MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11070-000341/96-49
Recurso nº : 111.618 - Voluntário
Matéria : IRPJ e outros - Ex. de 1990
Recorrente : DARROW LABORATÓRIOS S/A
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 11 de setembro de 1997
Acórdão nº : 103-19.013.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
CAPITALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE IMÓVEL
A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, em virtude de nova avaliação, com base em laudo elaborado nos termos do art. 8° da Lei n° 6.404/76, não será computada na determinação do lucro real. Aplicação do art. 3° do Decreto-lei n° 1.978/82.
A retificação dos lançamentos contábeis relativos à reavaliação, de modo a atender o disposto no § 1° do Decreto-lei n° 1.978/82, antes do procedimento fiscal e da efetiva incorporação do capital, não prejudica nem impede a fruição do benefício fiscal, atendidas as demais condições.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DARROW LABORATÓRIOS S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, NEICYR DE ALMEIDA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.

Processo nº : 11070.000341/96-49
Acórdão nº : 103-19.013.
Recurso nº : 111.618
Recorrente : DARROW LABORATÓRIOS S/A

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, DARROW LABORATÓRIOS S/A, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve, em parte, os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 03, 30 e 34, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, imposto de renda retido na fonte e contribuição social sobre o lucro, devidos no exercício de 1990.

A exigência fiscal sob exame decorre de ajustes do lucro líquido do exercício em razão da reavaliação de bens imóveis, totalmente capitalizada, sem observância das regras de controle (escrituração e LALUR) que permitam verificar a sua realização, bem como a falta de adição na determinação do lucro real, desde o período-base de 1989, das parcelas realizadas mediante depreciação, infringindo, desta forma, o art. 326, §§ 2º ao 4º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. A matéria tributável atinge o total de Cr$ 15.376.231,49 e foi assim determinada (transcrição do "Termo de Constatação" do Processo nº 10070.000934/94-99, objeto do recurso de ofício):

> *"1. Em 30/04/87, o valor de Cz$ 35.849.338,92 foi contabilizado à débito da conta de Imóveis e a crédito da conta Reserva de Reavaliação.*
> *2. Na mesma data, o valor de Cz$ 35.849.338,92 foi contabilizado a débito da conta de Reserva de Reavaliação e a crédito da conta Capital.*
> *3. Em 30/09/88, mais uma vez, os mesmos imóveis acima foram reavaliados, sendo o valor de Cz$ 83.477.519,64 contabilizado a débito da conta Imóveis e a crédito da conta Reserva de Reavaliação*
> *4. Em 31/12/88, foi computado na determinação do lucro real (Parte A do LALUR) o valor de Cz$ 1.097.359,00, referente a realização da Reserva de Reavaliação..*
> *5. Em 30/04/89, o valor de NCz$ 147.279,80 foi contabilizado a débito da conta de Reavaliação e a crédito da conta Capital.*
> *6. A fiscalizada utilizou o benefício fiscal do DL 1.978/82, art. 3º, deixando de tributar o montante capitalizado referente às reavaliações de bens imóveis.*
> *7. A fiscalizada não obedeceu a determinação do DL 1978/82, art. 3º, § 1º, letras "a" e "b" e art. 326, §§ 2º, 3º e 4º do Decreto nº 85450/80, deixando de:*

a) registrar a reavaliação, em destaque e subconta do seu ativo, distinta da que registra o valor do bem corrigido monetariamente, bem como, na parte B do LALUR; de modo a permitir a determinação do valor realizado.

.....

8. Diante do exposto, tendo em vista que a reavaliação não satisfaz aos requisitos da legislação, o seu valor será adicionado ao lucro líquido do exercício ao que determina o art. 326, § 4° do RIR/80, conforme demonstrado abaixo:

a) 1ª reavaliação:

30/04/87 - Cz$ 35.849.338,92 = Vr. original capitalizado

31/12/88 - 35.849.338,92 x OTN 12/88 / OTN 04/87 = 825.841.418,00

825.841.418,00 = Vr. corrigido em 12/88

(1.097.359,00) Vr. adicionado ao lucro real em 12/88

824.744.059,00 = Vr. a tributar em 12/88

31/12/89 - 824.744.059,00 x OTN 01/89 / OTN 12/88 x BTN 12/89 =

NCz$ 13.046.444,75 = Vr. tributável em 12/89

b) 2ª reavaliação:

