



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10320.722565/2016-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.999 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2018  
**Matéria** IRPJ - RESERVA DE REAVALIAÇÃO  
**Recorrente** CENTRO DE ENSINO ATENAS MARANHENSE LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2011

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. USO PARA AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL.

A empresa que aumentar seu capital social mediante a utilização de reserva decorrente da reavaliação de bens do ativo deverá obedecer aos requisitos legais para que o valor não seja computado na determinação de seu lucro real do período.

MULTA CONFISCATÓRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF n° 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Letícia Domingues Costa Braga - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Cláudio de Andrade Camerano e Sérgio Abelson (suplente convocado).

## Relatório

Adoto como relatório, aquele da decisão de primeira instância, complementando a seguir:

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados os Autos de Infração – AI de fls. 2/13, com exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no montante de R\$13.612.156,81, valor atualizado até 06/2016, relativo ao exercício 2012, ano-calendário 2011.

Demonstrativo do crédito tributário lançado.

Tributo/código de receita	Imposto R\$	Juros de Mora calculados até 12/2015 R\$	Multa de Ofício R\$	Total do crédito	Fls. do AI
IRPJ - 2917	4.445.247,93	2.226.180,16	3.333.935,94	10.005.364,03	2 a 7
CSLL - 2973	1.602.449,26	802.506,58	2.201.836,94	3.606.792,78	9 a 13
Total dos créditos tributários constituídos				13.612.156,81	

De acordo com os relatórios Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrantes dos AI, de fls. 2/13, foi apurada a seguinte infração:

### **I – Resultados não operacionais - Infração – Receitas não operacionais escrituradas e não declaradas - R\$17.804.991,78.**

A contribuinte deixou de computar no cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica/CSLL do período a receita não operacional, oriunda das reservas de reavaliação de bens do ativo permanente incorporada ao capital, conforme detalhado no Relatório da Ação Fiscal - RAF, fls. 15/19.

Em junho de 2011, a fiscalizada promoveu o aumento de capital social de R\$ 1.100.000,00 (1.100.000 cotas a R\$ 1,00 cada) para R\$ 30.051.991,00 (30.051.991 cotas a R\$ 1,00 cada), com recursos provenientes das contas reserva de lucros acumulados e reserva de reavaliação, conforme a 9ª alteração contratual, informações extraídas de intimações procedidas na então sócia Zenira Fiquene, e documentos apresentados por ela como: balancete analítico, razão analítico, balanços patrimoniais e demonstração do resultado do exercício, todos do período de 2009 a 2011, em anexo.

Conforme os documentos acima citados, R\$ 10.824.204,61 vieram das reservas de lucros acumulados e R\$ 17.804.991,78 das reservas de reavaliação.

Conforme transcrição do RAF, fls. 15/16, assim dispôs a fiscalização:

*Na análise do laudo de avaliação dos imóveis, que serviu para constituição da reserva de reavaliação, verificou-se que o mesmo havia sido emitido por apenas um perito, além de não identificar os bens reavaliados pela conta em que estavam escriturados, contrariando o disposto no art. 434 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), in verbis, e o art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976:*

[...]

*O art. 435, inciso I, abaixo transcrito, do RIR/99, por sua vez, também reza que o valor da reserva, da qual trata o art. 434, será computada na determinação do lucro real no período em que for utilizada para aumento de capital, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo 436.*

Ressalta que a empresa autuada CEAMA - Centro de Ensino Atenas Maranhense Ltda deveria ter computado a constituição da reserva de reavaliação na determinação do lucro real do período, mas não o fez, conforme DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da PJ que fora apresentada zerada (cópia anexada às fls. 154/247).

Pelo fato de a fiscalizada fazer jus ao lucro da exploração, por ter parte de suas receitas oriundas do Prouni, foi intimada a apresentar os atos constitutivos da empresa o Lalur, o termo de adesão ao Prouni, o demonstrativo do lucro da exploração e a demonstração do resultado do exercício, no entanto, os documentos não foram apresentados. Houve pedido de dilação de prazo para atendimento à intimação, no entanto foi negada pela autoridade fiscal.

