiva de seu direito, competindo ao contribuinte demonstrar fato modificativo ou extintivo. Não se pode é responsabilizar a autoridade fiscal pela inércia alheia, principalmente quando o próprio contribuinte não fornece elementos que possam elucidar a questão. Na verdade, o r. acórdão, com a devida vênia, desrespeitou o artigo 333, inciso II do CPC, e é por isto que a ora agravante se insurgiu interpondo o recurso especial.

Finalmente, a Recorrente requer (fl.525) o provimento do Recurso Especial.

Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.527/528), a Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF constatou que o recurso é tempestivo, a decisão foi não-unânime, e que a recorrente demonstrou na peça de fls 521/525 que a Câmara recorrida contrariou, em tese, o artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil. Portanto, satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade DEU SEGUIMENTO ao recurso especial.

O recorrido não apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial. E, em 07/12/2009, apresenta requerimento (fls.544/545) no qual informa que, *se valendo dos benefícios veiculados pela Lei nº 11.941/2009, efetuou o pagamento à vista dos valores discutidos na presente demanda, nos termos do acórdão supracitado proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.*

Consta dos autos o seguinte Despacho de Encaminhamento, de 20/04/2011, fl.663, expedido pela DEINF/SP, verbis:

Em virtude do contribuinte ter aderido à Lei 11.941/2009, optando pela modalidade de pagamento à vista com utilização de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal, somente em relação ao débito de CSLL, efetuou-se a transferência do mesmo para o processo **16327.720440/2011-03**.

**Conforme análise anterior, o contribuinte foi intimado a recolher os créditos tributários detalhados na Tabela VI, com base no Acórdão do Conselho de Contribuintes. Os valores foram confirmados no sistema PROFISC.**

Uma das condições para o aproveitamento dos benefícios da Lei 11.941/09 é a desistência da impugnação ou do recurso administrativo ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais.

Conforme petição do contribuinte, de 07/12/2009, o mesmo declara que renuncia a qualquer direito de apresentar eventual Embargo de Declaração e/ou Recurso Especial nos autos do presente processo.

Tendo em vista a interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional, solicito o encaminhamento do presente processo à Presidente da 2ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(GRIFEI)

Com base no Acórdão recorrido, a DEINF/SP elaborou uma Minuta de Cálculo (fls.531/539) com várias tabelas (I a VIII), que demonstram a evolução processual, vejamos:

**AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 01 a 27):**

No ano-calendário 1996, foi constatada a postergação de receitas oriundas de contraprestações de arrendamento mercantil vencidas e não apropriadas. Esta não apropriação resultou na postergação do IRPJ devido em virtude da inobservância do regime de escrituração de competência. Consta da autuação a não apropriação no ano-calendário de 1996 de receitas no valor de R\$ 13.848.289,51 (fls. 12/13).

A Tabela I demonstra como este procedimento, no ano calendário de 1996, resultou em um Lucro Real inferior ao devido (diferença de R\$ 13.848.825,95) e em um imposto a pagar reduzido em R\$ 3.462.072,38. Em contrapartida, no ano calendário de 1997, a postergação de tributação resultou, na apuração de um Lucro Real superior ao devido (diferença também de R\$ 13.848.825,95) e em um recolhimento a maior de R\$ 3.457.976,31 (Tabela I).

...

Na autuação o AFRFB utilizou a metodologia de imputação proporcional de forma a alocar o valor recolhido a maior em 1997 (R\$ 3.457.976,32) com o recolhido a menor em 1996. Neste sentido, no intuito de corrigir o valor do imposto postergado, foi considerada devida tanto a aplicação da multa de mora (20%) quanto a aplicação dos juros de mora (23,11%). Após a alocação deste imposto corrigido com o recolhido em 1997, a parcela do principal devido que restou em aberto, e, por conseguinte, lançada, foi de R\$ 1.045.765,79 (Tabela II).

Além do referido lançamento de IRPJ consta do presente PAF autuação a título de CSLL em virtude da omissão, no ano calendário de 1996, das mesmas receitas oriundas de contraprestações de arrendamento mercantil vencidas e não apropriadas. Neste caso não houve lançamento por postergação em razão de no ano calendário de 1997 o contribuinte ter apurado base negativa da contribuição.

