



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ACAS

Sessão de 24 agosto..... de 19 81..

ACORDÃO Nº 101-72.518

Recurso nº 83.406 - IRPJ - EXS: DE 1979 e 1980

Recorrente POMPEU TEXTIL S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FORTALEZA - CE

IRPJ - REAVALIAÇÃO DO VALOR DO ATIVO - Constitui reavaliação de ativo o acréscimo de valor decorrente de nova avaliação de bem já incorporado ao patrimônio da pessoa jurídica, ainda que a pretexto de correção de erro do laudo avaliatório realizado ao ensejo da constituição da companhia, devendo o resultado na vigência do RIR/75, art. 222, alínea "g", ser oferecido à tributação. Irrelevante para os efeitos tributários o "nomen juris" dado à operação pelas partes, ante a prevalência da verdadeira natureza jurídica do ato acobertado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POMPEU TEXTIL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 24 de agosto de 1981.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE: 27 AGO 1981

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0380/008.227/80

RECURSO N.º: 83.406

ACÓRDÃO N.º: 101-72.518

RECORRENTE: POMPEU TEXTIL S/A.

R E L A T Ó R I O

POMPEU TEXTIL S/A., qualificado nos autos, manifesta, no prazo de lei, recurso a este Conselho contra a decisão de fls. 63 a 68, do Sr. Delegado da Receita Federal em Fortaleza, Ceará, que, indeferindo a sua tempestiva impugnação, manteve a exigência do crédito tributário, lançado no auto de infração de fls. 5, sobre o valor correspondente à reavaliação de ativo não submetida à incidência do imposto no exercício de 1979.

A lide posta sob julgamento desta Câmara pode ser assim resumida. A empresa recebera, em 31/08/76, um imóvel e benfeitorias avaliados em Cr\$ 8.456.000,00, pelo valor de Cr\$ 8.000.000,00, correspondente à integralização de parte do seu capital (fls. 7 a 10). Em 31/12/77, houve por bem a recorrente, atendendo à solicitação da interessada, rever o ato de incorporação do imóvel para, com apoio em novo laudo de avaliação, como o valor de Cr\$ 28.960.000,00 retificar o valor do bem dado em conferência para Cr\$ 28.000.000,00. Em consequência, resolveu a Assembléia Geral aumentar o capital social para Cr\$ 28.250.000,00.

Por entender que a operação representava uma reavaliação de ativo, posto que os bens já se achavam definitivamente transferidos para a fiscalizada, desde 31/08/76, de acordo com a AGE dessa data e as disposições contidas nos arts. 7º e 5º, § 2º, da Lei 2.427, o autor do feito tributou, nos termos do art. 222,

letra "g", do RIR/75, o aumento do ativo assim obtido e que não fora submetido à incidência do imposto.

A impugnação louvou-se nos seguintes argumentos de fato e de direito: Houve erro no primeiro laudo de avaliação que não considerou todos os créditos usuais nesse tipo de trabalho e o segundo laudo veio apenas corrigir aquela falha, advindo daí a retificação do valor pelo qual se fizera a transferência do imóvel; em resposta à consulta formulada pela impugnante, a autoridade fiscal competente asseverou que a retificação seria válida se demonstrada falha nos dados originais; não procede a resposta a consulta no que respeita à necessidade de causa explícita para a alteração de um negócio jurídico devidamente formalizado porque este, por livre manifestação da vontade das partes pode ser desfeito e alterado; na exigência do Decreto-lei 1.260/73 as partes poderiam alterar o valor da incorporação e excluir o valor dessa alteração do benefício disciplinado naquele mandamento legal; o autuante valeu-se da analogia ao tributar a nova avaliação, violando a regra inserta no art. 108, § 1º, do CTN; mas, ainda, que válido esse recurso, o art. 222, "g", do RIR não se aplicaria ao caso porque a contrapartida do aumento de ativo não se fez a conta de lucro mas atribuída ao acionista incorporador o que equivale a uma restituição de capital; a autuada é empresa em fase de implantação, com projeto em exame na SUDENE para instalação de moderna indústria têxtil e, compelida a pagar a exigência fiscal, não teria condições de sobrevivência.

Segue-se a contradita fiscal (fls. 52/56) que, mantendo a exigência formulada, junta (fls. 49/51) cópia da escritura de operação semelhante realizada na mesma zona em que se situa o imóvel em questão procurando, através de comparação, comprovar que a primeira avaliação já fora realizada por valor excessivo.