Observa a fiscalização que a falta de apresentação dos documentos não interferiu no cálculo dos tributos devidos, tendo em vista que a receita não operacional tributada nos lançamentos não sofreu incidência da isenção promovida pelo lucro da exploração, conforme dispõe os arts. 1º, § 2º, e 2º da IN SRF nº 456, de 05 de outubro de 2004.

Por fim, a fiscalização concluiu que a receita não operacional com origem no valor da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente, no valor de R\$ 17.804.991,78, utilizada para aumento de capital da empresa CEAMA deve ser computada na apuração do lucro real do período, uma vez que a empresa infringiu dispositivos da legislação tributária que exige a tributação do referido valor (434, 435, 436, 437, II, todos do RIR/99).

O sujeito passivo foi cientificado dos AI (IRPJ e CSLL) em 22/06/16, via postal, conforme AR de fls. 253, e apresentou impugnação em 15/7/16, fls. 256/289, assinada digitalmente pela procuradora Sabrina Baik Cho, documentos juntados às fls. 290/835/843.

### **Impugnação.**

Alega tempestividade da defesa e faz um breve relato dos fatos que motivaram a autuação.

Aduz que o procedimento fiscal iniciado em 23/5/16, é decorrente de procedimento de diligência anterior, na pessoa física de Zenira Massoli Fiquene, datado de 24/3/14, que teve como objetivo apurar a regularidade das informações prestadas em sua declaração de imposto de renda de 2011/2010.

Desta forma, entende que esta fiscalização teve início em 24/3/14, quando o agente fiscal teve oportunidade de se manifestar, dentro do prazo decadencial, sobre a matéria objeto da autuação, e possuía as peças contábeis dos anos de 2009, 2010 e 2011 (Balanço e Balancetes), podendo checar se o Laudo de Avaliação analisado era de fato o utilizado para embasar os lançamentos contábeis.

Se a fiscalização tivesse comparado/verificado o laudo de 2010, com os laudos de 2005 e 2009, mencionados nos Livros Contábeis, que embasaram a reserva de reavaliação, o lançamento não teria sido feito.

Destaca que a depreciação do art. 435, inciso II, alínea "b" do RIR/99, utilizada como fundamento da autuação, já era utilizada em 2007, 2008, 2009 e 2010, períodos já abarcados pelo prazo decadencial.

Os lançamentos estão eivados de vícios, por terem sido originados da desconsideração do Laudo de Avaliação não utilizado para fins contábeis e fiscais, mas apenas para uso comercial entre as partes na operação de venda da instituição de ensino. Afirma que a data da baixa da reserva de reavaliação, ocorrida em 31/12/10, está abarcada pela decadência.

### **Do aumento de capital social: Equívoco na interpretação.**

No Relatório Fiscal, consta que o aumento de capital ocorrera com recursos das contas: 1 - reservas de lucros acumulados (R\$10.824.204,61) e 2 - reservas de reavaliação (R\$17.804.991,78).

No entanto, da leitura da cláusula terceira da 9ª Alteração Contratual, de 8/6/2011, registrada na JUCEMA em 14/7/2011, está claro que o aumento de capital decorreu somente da reserva de lucros acumulados, conforme saldo credor da conta Lucros a Distribuir, do Balanço Patrimonial de 31/12/2010.

Esta informação também pode ser provada pela sócia Zenira Fiquene, pelos balancetes analíticos, razão analítico, balanços patrimoniais e demonstração de resultado do exercício, todos do período de 2009 a 2011.

Afirma que as Reservas de Avaliações são oriundas de exercícios anteriores: 2007, 2008 e 2009. A transferência da reserva foi feita com base nas fundamentações da portaria nº 27 - CVM: transferência direta da reserva de reavaliação para lucros acumulados, sendo esta a que melhor reflete os objetivos básicos da reavaliação para atualizar os ativos aos seus valores reais e permitir a depreciação mais consentânea com tal conceito de reposição.