30/09/88 - Cz$ 83.477.519,64 = Vr. original

31/12/88 - 147.279.807,00= Vr. corrigido em 12/88

30/04/89 - NCz$ 147.279,80 = Vr. capitalizado

31/12/89 - 147.279,80 x OTN 01/89 / OTN 12/88 x BTN 12/89 =

NCz$ 2.329.786,74 = Vr. tributável em 12/89

c) Valor Tributável Total em 12/89:

a - NCz$ 13.046.444,75

b - NCz$ 2.329.786,74

c - NCz$ 15.376.231,49 "

As irregularidades apontadas também fundamentam as exigências relativas ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido e à contribuição social sobre o lucro, na forma prevista no art. 35 da Lei n° 7.713/88 (ILL) e no art. 2° e §§ da Lei n° 7.689/88 (CSL).

Irresignada com os lançamentos, a autuada apresentou, dentro do prazo regulamentar, a impugnação de fls. 40 alegando, preliminarmente, a nulidade do lançamento referente ao período-base de 1987 e da anulabilidade do lançamento relativo ao período-base de 1989. Argumenta que a Fiscalização infringiu o princípio da "indepen-

dência de exercício fiscal" a que a Administração Tributária tem que se ater para efeito de lançamento de cobrança suplementar de imposto de renda, sendo vedado a cobrança de IRPJ em exercício fiscal posterior relativo a fatos geradores apontado pela própria Fiscalização como ocorridos em períodos-bases pertencentes a exercícios fiscais anteriores. No caso presente, continua a autuada, o Sr. Fiscal lavrou o Auto de Infração no exercício de 1990 acusando como valor tributável NCz$ 15.376.231,59 correspondente ao somatório de reavaliações de imóveis efetuados pelo contribuinte em 30/04/87 e capitalizada nesta data, e uma segunda reavaliação de imóveis feita em 30/09/88 e capitalizada em 30/04/89. Quanto à glosa de toda a reavaliação efetuada em 30/09/88, sua tributação deveria, se fosse devida, ser lançada no exercício de 1989, visto que um dos fatos que ensejaram a autuação foi a contabilização da reavaliação sem que permitisse seu controle. Assim, a preliminar se desdobra em duas partes: (1) o lançamento efetuado em 25/04/94 sobre o fato havido em 30/04/87 no valor de NCz$ 13.046.444,75 é NULO de pleno direito por força do disposto no art. 711 do RIR/80 e art. 173 do CTN; (2) o lançamento efetuado em 25/04/94 sobre o fato havido em 30/04/89 no valor de NCz$ 2.329.786,74 é ANULÁVEL de pleno direito porque afronta o art. 3°, § 2° do Decreto-lei n° 1.978/82 c/c art. 8° da Lei n° 6.404/76.

No mérito, e quanto a capitalização incriminada no Auto, alega que as duas capitalizações corresponderam aos exatos valores reavaliados de imóveis, segundo Laudos Técnicos elaborados por firma especializada, sendo de se realçar que ambas as capitalizações com aproveitamento dos respectivos saldos da Reserva de Reavaliação foram efetivadas com base no art. 375 do RIR/80 c/c com art. 3° do Decreto-lei n° 1.978/82. Quanto à incorreção da contabilização dos imóveis reavaliados, alega que os lançamentos nas contas Terrenos e Edifícios foram estornados e relançados em subcontas distintas e intituladas Terrenos c/Reavaliação e Edifícios c/Reavaliação na forma do § 2° do art. 2ª do Decreto-lei n° 486/69, e que os registros contábeis obedeceram o disposto na letra "a" do § 1° do art. 3° do Decreto-lei n° 1.978/82. Afirma que os termos empregados no dispositivo citado tem caráter formal e não condicional, podendo, pois, os lançamentos contábeis das reavaliações registrados às fls. 82 do Diário n° 40 e às fls. 51 do Diário n° 57 e incriminados pelo Sr. Fiscal, serem corrigidos e estornados, como os

foram às fls. 2 do Diário nº 41 e às fls. 3 do Diário nº 58. Com referência à acusação contida no Auto de que a depreciação praticada pela autuada incidiu sobre os valores reavaliados, basta verificar que as quantias alocadas a este título como despesa ou custos operacionais foram calculadas apenas sobre o valor corrigido da conta Edifícios, mas levando em consideração o fato de que referidos bens estavam submetidos ao desgaste anormal pela utilização de materiais tóxicos. As taxas adotadas se alicerçam nos arts 199, inciso I, 201 e 202 do RIR/80, PN CST nº 192/72 e Portaria MF nº 417/76. Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração, face a sua total improcedência quanto às reavaliações de imóveis capitalizados inteiramente em obediência à legislação de regência.