A autoridade recorrida motivou o seu convencimento nas seguintes razões:

- a) a lei de regência, acautelando os interesses gerais contra a liberalidade entre acionistas majoritários e subscritores proprietários de bens

de procederem ao seu alvedrio, estabeleceu que os bens dados em conferência fossem previamente avaliados e, para maior segurança, por três peritos. Além disso, o laudo deveria ser ainda aprovado pelo subscritor e pela Assembléia (Decreto-lei 2.627/40, art. 5º e Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 8º);

- b) cumpridas essas etapas e ultimada a operação com a transcrição do título de transferência no registro do imóvel (C C arts. 531 e 533), o negócio jurídico estaria perfeito e acabado. Nestas condições não mais a sociedade favorecida poderia ser obrigada a aceitar novo preço já que, legítima proprietária dos bens desde 02/12/77, (fls. 16), o acolhimento de novo preço caracterizaria um favorecimento à outra sociedade;
- c) o preço cobrado em transação semelhante e o tempo transcorrido entre as duas avaliações afastam a alegação de falha do primeiro laudo;
- d) a segunda reavaliação foi efetuada bem antes da decisão à consulta formulada pela empresa;
- e) a denominada "retificação da avaliação" é um ato de liberalidade que, sob o aspecto fiscal, tipifica a figura da "reavaliação de ativo", gerando o tributo e a conseqüente legitimidade da sua exigência. De outro lado, é desnecessária a contrapartida no valor a uma conta específica de lucros para caracterizar a reavaliação do ativo, bastando para isso não ser a quantia utilizada como restituição ou devolução de parcela do capital. E essas importâncias não representam restituição de capital.
- f) não se pode cogitar de emprego de analogia, pois há disposição expressa de lei prevendo a situação ocorrida nos autos.

Em seu apelo a este Colegiado, lido na íntegra, para melhor conhecimento do Plenário, a sucumbente enfatiza o emprego da analogia para a exigência de crédito tributário revelado também na decisão recorrida, pois esta ao afirmar que "atribuir-se novo valor a imóvel já definitivamente agregado ao patrimônio da pessoa jurídica, a título de retificação do laudo avaliatório", deixa claro tratar-se de "UMA RETIFICAÇÃO DE LAUDO AVALIATÓRIO" que foi considerada como realização do ativo. Com efeito, seu procedimento foi especificamente de um negócio jurídico bilateral e não de reavaliação de ativo nos moldes do direito tributário brasileiro. Ver

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/008.227/80
Acórdão nº 101-72.518

sou sobre um imóvel e não sobre o ativo permanente como um todo. A situação seria, portanto, bem distinta da prevista na norma legal invocada.

O entendimento da autoridade julgadora imposta em restringir o favor fiscal, pois o valor do segundo laudo, sob a égide ainda do Decreto-lei 1.260/73, poderia ter sido adotada na primeira operação sem se cogitar da incidência do imposto.

Seu procedimento não objetivou obter incentivos fiscais, como afirmara a contradição fiscal, mas ainda que com tal propósito, não poderia ser compelida a pagar imposto de renda, quando não auferiu renda alguma.

É o relatório.

Acórdão nº 101- 72.518

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

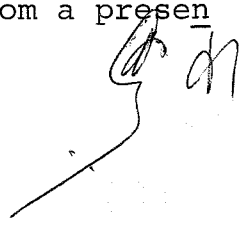
É irrelevante para determinar-se os efeitos jurídico-tributários de determinado ato a denominação legal que lhe tenha sido dada pelas partes nele envolvidas. A essência desse ato é que dirá a sua verdadeira natureza jurídica. Se assim não fosse bastaria aos interessados designarem impropriamente os negócios jurídicos para excluírem os seus resultados do campo de incidência do imposto, beneficiando-se um ou ambos os contratantes. Seria verdadeiro passaporte para fugir-se à incidência do imposto e às obrigações tributárias dela resultantes.

Esta é a situação com que se defronta este Colegiado, em que a empresa reavalia o valor de um bem incorporado ao seu patrimônio após dezesseis meses e procura dar à operação a aparência de retificação do laudo avaliatório realizado para os fins de integralização de aumento do seu capital, abstração feita dos efeitos jurídicos já produzidos. Serviu de argumento para essa medida a alegativa de que teria havido erro na primeira avaliação.