Não havendo aumento de capital decorrente de reserva de reavaliação, a autuação perde seu fundamento de validade, devendo ser cancelada.

Aduz a impugnante:

*É válido ainda ressaltar que no dia 31/12/2010, toda a "Reserva de Reavaliação" foi baixada para "Lucros Acumulados" e distribuídos entre os sócios nesta respectiva data "31/12/2010" inclusive sendo declarado no IRPF de todos os sócios conforme se comprovam pelas DIRPF 2010/2011 em anexo.*

Conforme prescreve o artigo 435, inciso I, do RIR/99, o valor da reserva, da qual trata o artigo 434, será computada na determinação do lucro real no período em que for utilizado para aumento de capital, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo 436. Ou seja, mesmo que se tivesse ocorrido aumento de capital com a utilização de reserva de reavaliação (o que se admite apenas *ad argumentandum*), esta teria ocorrido em 12/2010, período já abarcado pela decadência.

Argui decadência para competências anteriores a 6/2011, pelo seguinte motivo:

*Pelo até aqui já exposto, resta claramente demonstrado o ERRO do Agente Fiscal ao ignorar o fato de que de acordo com a 9ª Alteração Contratual, cláusula 3ª, o aumento e Integralização do Capital no valor de R\$ 28.951.991,00 se deu apenas com a utilização de Lucros Acumulados, conforme saldo credor na conta Lucros a Distribuir, demonstrado no Balanço Patrimonial, encerrado em 2010. Equivocando-se ao mencionar a Reserva de Reavaliação que já havia sido distribuída em 31/12/2010, observa-se que além da depreciação dos bens reavaliados constantes nestes últimos exercícios citados de 2007, 2008, 2009 e 2010, um procedimento legal que detona o Diferimento do Imposto, que foi o “destino dado para esta reserva de reavaliação, ou a realização da reserva de reavaliação”, que ocorreu exatamente neste período de 31/12/2010, já “DECADENTE” em 31 de Dezembro de 2010.*

Na análise da Conta de Reserva de Lucro Acumulado da impugnante, pela auditoria, o Agente Fiscal não se atentou para a Depreciação Mensal do Ativo Imobilizado já Reavaliado, e principalmente a data da “BAIXA” da Reserva de Reavaliação, que ocorreu em 31/12/2010, conforme se comprova pelos registros do IRPJ dos anos de 2007 a 2010, como também nos registros Contábeis da Empresa vendida, já de posse do Agente Fiscalizador desde 03/2014 (quando a contribuinte pessoa física entregou os Balanços e Livros da fiscalizada), tempo suficiente para que o mesmo apreciasse todos os fatos, evitando a autuação improcedente, antes da contemplação da “DECADÊNCIA”.

Faz uma análise das contas contábeis: Reservas de Reavaliação destinadas para a conta Lucros Acumulados e Reservas de Lucros Acumulados destinadas à distribuição dos sócios nos anos 2007 a 2010.

Afirma que os saldos das Reservas de Reavaliação destinada para Lucros Acumulados tiveram as seguintes evoluções:

- 2007 - R\$ 8.356.210,82
- 2008 - R\$ 8.356.210,82
- 2009 -. R\$ 17.804.991,78
- 2010 - R\$ 17.804.991,78 em 31/12/2010 foi distribuída para Lucros Acumulados à disposição dos sócios.
- Janeiro de 2011 Lucros Acumulados R\$ 17.804.991,78
- 2011- R\$ 0,00 (08/06/2011) Lucros Acumulados Incorporado no Capital Social.