Em síntese os valores devidos de acordo com o auto de infração, acrescidos de juros de mora, estão detalhados na tabela III:

Tabela III

Tributo	Ano Calendário	Total	Vencimento	Multa	Vencimento Multa
IRPJ	1996	1.045.765,79	31/03/1997	75%	08/01/2001
CSLL	1996	624.559,04	31/03/1997	75%	08/01/2001

...

A tabela VI resume o valor devido de acordo com o Acórdão do Conselho de Contribuintes que considerou devida a postergação para 1997 das receitas de superveniência de depreciação no valor de R\$ 5.416.742,40 e, além disso, considerou indevida a utilização da metodologia de cálculos de imputação proporcional, adotando a metodologia exposta no Parecer Normativo COSIT n° 02/1996.

Tabela VI

Tributo	Ano Calendário	Total	Vencimento	Multa	Vencimento Multa
Juros IRPJ	1996	487.132,63	08/01/2001	-	-
Multa IRPJ	1996	421.577,35	08/01/2001	-	-
CSLL	1996	624.559,04	31/03/1997	75%	08/01/2001

...

A Minuta de Cálculo também esclarece que:

a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial recorrendo em síntese da exclusão da receita de superveniência de depreciação no valor de R\$ 5.416.742,40.

Caso seja dado provimento ao Recurso Especial será devida a diferença de imposto devida em 1996 e não paga em 1997 (R\$ 3.462.072,38 - 3.457.976,32 = R\$ 4.096,06, de acordo com cálculos constantes da Tabela I) e os acréscimos devidos, com base no Parecer Normativo COSIT n° 02/1996, sobre o imposto efetivamente postergado (R\$ 3.457.976,32, de acordo com cálculos constantes da Tabela I). As Tabelas VII e VIII resumem o valor controverso em virtude do recurso especial.

Tabela VII

Imposto Pago a Menor (Recurso Especial)	4.096,06
Imposto Pago a Menor (decisão do Conselho de Contribuintes)	0,00
Diferença de Imposto objeto do Recurso Especial	4.096,06
Imposto Postergado (Recurso Especial)	3.457.976,32

Imposto Postergado (Conselho de Contribuintes)	2.107.886,77
Diferença de Imposto Postergado	1.350.089,55

Tabela VIII

Tributo	Ano Calendário	Total	Vencimento	Multa	Vencimento Multa
IRPJ	1996	4.096,06	31/03/1997	75%	08/01/2001
Juros IRPJ	1996	312.005,70	08/01/2001	-	-
Multa IRPJ	1996	270.017,91	08/01/2001	-	-

### Conclusão

Pelo exposto, conclui-se a minuta de cálculo devendo o contribuinte ser intimado a recolher os créditos tributários detalhados na Tabela VI com base no Acórdão do Conselho de Contribuintes. Em relação ao Recurso Especial, explica-se que os valores constantes da Tabela VIII se encontram em litígio e também deverão ser exigidos na hipótese do recurso lograr êxito.

A Minuta de Cálculo foi encaminhada ao contribuinte, evidenciando os valores exigidos após a expedição do Acórdão recorrido e pagamento a ser efetuado com os benefícios veiculados pela Lei nº 11.941/2009 conforme o requerimento do contribuinte (fls.544/545) de 07/12/2009, apresentado após o Recurso Especial interposto pela PFN em 25/03/2009, cientificado ao contribuinte do Exame de Admissibilidade, em 30/11/2009 (fl.536).

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, Relator.

Conforme relatado, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, por contrariedade à Lei ou à evidência de prova, contra o Acórdão nº 107-09.275, de 23/01/2008, por meio do qual a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (1ºCC), por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para exonerar a receita de superveniência de depreciação no valor de R\$ 5.416.742,40 e recalculer a postergação do imposto devido, nos seguinte termos:

Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para exonerar a receita de superveniência de depreciação no valor de 5.416.742,40 e recalculer a postergação do imposto devido levando-se em conta o decidido no item anterior e as determinações contidas no Parecer Normativo CST 02/96. Vencido o Conselheiro Nelson Lósso Filho quanto a exoneração da depreciação. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Os fundamentos para tal decisão encontram-se resumidos na ementa do referido Acórdão, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

EXERCÍCIO: 1997

PRELIMINAR - DECADÊNCIA PARCIAL - INOCORRÊNCIA - Quando o contribuinte opta pelo lucro real anual os fatos geradores do IRPJ e da CSL



ocorrem apenas ao final do ano calendário, quando se inicia o prazo decadencial quinquenal. Assim, não há porque se falar em decadência parcial até o mês de setembro.

**SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIAÇÃO - DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO IRPJ - AJUSTES DO BACEN - POSTERGAÇÃO DO TRIBUTO** - Quando o Fisco não prova que a superveniência de depreciação, apurada em função de ajustes definidos pelo Banco Central foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real, deve-se exonerar tal valor da base imponible do tributo. Os valores postergados devem ser recalculados levando-se em conta a nova base tributável.

**POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - CRITÉRIO APLICÁVEL - P.N. CST 02/96** - A apuração do imposto postergado deve ser efetuada com observância das normas contidas no Parecer Normativo nº 02, de 1996. Por este ato administrativo deve-se apurar o valor do imposto e adicional (quando for o caso) correspondentes à base tributável em ambos os anos, sem a inclusão de qualquer acréscimo legal. Sobre o valor efetivamente diferido cabe apenas e tão somente a exigência de juros de mora pelo período postergado. Já sobre a diferença de imposto, apurada após a dedução do valor pago extemporaneamente, deve-se efetuar o lançamento desde o período em que devido, com a incidência de multa de ofício e juros de mora. Constatado que o lançamento foi efetuado pela metodologia conhecida como "imputação" deve ser recompor o cálculo da postergação, adequando o lançamento às normas contidas no ato administrativo vinculante.

**RECONHECIMENTO POSTERIOR DA RECEITA - INOCORRÊNCIA DE POSTERGAÇÃO** - O reconhecimento posterior de superveniência de depreciação não gera postergação de tributo, de vez que a base de cálculo da CSL declarada para o ano-calendário seguinte é negativa.

Cientificada do Recurso Especial em 30/11/2009 (fl.536), interposto pela PFN, a empresa **não** apresentou Contrarrazões. E, em 07/12/2009, às fls. 544/545, declara que: *renuncia a qualquer direito de apresentar eventual Embargos de Declaração e/ou Recurso Especial nos autos do presente Procedimento Administrativo, em razão do pagamento à vista dos valores discutidos na presente demanda, se valendo dos benefícios veiculados pela Lei nº 11.941/2009, nos termos do acórdão supracitado proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.*

**Do relatório, ficou claro que a desistência foi parcial e não alcançou o tema debatido no recurso especial da Fazenda Nacional. Passo a apreciá-lo.**

A Recorrente alega que, o voto vencedor, condutor do acórdão recorrido, inverteu o ônus da prova ao asseverar que: *"Após análise pormenorizada dos documentos constantes dos autos, constato a ausência de provas suficientemente claras que atestem a veracidade das acusações do Fisco. Ou seja, o Fisco não logrou comprovar que a superveniência de depreciação, que influiu na base de cálculo da CSLL foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real."*

Contestando o voto vencedor, a Recorrente afirma que:

Após análise da documentação fornecida pelo contribuinte, o Fisco averiguou que foi feito **ajuste relativo à depreciação dos bens**

**arrendados, influenciando na apuração da Base de Cálculo da CSLL.** O mesmo cálculo não foi elaborado na apuração da Base de Cálculo do IRPJ, conforme se verificam pela planilha de fls. 31/97, formulada a partir de planilha elaborada pelo próprio contribuinte (fls. 98/150). Assim, o contribuinte obteve valores diversos para a Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL.

A Recorrente argúi que o Fisco comprovou os fatos geradores do lançamento, cabendo ao contribuinte trazer comprovação de fatos hábeis a reduzir o montante devidamente lançado, conforme o art.333, inciso II do CPC, o qual prevê que o "*ônus da prova incumbe ... ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*"

E conclui

O contribuinte tem a faculdade de trazer ao processo prova inconteste dos fatos alegados a fim de elidir o lançamento, assim como tem o ônus de, em não trazendo-a, assumir os riscos pela decisão contrária aos seus interesses.