A avaliação do bem dado em conferência foi realizada por três peritos, sendo o valor constante do laudo aprovado pela alienante e pela assembléia da recorrente (fls. 7 a 10), incorporando-se, assim, os bens ao patrimônio desta. Todas essas medidas haviam sido tomadas nos precisos termos da legislação de regência, o Dec. lei 2.627, de 26/09/40, cujos artigos 4º, 5º e seus §§ 1º e 2º, e 7º prescreviam:

" Art. 4º. O capital da companhia será expresso em dinheiro nacional e poderá compreender qualquer espécie de bens, móveis ou imóveis, corpóreos ou incorpóreos, suscetíveis de avaliação em dinheiro.

Art. 5º A avaliação dos bens será feita por três peritos, nomeados em assembléia geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores. A assembléia instalar-se-á com a presen



Acórdão nº 101- 72.518

ça de subscritores que representem metade, pelo menos, do capital social.

§ 1º. Os peritos deverão apresentar laudo fundamentado e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembléia, que dele deverá conhecer, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.

§ 2º. Se o subscritor aprovar o valor aprovado pela assembléia, os bens incorporar-se-ão ao patrimônio da companhia, competindo aos primeiros Diretores cumprir as formalidades necessárias para a respectiva transmissão. Se a assembléia não aprovar a avaliação, ou o subscritor não aceitar o valor aprovado, ficará sem efeito o projeto de constituição da companhia.

Art. 7º. Na falta de declaração expressa em contrário, os bens transferem-se à companhia a título de propriedade."

Dispunham ainda os parágrafos únicos dos artigos 51 e 54 e o art. 55, do referido mandamento legal:

"Art.51- "omissis".....

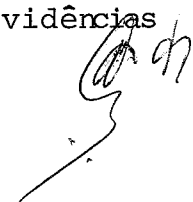
Parágrafo único. Se, para formação do capital social, tiverem entrado bens, que não dinheiro, deverão ser igualmente arquivadas as atas das assembleias dos subscritores, que houverem nomeado os peritos e aprovado o laudo de avaliação (art. 5º).

Art. 54- ... "omissis"...

Parágrafo único- A certidão dos atos constitutivos da sociedade e, se for o caso, da reforma ou alteração dos estatutos, passada pelo Registro do Comércio, em que foram arquivados, é o documento hábil para a transferência ou a transcrição, no Registro Público competente, dos bens com que o subscritor contribuir para a formação do capital (art.5º,§ 2º).
Art. 55- Os primeiros diretores são solidariamente responsáveis perante a sociedade pelos prejuízos causados pela demora no cumprimento das formalidades complementares à sua constituição."

Estas disposições foram mantidas, linhas gerais, na Lei 6.404, de 17/12/76, artigos 7º, 8º e §§, 98 e §§, e 99.

Cumpria, pois, aos dirigentes apenas promover as formalidades necessárias ao registro de seu título. Essas providências



Acórdão nº 101-72.518

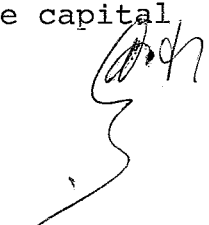
seriam arquivar a ata no Registro do Comércio, obter dele a certidão do ato e registrá-la no Registro de Imóveis. E isso para dar efeitos "erga omnes" à operação, posto que entre as partes contratantes o negócio já estava ultimado, tratando-se de um ato jurídico perfeito e acabado (Dec.lei cit. art. 5º, § 2º, 54 e 55), independentemente de se fazer ou não o mencionado registro, cuja prova no caso seria irrelevante. Tanto assim que a lei de comando determinava, como também o faz a atual, a incorporação do bem à companhia, desde que o subscritor aceite o valor aprovado pela assembléia. E essa manifestação de vontade foi por ele emitida expressamente nos seguintes termos:..."por força desta subscrição integralização, obedecidas todas as formalidades legais, ficam transferidos para POMPEU TÊXTIL S/A., os bens descritos e individuados no Laudo de Avaliação, toda a posse, domínio, direito e ação que sobre os aludidos Imóveis exerciam, para que possa a adquirente deles usar gozar e dispor livremente como seu que fica sendo de agora por diante por força deste ato jurídico e da cláusula CONSTITUTUTI, obrigando-se pela evicção de direito, defendendo a adquirente se chamada à autoria."