Os saldos das Reservas de Lucros Acumulados destinadas para distribuição dos sócios tiveram as seguintes evoluções:

- 2007 - R\$ 0,00
- 2008 - R\$ 12.623.986,27
- 2009 - R\$ 9.048.724,20
- 2010 - R\$ 10.824.204,61

- 2011 - R\$ 345.160,30 (08/06/2011)

A conta Reservas de Lucros Acumulados obedece as seguintes evoluções:

- 2007 - R\$ 0,00

- 2008 - R\$ 12.623.986,27

- 2009 - R\$ 9.048.724,20

- 2010 - R\$ 29.001.703,79 – Aumento de Capital R\$ 28.951.991,00

- 2011 - R\$ 345.160,30 (08/06/2011)

Ressalta que o histórico da conta “Reserva de Avaliação”, já transitava nos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, e foi totalmente “BAIXADA” no dia 31/12/2010, conforme o IRPJ, o que é de fácil verificação por meio dos próprios arquivos da RFB e no Balanço e Balancetes da impugnante, anexos à defesa.

Afirma que os valores de “Reserva de Lucros a Distribuição de Sócios” e “Reserva de Reavaliação” são obrigadas a ficarem em campos separados conforme determinação da Resolução do CFC nº 1.177 DE 24.07.2009, o que foi fielmente seguida pela empresa, até o seu período de transferência ou baixa total, em 31/12/2010, conforme comprovados pelos movimentos Fiscais e Contábeis da impugnante.

*41. O saldo relativo à reavaliação acumulada do item do ativo imobilizado incluído no patrimônio líquido somente pode ser transferido para lucros acumulados quando a reserva é realizada. O valor total pode ser realizado com a baixa ou a alienação do ativo. Entretanto, parte da reserva pode ser transferida enquanto o ativo é usado pela entidade. Nesse caso, o valor da reserva a ser transferido é a diferença entre a depreciação baseada no valor contábil do ativo e a depreciação que teria sido reconhecida com base no custo histórico do ativo.*

*As transferências para lucros acumulados não transitam pelo resultado.*

Transcreve parte da Resolução do CFC nº 1.177, de 24/7/2009, art. 41, que trata da integralização para reservas de lucros.

No lançamento, a auditoria argumenta que o laudo de avaliação dos imóveis, datado de 3/5/2010, que, segundo seu entendimento, serviu para a constituição da reserva de reavaliação, foi emitido por apenas um perito e não identificou os bens reavaliados pela conta em que estavam escriturados, contrariando o disposto no art. 434 do RIR/99.

A impugnante aduz que o referido laudo não faz parte dos lançamentos contábeis da contribuinte, uma vez que este laudo foi elaborado apenas para efeito de avaliação para compor o processo de venda da instituição, portanto, somente foi utilizado para fins comerciais. Analisando os lançamentos contábeis (Balanços, Balancetes e Livros Contábeis), não se identifica mutação dos Ativos Imobilizados entre os anos de 2010 a 2011, ficando assim comprovado o que aqui se alega.

Os Laudos de Reavaliação do Ativo Imobilizado foram elaborados dentro das Normas Legais, tendo sido atestados por 3 peritos, e, posteriormente, contabilizado o de menor valor apurado.

Sobre o laudo, afirma a impugnante:

*59. É válido informar ainda que o primeiro Laudo de Reavaliação foi Contabilizado em 2007 data prevista conforme Legislação, e em 2009, de acordo ICPC 10, sendo que a partir de 2009, não mais permito por Lei, as Reavaliações dos Bens do Ativo Imobilizado não mais sofreram mutações, e que os Laudos de Reavaliações foram parte dos documentos que compuseram a Fiscalização sofrida pela impugnante em 2009, não tendo sido objetos de questionamentos, certamente, por estarem dentro das Normas Legais, além disso, hoje estão contemplados pela “PRESCRIÇÃO” e “DECADENCIA”.*

*60. Importante ainda asseverar que conforme registros Contábeis, o Engenheiro perito que Expediu o Laudo de Reavaliação em 2009, contemplado pelos Lançamentos Contábeis para adição da Reserva de Reavaliação, foi o Sr. Jose Antonio Ferreira Lobato CREA n. 2609-D.*

Conclui que, pela simples verificação dos documentos contábeis, é possível aferir que o Laudo de Avaliação mencionado pela fiscalização, elaborado em 2010, por apenas um perito, não foi o utilizado para justificar a reserva de reavaliação, mas tão-somente elaborado para fins comerciais (venda da instituição).