Na Decisão DRJ/RJ/SERCO/Nº 652/95, a autoridade de primeira instância julga parcialmente procedente os lançamentos efetuados excluindo da matéria tributável a parcela de NCz$ 13.046.444,75 relativo ao período-base de 1989 (Sic). Fundamenta suas conclusões no fato de que: (a) a data de fato gerador da 1ª reavaliação, 30/04/87, decaiu, tendo em vista que o lançamento é de 25/04/94; (b) a 2ª reavaliação, consumada em 30/09/88, cuja capitalização ocorreu no exercício de 1990, por não observar as formalidades exigidas pela legislação tributária não pode ser abrigada pelo art. 375; (c) a tese quanto ao lançamento por exercício aplicar-se-ia, em princípio, à primeira reavaliação, mas como é de ser aceitar a tese decadencial, no concernente à mesma, não há porque se prosseguir na análise do seu mérito pela sua inoquidade; (d) dos autos reflexos deverão ser excluídos os valores pertinentes à primeira reavaliação.

Ciente em 12/12/95 conforme atesta o Aviso de Recebimento-AR de fls. 78, a autuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 03/01/96. Em suas razões, questiona o lançamento relativo à 2ª reavaliação afirmando que a capitalização originou-se de reavaliações de IMÓVEIS, na forma prevista nos Decretos-lei nºs 1.978/82 e 2.323/87, arts. 326, § 3º c/c art. 375 do RIR/80 visto que:

*"1°) a reavaliação foi feita em **01.09.88** e incidiu sobre BENS IMÓVEIS, como atesta o Laudo de Avaliação às fls. 152 do presente processo;*
2°) a avaliação destes imóveis se deu em conformidade com o art. 8° da Lei n° 6.404/76, dado que se alicerça em Laudo (fls. 138) realizado pela empresa especializada BALBI & ASSOCIADOS - EMPRESA DE AVALIAÇÕES E ESTUDOS TÉCNICOS S/C LTDA, devidamente registrada no CREA/RJ (fls. 439);
*3°) o lançamento contábil da reavaliação se processou nas contas para este fim segregadas: TERRENOS C/REAVALIAÇÃO e EDIFÍCIOS C/REAVALIAÇÃO, como se comprova pelo lançamento **retificado** registrado em **03/10/88**, às fls. 2 (fls. 449) do livro Diário n° 58 (fls. 448); e*
*4°) a capitalização em 30/04/89 desta reavaliação de **01.09.88** ocorreu em conformidade com a legislação então em vigor, e foi formalizada conforme Ata da AGE de 28.04.89 (fls. 441) publicada no DOU de 23.05.89 (fls. 441) e arquivada na JUCERJA por despacho n° 182378, de 16.05.89 (fls. 441), logo dentro da vigência do art. 375 do RIR/80 (art. 38 e 57 da Lei n° 7.713/88), que alcançou as reservas contabilizadas até 31.12.88."*
(as folhas citadas referem-se ao Processo nº 10070.000934/94-99.)

Diante desses fatos relatados, a recorrente argumenta não ser admissível a afirmação da autoridade de primeira instância de que o contribuinte **retificou** o lançamento contábil da reavaliação de 01.09.88 registrado anteriormente em 30.09.88, às fls. 51 do Diário nº 57, **após o início da fiscalização**. Tal assertiva contraria os fatos e as provas anexadas, visto que a ação fiscal foi instaurada em 11.05.92, ou seja, três anos e sete meses depois de ter o contribuinte retificado o lançamento da reavaliação.

Às fls. 90, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece, nos termos da Portaria MF nº 260/95, as contra-razões ao recurso voluntário

É o Relatório.