Nesse sentido, diz Aloysio Lopes Pontes, em sua obra denominada Sociedades Anônimas, Editora Forense, 1967, pagina 391:

"Para o fim de transcrição no Registro de Imóveis, basta a apresentação da certidão do arquivamento dos atos constitutivos, acompanhada de certidões ou cópias destes, nas quais venha transcrito o laudo dos peritos, devendo, deste, constar as características dos imóveis incorporados, conforme afirmado acima. Deve, finalmente, ser pago o laudêmio e foros vencidos, se foreiro o imóvel."

Wilson de Souza Campos Batalha "in" Comentários à Lei das S/A, Forense, 1977, pág. 134, assevera igualmente:

"Após as formalidades de registro no órgão competente (Junta Comercial) e publicação, incumbe aos diretores, mediante certidão dos atos constitutivos da companhia (ou arquivamento da ata da assembléia geral extraordinária que aprovou o aumento de capital



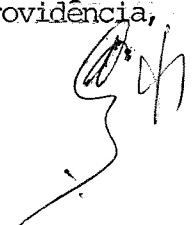
Acórdão nº 101-72.518

mediante subscrição em bens imóveis), promover o respectivo registro no competente cartório de Registro de Imóveis. Para esse fim, a ata da assembléia geral, que aprovar a incorporação, deverá indicar o bem com precisão, mas poderá descrevê-lo sumariamente, desde que seja suplementada por declaração, assinada pelo subscritor, contendo todos os elementos necessários para o registro público (art. 98, §§ 2º e 3º)."

Ora, se por conveniência da subscritora e por omissão dos dirigentes da sucumbente essas medidas foram postergadas, com o objetivo de obter a primeira financiamento no Banco do Brasil, e em outras instituições de crédito como provam as certidões do Registro de Imóveis anexadas ao Memorial que a recorrente dirigiu a este Colegiado, dando como garantia imóvel que não mais figurava de seu patrimônio, eis que transferido para o de outra, pois, como já se viu, o negócio estava ultimado entre as empresas e, para elas, o registro do ato jurídico seria apenas uma formalidade a cumprir-se, mais exatamente um ato unilateral de competência dos dirigentes da companhia, por cuja demora respondem solidariamente com ela (Dec.lei cit. art. 55 e Lei 6.404/76, art. 99).

A certidão de hipoteca do imóvel realizada pela subscritora revela que realmente não houve registro no Registro de Imóveis. A referência à matrícula do bem naquele registro, com data de 2/12/77 (fls. 16) levou a autoridade julgadora a enfatizar a relevância dessa medida, dizendo mesmo que após o registro em tela não se poderia cogitar sequer de retificação do valor do bem. Mas isso não significa que aceitasse a recíproca como verdadeira, como se depreende do exame dos demais termos da decisão e na informação fiscal em que se louvou. Ademais, a razão de decidir não é a mesma razão de autuar e nesta se tipificava uma reavaliação de ativo. Aquela declaração não prevalece, pois, no litígio. O registro no Registro de Imóveis não pode ser considerado como marco divisório entre a reavaliação e a retificação, mesmo porque, se restasse comprovado o erro, nada impediria a re-ratificação da escritura.

Todavia, mesmo sem o cumprimento daquela providência,



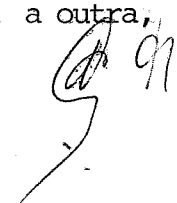
Acórdão nº 101-72.518

meramente complementar e pendente de ato de vontade exclusivo da su plicante, o negócio jurídico como tal já estava concluído entre as partes, inclusive quitado com o recebimento das ações correspon - dentes e conseqüentes direitos.

E tanto tinha consciência a empresa dessa situação ju rídica que incorporou economicamente o bem, como fazem certo os ba - lanços que informaram as suas declarações de rendimentos. Aliás, na declaração do imposto relativa ao período de 01/07/77 a 30/06/78, ba se do exercício de 1979, indicava a autuada, na linha 03/26, do res - pectivo Anexo A, os valores de Cr\$ 8.000.000,00 e de Cr\$ 28.000.000,00, respectivamente, nos períodos anterior e base, reproduzindo os registros contábeis dos valores da avaliação pela qual o bem foi in corporado e de sua reavaliação. Reavaliação sim, malgrado o nome impróprio que lhe deu o contribuinte, para depois dizer com base ne - le que a autoridade fiscal aplicou a lei com recurso na analogia. E neste particular, a ementa da decisão recorrida não autoriza de for ma alguma a ilação tirada pela defesa de que o julgador singular ad mitira o ato como retificação do laudo avaliatório. Ao contrário, ali está dito com todas as letras que a suplicante é quem assim conside rava o documento ao atribuir à reavaliação de bem do ativo o título de retificação de laudo avaliatório. A íntegra da ementa em questão está assim redigida:

"Configura reavaliação do ativo atribuir-se novo va - lor a imóvel - já definitivamente agregado ao patri - mônio da Pessoa Jurídica, a título de retificação do laudo avaliatório, elaborado quando da incorporação do Bem para aumento do capital social."

Na verdade, houve combinação das duas empresas para, dissimulando a verdadeira natureza do ato de reavaliação do imóvel, revestí-lo da forma de retificação do valor de uma transação já ope - rada cerca de dezesseis meses antes. Através desse artifício, lucra riam as duas sociedades; a primeira ao obter um lucro livre de tri - butação, com base no Dec.lei 1.260/73, no valor da diferença entre as avaliações (mais precisamente Cr\$ 20.000.000,00) que serviu de aumento de seu capital (ver fls. 22/23), sem prejuízos para a outra.



Acórdão nº 101-72.518

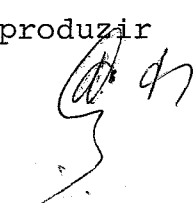
e a recorrente, por não ter de oferecer à tributação o resultado da reavaliação do bem, além, de, integralizando maior parcela do capital autorizado, angariar maiores incentivos fiscais.

Foi sob este último aspecto que o autor do feito, em sua excelente contradita de fls. 52 a 56, disse que, se a empresa iria sacar da SUDENE Cr\$ 40.000.000,00 gratuitamente, deveria arcar com o ônus tributário que a reavaliação do ativo ensejava (fls 55) e que sem ela não seriam obtidos.

Retornando ao raciocínio interrompido, tem-se que não houve recurso à analogia para aplicar-se à retificação do laudo avaliatório o tratamento legal dado à reavaliação de bens. O que se fez foi aplicar a legislação própria a uma dissimulada reavaliação de bens. A aplicação do Direito ao caso concreto está perfeita, não merecendo reparos.

De outro lado, cabe registrar que, apesar de advertida pela autoridade fiscal no processo de consulta de que a pretensão exposta pela parte só seria viável se a empresa provasse de forma inequívoca erro do laudo avaliatório, esta hipótese não foi provada nem pela companhia nem pela empresa que emitiu o laudo de reavaliação, limitando-se esta a fatores de mercado, principalmente a lei da oferta e da procura, afastando os processos científicos como os de Berrine, Collins, Jarret, Stener, Preuty, o das linhas de equivalência, bem como as regras de Zangerle, considerados teóricos e além da realidade (fls. 13). Realmente, o segundo laudo não demonstra quanto valia o imóvel em 31/08/76, data do primeiro laudo, e insiste em deixar claro que o valor apresentado seria o de sua data, ou seja, 31/12/77, levando-se em conta a "atual realidade do Mercado Imobiliário da "Grande Fortaleza". Mas não era essa a realidade que importaria mostrar, mas a de 31/08/76. É claro que, em 31/12/77, a realidade seria outra que poderia ser resultado de maior desenvolvimento da região, além, é óbvio, da influência da desvalorização da moeda nos preços dos imóveis.

Diferentemente, o Fisco, que não teria de produzir



Acórdão nº 101-72.518

nenhuma prova, demonstra que o valor constante do primeiro laudo já fora ligeiramente superior ao da alienação de área limítrofe, juntando cópia de parte da escritura de compra e venda dessa operação e respectivo registro (fls. 49/50).

No que respeita à liberdade das empresas de contratar a alienação de bens do seu patrimônio, nenhum óbice existe por parte da Fazenda Nacional, desde que os seus direitos não sejam feridos e, sem dúvida alguma esse foi o propósito das partes envolvidas, como já se demonstrou sobejamente.

De resto, para que se configure a hipótese prevista na alínea "g" do art. 222 do RIR/75, não seria necessário que a reavaliação se fizesse sobre todos os bens componentes do ativo, bastando que ele fosse acrescido em consequência de nova avaliação de qualquer de seus bens.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