Tece comentários sobre decadência, com fundamento no art. 173, I do CTN. E, considerando que a baixa da reserva de reavaliação, que veio sendo constituída desde 2007, e as depreciações efetuadas entre 2007 e 2010, na qual o Diferimento foi excluído e abolido já nestes períodos, motivada pela Reavaliação Direta e sua Depreciação Imediata, sendo que a Baixa Total da Reserva de Reavaliação ocorrera em 31/12/2010, entende que a RFB perdeu o prazo legal para efetuar o lançamento com relação à conta da reserva de reavaliação, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos legais para qualquer tipo de lançamento.

Argui ilegalidade da multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, em razão do seu caráter confiscatório e punitivo.

Para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e inconstitucional, por conflitar com o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, toda e qualquer multa que ultrapasse o limite de 30% do tributo.

Invoca princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade. Cita julgados dos tribunais sobre a matéria.

Entende que os órgãos julgadores administrativos possuem competência para apreciarem questões acerca da inconstitucionalidade de norma, pois todos os poderes devem obediência à Constituição, devendo pautar suas atividades por ela, zelando por sua preservação.

Caso não haja apreciação desta matéria por parte deste julgador, constitui flagrante cerceamento do direito de defesa, sendo agredida a regra do art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Requer a nulidade dos lançamentos, face à sua iliquidez e incerteza, bem como da inexistência da Tributação do IRPJ e da CSLL, configurada erroneamente pela fiscalização, uma vez que não houve aumento de capital com utilização de reserva de reavaliação.

Tendo em vista que a baixa da reserva de reavaliação ocorrera em 31/12/2010, os lançamentos estão abarcados pela decadência.

Argumenta que os lançamentos devem ser nulos, por imprecisão do lançamento do Auto de Infração uma vez fundamentado em uma peça inválida (Laudo de Avaliação).

Caso não venha ser reconhecida a preliminar, pede seja declarada a ilegalidade na aplicação da multa de ofício de 75%, de caráter confiscatório. Entende a impugnante que deve ser desconsiderada a existência de dolo ou fraude que configure crime, com base no art. 83 da Lei n. 9.430/1996.

Requer, por fim, o recebimento da defesa, suspendendo os efeitos dos Autos de Infração, para que seja julgada totalmente procedente, cancelando-se os AI lavrados, desconstituindo-se os créditos tributários pelas razões aqui expostas e, alternativamente, caso assim não entenda, que seja recalculada a multa de ofício aplicada, em razão da violação a princípio constitucional.

A decisão de primeira instância restou assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Exercício: 2012*

*PRELIMINAR. DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.*

*Constatado que o lançamento foi efetuado dentro do prazo de cinco anos contados a partir da data do fato gerador, rejeita-se a preliminar de decadência.*

*INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL COM RECURSOS DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO.*

*O valor da reserva de reavaliação será computado na determinação do lucro real, no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA.*

*Em sede administrativa, não há respaldo para discussão sobre inconstitucionalidade de norma.*

*MULTA DE OFÍCIO.*

*A multa de ofício está prevista na legislação do imposto de renda e é exigível sobre o valor do imposto lançado, quando houve falta de pagamento de tributo ou declaração inexata, não podendo a multa ser afastada sob pena de responsabilidade funcional.*

*JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.*

*A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.*

*SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL.*

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso. Crédito Tributário Mantido em Parte.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão da DRJ, foi interposto recurso voluntário alegando em síntese:

Que em junho de 2011, houve o aumento do capital social da recorrente, sendo R\$10.824.204,61 oriundo das reservas de lucros acumulados e R\$17.804.991,78 das reservas de reavaliação e que a receita alega que deve ser computada no cálculo do IRPJ/CSLL a receita oriundo das reservas de reavaliação de bens do ativo permanente incorporada ao capital uma vez que fora infringido o artigo 434, caput e §1º do RIR/1999 e o artigo 8º da Lei n.º 6.404, de 1976.