O contribuinte poderia ter trazido cópia de sua contabilidade, como cópia dos Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, a fim de comprovar suas alegações - providência que o e. Conselheiro julgou essencial à elucidação da questão. O contrário é que não pode ser exigido: o Fisco, depois de demonstrar exaustivamente a escorreita base da autuação fiscal, provar que as alegações do contribuinte não devem ser acolhidas

Sobre o assunto, vale transcrever a seguinte alegação da empresa tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, conforme consta do Relatório do acórdão recorrido:

...

Dos efeitos dos ajustes

- no que se refere ao reflexo dos ajustes (...) pelo cálculo realizado pela fiscalização verifica-se que a receita gerada com a superveniência foi objeto de consideração na formação do lucro líquido e, por conseguinte, do lucro real (itens 109 e 110-fls. 247 e itens 89 e 90 -fls 353);

- desta feita, não há base de cálculo para a apuração da CSLL, tendo em vista que o valor apurado consiste exclusivamente nos encargos financeiros (item 112 -fls. 247);

- devendo ser excluída da CSLL, também o será na base de cálculo do IRPJ (item 92 -fls. 353);

No Termo de Verificação Fiscal, fl.24/25 (parte integrante do auto de infração), o autuante assim esclarece quanto ao procedimento de apuração do IRPJ:

IRPJ

O procedimento adotado para apuração do crédito tributário decorrente da infração constatada pela não apropriação das receitas oriundas das contraprestações de arrendamento mercantil, pela empresa sob fiscalização, no momento em que as mesmas se tornaram exigíveis, seguiram o seguinte roteiro:



-foi solicitado ao contribuinte que informasse os valores e datas das contraprestações vencidas e não apropriadas como receitas no ano sob fiscalização (1996);

-uma vez que o contribuinte efetuou a determinação do seu imposto de renda pelo regime de apuração pelo lucro real anual, os valores das contraprestações que deixaram de ser apropriados durante o ano foram analisados de uma forma global;

foram excluídos os valores das contraprestações que atendiam ao critério de serem sem garantia e de valor até R\$ 5.000, por operação, vencidos há mais de seis meses, que poderiam ter sido pelo contribuinte registradas como perdas no recebimento dos créditos dentro do próprio ano de 96, conforme disposto no art. 9<sup>a</sup>, § 1<sup>o</sup>, II-a, caso a receita houvesse sido reconhecida na data em que eram exigíveis;

quanto às contraprestações restantes, poderiam se apresentar duas situações:

a) ou poderiam ser pagas no ano seguinte, com a apropriação como receita do valor recebido, caracterizando assim uma "inobservância do regime de competência" e a postergação do pagamento do imposto para o ano de 1997, conforme previsto no art. 219 do RIR/94;

b) ou poderiam não ser pagas e aí reconhecidas como perdas no recebimento de créditos no ano de 1997, pelas regras previstas no artigo 9<sup>o</sup> e seguintes, da Lei nº 9.430/96, caracterizando também neste caso uma postergação do imposto devido.

**-pelo exposto acima, foi efetuado o cálculo de apuração do imposto não pago e postergado para o período de apuração posterior, até o limite do lucro real apresentado, para os valores das contraprestações não apropriadas;**

(GRIFEI)

Para elucidar a superveniência de depreciação, via contabilização, o autuante explica e conclui:

...

Já em uma operação de arrendamento mercantil em que fosse adquirido um bem pelo valor de **R\$ 12.000,00** e esse arrendado a uma pessoa jurídica pelo prazo de 24 meses com contraprestações fixas no valor de **R\$ 700,00**, teríamos como valor tributável, simplificada, o valor da contraprestação diminuída do valor da despesa referente a depreciação do bem, de propriedade da arrendadora, despesa esta que representa o retorno de seu capital, de **R\$ 12.000,00**.

**Esta forma de contabilização faz com que somente o diferencial entre o capital aplicado e o valor recebido seja tributável.**

Diferentemente, ao exemplo visto para o contrato de financiamento, **a empresa de arrendamento mercantil, sob fiscalização, deixou de apropriar a receita pelo não recebimento da parcela, mas continuou a realizar a depreciação do bem, ou seja, agindo desta forma, o não**

**recebimento do retorno de seu capital gera uma despesa que a empresa se utiliza para diminuir o seu resultado ou lucro líquido, sem atender ao disposto na Lei 9.430/96 em seus artigos 9º e seguintes, que tratam das "Perdas no Recebimento de Créditos"**

...