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Segundo se infere do art. 326 e §§ do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, a não-tributação da reavaliação está subordinada às seguintes condições: (a) incidir sobre bens do ativo permanente, excluídos os investimentos em outras sociedade que o contribuinte avaliar pelo patrimônio líquido; (b) ser baseada em laudo, nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404/76; (c) permanecer em conta de reserva de reavaliação, e (d) discriminar na reserva de reavaliação os bens que a tenham originado.

Quanto a primeira condição, o art. 326 do RIR/80 refere-se expressamente ao ativo permanente, itens de natureza não monetários. Nem poderia ser diferente já que os direitos classificáveis no circulante e no realizável a longo prazo, por expressa disposição legal, não poderão constar do ativo por valor superior ao de mercado.

A segunda condição referem-se aos aspectos formais que deve revestir o laudo de avaliação para fins do art. 326 do RIR/80. O art. 8º da Lei nº 6.404./76 exige: (a) a avaliação feita por três peritos, ou empresa especializada; (b) a nomeação dos peritos em assembléia geral de acionistas; (c) a apresentação pessoal de laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados, e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados; (d) a responsabilidade civil e penal dos peritos pelos danos que causarem por culpa ou dolo na avaliação dos bens, e (e) aprovação da avaliação pela assembléia geral de acionistas.

Ora, os documentos de fls. 300/430 do processo nº 10070.000934/94-99 não deixam dúvidas de que foram cumpridas as exigências acima mencionadas. Ademais, a exigência de laudo nos moldes do art. 8º é norma de maior alcance e direção no

sentido do direito societário, na medida em que protege os direitos dos acionistas, sendo recepcionado pela legislação fiscal apenas por mera adequação. Se dúvidas pairassem sobre a revalidação dos bens do permanente deveria a fiscalização atacar os valores reavaliados, através de elementos claros e concretos que levassem à perfeita conclusão quanto a sua não realidade. Mas isto sequer foi questionado.

A terceira condição é justamente a permanência do aumento do valor do ativo em reserva de reavaliação. Mas a partir do Decreto-lei nº 1.978, de 21/12/82, essa condição só é exigida quando a reavaliação incidir sobre bens móveis. Com efeito, a partir do citado diploma legal, não será mais tributável o aumento de capital efetivado com a reserva de reavaliação de imóveis integrantes do ativo permanente. Algumas condições foram também impostas, senão vejamos. O valor da reavaliação incorporado ao capital deverá ser: (I) registrado em subconta distinta da que registra o valor original do bem corrigido monetariamente; (II) computado na determinação do lucro real em cada período-base, no montante dos bens reavaliados que tenha sido realizados no período, mediante alienação, depreciação, baixa ou transferência, ou nos casos relacionados nos letras "a", "c" e "d" do parágrafo único do art. 328 do RIR/80 - participações societárias. E foi exatamente aqui que a auditoria fiscal se fundamentou para constituir o crédito tributário.

Ora, num primeiro momento, a contabilização, em 30/09/88, da reavaliação efetuada em 01/09/88, de fato, não atendeu aos requisitos exigidos do Decreto-lei nº 1.978. Entretanto, em 03/10/88 a recorrente regularizou os lançamentos contábeis conforme se vê das fls. 449 do processo nº 10070.000934/94-99. Não vislumbro qualquer irregularidade neste procedimento, até porque, espontaneamente e muito antes da fiscalização, regularizou os lançamentos a fim de atender ao comando legal. Este controle é necessário para identificar o momento da realização do ativo (alienação, depreciação, baixa ou transferência) e neste aspecto a defasagem de um mês nos ajustes contábeis não prejudica o controle nem impede que a recorrente usufrua do benefício fiscal que se materializou em 30/04/89, data em que incorporou ao capital a reserva de reavaliação (fls. 41 do processo nº 10070.000934/94-99).

Assim, considerando a fragilidade dos elementos trazidos aos autos, bem como o meu entendimento de que a retificação do lançamento contábil antes de qualquer procedimento fiscal e da incorporação da reserva de reavaliação não descaracteriza nem impede a fruição do benefício fiscal, não vejo como prosperar a exigência.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 11 de novembro de 1997.

SANDRA MARIA DIAS NUNES