Que o lançamento fora atingido pela decadência e que mesmo assim o lançamento foi mantido pela DRJ.

Que o laudo de avaliação de 03/05/2010 não foi utilizado para fins contábeis e fiscais.

Que houve a baixa da reserva de reavaliação em 31/12/2010, portanto estaria decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, pois a recorrente fez a transferência direta da reserva de reavaliação para lucros acumulados, de acordo com a portaria 27 da CVM (sic).

Que o prazo decadencial conta-se pelo regra geral do art. 173, I do CTN, estando claro que em 08/2016 já havia transcorrido os 5 (cinco) anos legalmente determinados, devendo assim ser retificado o acórdão da DRJ, cancelando-se o lançamento fiscal.

Que os laudos de reavaliação do ativo imobilizado foram procedidos dentro das normas legais tendo sido atestados por três peritos.

Que deveria ter sido tributado ganho de capital e não acrescido o valor à base de cálculo do tributo, pois não era receita operacional.

Que a multa aplicada é ilegal e confiscatória e inconstitucional (75%).

Por fim, requer seja o recurso julgado procedente para reverter o acórdão lavrado pela DRJ a fim de que seja cancelada a autuação desconstituindo-se o crédito tributário lançado.

Este é o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheira Leticia Domingues Costa Braga - Relatora

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Pois bem, cuidam os autos de IRPJ e CSLL em julho de 2011, quando a sociedade utilizou-se de lucros acumulados e reserva de reavaliação para aumento do capital social da recorrente.

A autuação teve como base legal o art. 434 do RIR que assim dispõe:

*Art. 434. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.*

*§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.*

*§ 2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração*

**§ 3º Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real).**

Subsumindo-se a situação real à hipótese descrita na norma, esta estabelece a consequência jurídica: o valor da reserva de reavaliação deve ser computado na determinação do lucro real do período em que se verificou sua utilização.

Conforme demonstrado pelo balancete analítico de 12/2010, apresentado nos autos pela contribuinte a reserva de avaliação para aumento de capital estava destacada, conforme demonstrado abaixo:

<b>00215</b>	<b>232000000</b>	<b>RESERVAS DE LUCROS</b>	<b>17.804.991,78</b>
<b>00216</b>	<b>232010000</b>	<b>RES. AVAL. P/ AUMEN. CAPITAL</b>	<b>17.804.991,78</b>
<b>00217</b>	<b>232010001</b>	<b>RESERVA DE LUCROS ACUMULADAS</b>	<b>8.356.210,82</b>
<b>00782</b>	<b>232010002</b>	<b>RESERVA DE LUCROS</b>	<b>333.480,00</b>
<b>00788</b>	<b>232010003</b>	<b>RESERVA DE LUCROS</b>	<b>9.115.300,96</b>

Dúvidas não restam que o valor de reserva de reavaliação de R\$17.804.991,78 que foi utilizado para aumento de capital referia-se à reserva de reavaliação.

O aumento de capital ocorreu, conforme leitura da cláusula terceira da 9ª Alteração Contratual, de 8/6/2011, registrada na JUCEMA em 14/7/2011. Portanto 14/07/2011 é a data em que deveria ter sido feita a adição ao lucro líquido.

Nesse sentido, insubsistente a arguição de decadência, pois independente da transferência direta da reserva de reavaliação para lucro acumulados, conforme preceitua a Deliberação CVM, nº 27 de 05/02/1986, os efeitos dessa alteração de contas não geraria o pagamento de imposto.

Essa disposição da CVM tem apenas efeitos contábeis e não tributários. Os efeitos tributários estão previstos na legislação fiscal.

O RIR no seu art. 434 descrito acima aponta o momento que eventualmente tal reserva de reavaliação deve ser adicionada ao lucro, e esse momento é quando do aumento de capital e não em outro.