Desse modo, à fiscalização restou caracterizada a postergação para o IRPJ, bem como a superveniência de depreciação.

Sobre a "Dedução da depreciação na apuração do IRPJ", consta do voto condutor do acórdão recorrido, o seguinte entendimento que reproduzo:

Como relatado a recorrente requer a retificação da autuação para que a depreciação seja deduzida também da base de cálculo do IRPJ.

O acórdão recorrido reporta-se à Planilha de fls.30, pela qual verifica-se que o ajuste relativo à depreciação foi objeto de adição/exclusão quando da apuração do Lucro Real.

("Planilha 3 — Contabilização adotada pela Alfa Arrendamento Mercantil- Contrato em situação anormal- nenhuma parcela paga")

**Destaca que o contribuinte não refuta o quanto demonstrado na referida Planilha.**

Por isto mesmo entende que não merece acolhida a afirmação feita pela defesa de que a receita gerada com a superveniência, influiu na formação do lucro líquido e, por conseguinte, do lucro real.

Ressalta, ainda, que a fiscalização informou que as planilhas que embasam o lançamento foram elaboradas a partir das informações prestadas pelo contribuinte em meio magnético.

Reporta-se à intimação de fls. 98/150, vinculando-a à planilha apresentada pelo contribuinte (fls. 98/150), que embasou a elaboração, pelo Fisco, da "Planilha de apuração da base de cálculo do IR e da CSLL sobre as contraprestações não apropriadas" (fls.31/97), na qual consta a identificação do contrato, valor arrendado, prazo de depreciação (anos), data da contraprestação não apropriada e respectivo valor, colunas relativas ao IRPJ e CSLL, que apresentam valores diferentes.

Conclui que a diferença entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSL está relacionada com o cálculo da depreciação, exemplificando com o contrato 50098265, às fls.31, que apresenta diferença de R\$ 1.921,18 correspondente a 1/30 (contrato de 2,5 anos) do valor arrendado (R\$ 57.635,35).

Deste modo, em decorrência de legislação específica (ADN 34/87) e dos valores demonstrados pelo Fisco no Termo de Verificação Fiscal (fls.19/27), a Turma Julgadora rejeitou o pleito da então impugnante de estender a dedução do valor de superveniência da depreciação à base imponible do IRPJ.

**Penso que não andou bem o Colegiado de origem na apreciação da matéria.**

Compulsando cuidadosamente os autos não encontrei cópia dos livros de apuração do lucro real-LALUR, que definiria se, entre as exclusões na

determinação do lucro real do ano-calendário de 1996, encontrava-se o valor correspondente à superveniência de depreciação, definindo o litígio.

Questiono se seria então o caso de se baixar os autos em diligência para solicitar a juntada de cópias dos livros aos autos, depois de discriminados todos os valores escriturados e declarados a título de exclusão.

Entendo que não, pois diligências são para esclarecimentos e não para suprir deficiências.

**Apesar de me nortear pelo Princípio da Verdade Material penso que não cabe ao julgador suprir a inércia das partes em litígio, devendo ater-se apenas aos elementos constantes dos autos.**

**Após análise pormenorizada dos documentos constantes dos autos, constato a ausência de provas suficientemente claras que atestem a veracidade das acusações do Fisco.**

**Ou seja, o Fisco não logrou comprovar que a superveniência de depreciação, que influiu na base de cálculo da CSL foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real.**

**Isto posto, concluo que pela exoneração de R\$ 5.416.742,40, correspondente à diferença entre as bases de cálculo exigidas para o IRPJ e a CSL, correspondente à superveniência de depreciação.**

Os valores postergados do ano de 1996 para 1997 devem ser recalculados levando-se em conta uma base tributável de R\$ 8.431.547,11.

(NEGRITEI)

**Penso que não andou bem a decisão proferida no acórdão recorrido para reduzir a base tributável do IRPJ, apurada de ofício, na ordem de R\$ 13.848.289,51, referente a receitas de contraprestações de arrendamento mercantil vencidas e não apropriadas, para R\$ 8.431.547,11, com escora no entendimento de que *o Fisco não logrou comprovar que a superveniência de depreciação, que influiu na base de cálculo da CSLL foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real.***

Como se vê do próprio relato do Acórdão recorrido, não há alegação, por parte da empresa/autuada, de inconsistência nas provas trazidas pelo Fisco para demonstrar que, no ano-calendário 1996, o valor de R\$ 5.416.742,40 de superveniência de depreciação (excesso de depreciação), fora computada para fins de apuração do Lucro Real.