Por esse motivo, tendo em vista que o aumento de capital somente ocorreu em 07/2011 e da autuação foi dada ciência à Contribuinte, ora recorrente, em 06/2016, não ocorreu o interregno quinquenal suficiente para se operar a decadência.

Por outro lado, para que ocorra a não tributação para reserva de reavaliação, deve o contribuinte seguir alguns requisitos previstos em lei (art. 8º da 6.404/76), conforme abaixo:

*Art. 8º A avaliação dos bens será feita por 3 (três) peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia-geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem metade, pelo menos, do capital social, e em segunda convocação com qualquer número.*

*§ 1º Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembléia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.*

*§ 2º Se o subscritor aceitar o valor aprovado pela assembléia, os bens incorporar-se-ão ao patrimônio da companhia, competindo aos primeiros diretores cumprir as formalidades necessárias à respectiva transmissão.*

*§ 3º Se a assembléia não aprovar a avaliação, ou o subscritor não aceitar a avaliação aprovada, ficará sem efeito o projeto de constituição da companhia.*

*§ 4º Os bens não poderão ser incorporados ao patrimônio da companhia por valor acima do que lhes tiver dado o subscritor.*

*§ 5º Aplica-se à assembléia referida neste artigo o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 115.*

*§ 6º Os avaliadores e o subscritor responderão perante a companhia, os acionistas e terceiros, pelos danos que lhes causarem por culpa ou dolo na avaliação dos bens, sem prejuízo da responsabilidade penal em que tenham incorrido; no caso de*

*bens em condomínio, a responsabilidade dos subscritores é solidária.*

Assim, deveria o contribuinte ter juntado a sua impugnação o laudo devidamente assinado pelos três peritos conforme preceitua o artigo acima e cumprido as demais exigências legais.

Isso porque, para se efetuar a reavaliação é necessário obedecer às condições expressas no art. 8º da Lei nº 6.404/76, que são, em síntese, as seguintes:

- nomeação em Assembléia-Geral de três peritos, ou empresa especializada;
- que a Assembléia tenha sido convocada pela imprensa;

Porém, não se verificou o cumprimento da legislação conforme explicitado pelo acórdão da DRJ:

*A impugnante apresentou outros dois laudos, o de fls. 331/342, emitido em 22/6/2005 assinado pelo engenheiro Raymundo José Aranha Portelada - CREA 1596/D e o laudo de fls. 393/40, emitido em 15/8/2007, assinado pelo engenheiro José Antônio Ferreira Lobato - CREA 2609/D-MA.*

*Ambos os laudos não atendem aos requisitos legais exigidos na legislação do imposto de renda, pois não foram assinados por três peritos, conforme disposto no art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976. Também não identificaram os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e nem indicou as datas da aquisição e das modificações no seu custo original, conforme exigido no art. 434, caput e §1º do RIR/1999.*

Portanto, tendo sido imprestável os laudos apresentados pela recorrente, deve ser adicionado ao lucro do exercício o valor da reserva de reavaliação na data em que foi utilizado tal valor para o aumento de capital.

Pelo acima exposto, conduzo meu voto para, no mérito, negar provimento ao recurso interposto.

Em relação à confiscatoriedade da multa, certo é que esse Conselho não tem competência para verificar inconstitucionalidades da legislação tributária:

A autoridade administrativa não tem competência legal para decidir sobre a legalidade ou inconstitucionalidade de normas legais, sendo o contencioso administrativo foro impróprio para discussões desta natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 102 da Carta Magna. Essa orientação tem sido igualmente seguida pelo Conselho de Contribuintes, conforme súmula 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Com relação à CSLL, tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula

Processo nº 10320.722565/2016-58  
Acórdão n.º **1401-002.999**

**S1-C4T1**  
Fl. 569

---

**Conclusão**

Pelo acima exposto, conduzo meu voto para negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Letícia Domingues Costa Braga