A pretensão da autuada é que a receita registrada como superveniência de depreciação não seja computada na base de cálculo do IRPJ assim como ocorrera com a CSLL.

A fiscalização esclarece no Termo de Verificação (item 7.1 - fls. 27) que o efeito dos ajustes deu-se tão somente quanto à CSLL e reporta-se à planilha "contabilização adotada pela Alfa Arrendamento Mercantil - Contrato em situação anormal - nenhuma parcela paga" (fls.30):

#### 7.1, Reflexo dos Ajustes na CSLL

O que se constatou na empresa sob fiscalização é que os "ajustes" definidos pelo Banco Central do Brasil causaram repercussão na apuração da Contribuição Social.

Quando a empresa efetuou o "congelamento" do valor presente do contrato, após o "não pagamento" da 2ª parcela em atraso, foi gerado um valor de receita de "superveniência" de valor igual-a-despesa-de depreciação da bem, conforme se verifica através da "planilha 3" (anexa a este termo). Tal receita de superveniência não existiria caso a receita das contraprestações continuassem a ser efetuadas normalmente. **Por esta razão, para efeito de apuração da CSLL devida no período incidente sobre as contraprestações que deixaram de ser apropriadas, o valor da receita de superveniência, gerada em virtude da forma de apuração do "ajuste" adotada pelo contribuinte, foi diminuído do valor da contraprestação não apropriada em cada período da seguinte forma:**

Base de Cálculo da CSLL = Valor da contraprestação - Valor da depreciação (apurado com base nos dados apresentados pelo contribuinte do valor do bem e do prazo de depreciação adotado).

(GRIFEI)

Com efeito, a matéria tributável apurada pela fiscalização relativa às receitas de contraprestações de arrendamento mercantil foi de R\$ 13.848.289,51 para o IRPJ (fls. 11) e de R\$ 8.431.547,11 para a CSLL (fls.15), e a diferença consiste no ajuste da depreciação.

Importante ressaltar que o lançamento fiscal tem lastro na documentação contábil colocada à disposição pelo contribuinte à autoridade autuante, constituído de forma unilateral pela autoridade fiscal, sendo que a instauração da lide, com o necessário reconhecimento dos direitos ao contraditório e à ampla defesa, se instauram quando da apresentação da impugnação, haja vista o art. 14 e 16, inciso III, do Decreto nº70.235/1972.

A Recorrente tem razão, ao invocar o artigo 333, inciso II, do Código de Processo Civil, que diz que *o "ônus da prova incumbe... ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor"*, bem como em afirmar que:

O contribuinte tem a faculdade de trazer ao processo prova inconteste dos fatos alegados a fim de elidir o lançamento, assim como tem o ônus de, em não trazendo-a, assumir os riscos pela decisão contrária aos seus interesses.

O contribuinte poderia ter trazido cópia de sua contabilidade, como cópia dos Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, a fim de comprovar suas alegações - providência que o e. Conselheiro julgou essencial à elucidação da questão. O contrário é que não pode ser exigido: o Fisco, depois de demonstrar exaustivamente a escorreita base da autuação fiscal, provar que as alegações do contribuinte não devem ser acolhidas.

De fato, cumpre à interessada, ainda que em sede de recurso voluntário, carrear aos autos provas inequívocas que debilitassem a robustez da autuação, de modo a comprovar que, ***que a superveniência de depreciação, que influiu na base de cálculo da CSLL foi excluída do lucro líquido na determinação do lucro real.*** Neste sentido, se mostra o entendimento do Conselho de Contribuintes no julgado abaixo transcrito:

"ÔNUS DA PROVA — Na relação jurídico-tributária o onus probandi incumbit ei qui dicit. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no

Processo nº 16327.002101/2001-61  
Acórdão n.º 9101-002.295

CSRF-T1  
Fl. 8

sentido de realizar o devido processo, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa.

Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada."(Acórdão nº 103-20.481, 1º CC).

Diante do exposto, e por entender que compete ao contribuinte apresentar as provas em sua defesa, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araujo - Relator