



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10410.006223/2009-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.503 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2013
Matéria IRPF - Ganho de Capital
Recorrente OLAVO CALHEIROS FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Custo de aquisição. Na apuração do ganho de capital no caso de alienação de participação societária, considera-se como custo de aquisição o valor da data da alienação. Não se inclui no custo de aquisição o valor de capitalização realizada após a alienação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram a sessão: Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente e relator), Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Fabio Brum Goldschmidt e Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado).

Relatório

OLAVO CALHEIROS FILHO interpôs recurso voluntário em face de acórdão da DRJ-RECIFE/PE (fls. 150) que julgou procedente em parte lançamento, formalizado por meio do Auto de Infração de fls. 112/126 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 98/111, para a formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor de R\$ 172.242,39, acrescido de multa de ofício (qualificada) perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 462.498,52.

A infração que ensejou o lançamento foi a omissão de ganho de capital na alienação de ações/quotas não negociáveis em bolsa, conforme descrição dos fatos do auto de infração, a seguir reproduzida:

Omissão de ganho de capital obtidos na alienação de quotas da empresa Conny. Os valores não foram apurados à época, pelo uso de um laudo de avaliação, ora desconsiderado pela fiscalização por falta de requisitos legais, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal? Encerramento final anexo a este auto de infração e dele parte integrante.

Além da inadequação do laudo, a venda foi realizada antes do registro, na Junta Comercial, dos efeitos da reavaliação na contabilidade da empresa.

A venda foi efetuada em parcelas. O período ora lançado refere-se aos valores recebidos pela esposa do autuado, Ana Weruska M Cerqueira Calheiros, CPF 724.859.904-25, que o contribuinte declarou como sua dependente. A tributação levou em consideração, na apuração do ganho de capital, o pagamento efetivo de cada parcela.

Sobre o referido laudo, a autoridade lançadora, após extensa análise e exposição de diversos aspectos do documento, conclui o seguinte:

A jurisprudência administrativa reconhece que laudos eivados de vícios em sua essência devem ser rejeitados (Acórdão CSRF/01-04.228/02). Conforme demonstrado acima, o laudo apresentado não foi feito por perito, não apresenta metodologia e nem dados de comparação. Acrescido do fato de que o autor não reconhece o seu trabalho como laudo que sirva para reavaliação; “que fez um trabalho de cálculo de cunho financeiro, que montou um relatório para ele, com repasse dos dados fornecidos pela empresa através do Sr. Mário Garrefa; que o que ele vendeu foi um relatório elaborado com dados recebidos da Agavic e não foi contratado para fazer um serviço de avaliação patrimonial com fins contábeis e/ou fiscais”.

Cabe ressaltar ainda que, se o laudo não fosse eivado de vício, como acima demonstrado, ainda assim a reavaliação teria de ser feita com base num laudo que seu autor reconhece superado, ou seja, sem um laudo de apoio. A oitava alteração contratual, que pretendeu aumentar o capital social com a capitalização de valores oriundos das contas de Reserva de Reavaliação, enumera as sub-contas e os valores delas retirados, que foram: de edificações, R\$ 3.653.403,69; Máquinas e Equipamentos. R\$

14.947.539,11 e Veículos, R\$ 759.057,20. Ocorre que tais valores constam da tabela incluída no laudo apresentado pela Conny, o qual, segundo o sr. Sebastião, no item 04 do seu termo de esclarecimento, afirma que “o mesmo foi elaborado como base para o relatório final, pelo qual foi superado, com correções pontuais”. O laudo definitivo foi aquele apresentado pelo sr. Olavo, portanto.

Em função de toda a argumentação acima exposta, esta fiscalização há de desconsiderar os laudos apresentados pelo contribuinte e sua ex-esposa, já que eivados de vícios insanáveis e emitidos com informações inconsistentes de origem desconhecida fornecidas por terceiros.

Diante da desconsideração do laudo e da inexistência de contabilidade da empresa Conny Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda destes fatos, a Fiscalização resolveu calcular o ganho de capital a partir das informações constantes da apuração dos saldos fornecidos pela empresa compradora, conforme Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas Sociais, em sua Cláusula segunda e respectivas tabelas de pagamentos, com valor líquido apurado de R\$ 17.745.032,56, correspondente à base de cálculo do ganho de capital a serem tributados.

Os valores totais apurados de IR em 2006, 2007, 2008 e 2009 encontram-se consolidados em nome de Olavo Calheiros Filho e Ana Weruska M. C. Calheiros no Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital, apurados de acordo com os valores fornecidos pela empresa compradora, cujos resultados foram distribuídos entre os sócios, proporcionalmente à sua participação no capital da empresam, ou seja: 85% para Olavo Calheiros e 15% para Ana Weruska Maria Cerqueira Calheiros.

O Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital se encontra às fls. 49/52.

O Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que a autuação foi fundamentada única e exclusivamente na desconsideração do laudo de reavaliação do ativo imobilizado a Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda; que a Conny reavaliou seu ativo imobilizado em julho de 2005, constituindo reserva de reavaliação em 20/12/2005, conforme cláusula I da Alteração Contratual nº 08; que em razão da referida capitalização, a participação societária do impugnante passou de R\$ 3.400.000,00 para R\$ 18.836.000,00, em 20/12/2005; que a fiscalização não questionou o valor de mercado do ativo imobilizado da Conny constante do laudo de reavaliação elaborado pela SM consultoria Integrada, desconsiderando-o por entender que o aludido Laudo não preenche os requisitos formais; que a validade do laudo relativo à Conny deve ser questionada junto àquela empresa e não ao patrimônio do impugnante, visto que o procedimento fiscal ora em julgamento não trata de aspectos relacionados à pessoa jurídica; que a constatação de eventuais erros praticados pela Conny, em relação à reavaliação de seu ativo imobilizado não pode produzir efeitos nas pessoas de seus sócios; que se o laudo não satisfizesse os requisitos legais, o valor da reavaliação deveria ter sido adicionado ao lucro líquido da pessoa jurídica, no caso a Conny, no respectivo período de apuração, para fins de determinação do lucro real; que a inobservância dos requisitos formais da reavaliação implicaria apenas no cancelamento do diferimento da tributação, jamais na anulação da capitalização, mesmo porque a participação societária dela decorrente já estaria consolidada na propriedade dos sócios; que houve erro na eleição do sujeito passivo em relação aos efeitos tributários da pretendida desconsideração do laudo de reavaliação em questão; que caso procedesse a nulidade da reavaliação do ativo imobilizado da

Conny, a reserva de reavaliação seria adicionada ao lucro líquido do período de apuração para efeito de determinar o lucro real, conforme alínea 'h', § 1º do art. 43 do Decreto nº 5.844/1943 e art. 1º da Lei nº 154, de 1947; que a capitalização da reserva de reavaliação da Conny não pode ser simplesmente desconsiderada, pois sua consequência é o cancelamento do diferimento da tributação, e não os reflexos na pessoa física de seus sócios, por conta de eventual inobservância de requisitos formais do Laudo de Reavaliação, a teor do § 3º do art. 434 do RIR/1999; que não foi citado o enquadramento legal da suposta infração fiscal praticada pela pessoa física, mas apenas os artigos 126, 130 e 142 do RIR/99, cujos dispositivos regulamentares não têm vinculação com os fatos descritos no auto de infração; que as parcelas de números 19 e 34, no valor de R\$ 4.919.762,08, foram recebidas pela empresa Santo Aleixo Empreendimentos e Participações Ltda., a título de integralização de capital; que de acordo com a cláusula V do contrato de constituição da empresa, a impugnante e seu marido subscreveram 13.220.000 quotas de capital, no valor de R\$ 13.2020.000,00, sendo que 7.389.643,11 foram integralizados através da cessão de créditos objeto do Instrumento Particular de Compra e Venda de Quotas Sociais firmado entre a empresa Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Nordeste S/A, em 28/04/2006, envolvendo as quotas integrantes do capital social da Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda; que em relação à cessão de créditos oriundos das parcelas 19ª e 34ª, transferidas pelo mesmo valor constante da declaração de bens, não houve qualquer ganho de capital, seja pela impugnante,. Seja por seu cômputo, a teor do art. 23 da Lei nº 9.249/1995.

A DRJ-RECIFE/PE julgou procedente em parte o lançamento para desqualificar a multa de ofício, com base nas considerações a seguir resumidas.

Observou a DRJ, inicialmente, que o impugnante não se insurge quando o valor considerado na autuação como recebido pela alienação da participação societária, mas apenas quando ao custo de aquisição considerado.

Anota a DRJ-RECIFE/PE que, de acordo com o disposto no artigo 36 da Lei nº 8.934, de 1994, a consequência da venda realizada em 28/04/2006 – antes do registro realizado em 10/05/2006, é que, ainda que o laudo fosse válido, o valor do capital integralizado da empresa naquele momento seria aquele de R\$ 2.700.000,00, conforme a 7ª alteração contratual; que caso tivesse havido efetivamente o aumento de capital informado pela contribuinte, decorrente da realização da reserva de reavaliação, o custo de aquisição das quotas alienadas seria igual à parcela da reserva capitalizada, que correspondesse aos sócios; que diferentemente do que afirma o Impugnante, a desconsideração da reavaliação do ativo imobilizado da Conny não produz efeito apenas sobre o patrimônio da empresa, mas também, e por consequência direta, sobre o custo de aquisição das quotas de sua empresa, isto porque cabe ao contribuinte comprovar o custo de aquisição dos bens alienados, o que não guarda relação com a repercussão fiscal na empresa; que a tributação do ganho de capital tem amparo legal nas Leis nºs 7.713/1988, arts. 2º e 3º, §§ 2º e 3º, e nº 8.981, de 1995, art. 21, consolidados no art. 117 do RIR/99; que caso tivesse havido o aumento de capital informado pelo contribuinte, decorrente da realização da reserva de reavaliação., o custo de aquisição das quotas alienadas seria igual à parcela da reserva capitalizada, que correspondesse ao sócio; que ao contrário do que pensa o Impugnante, a desconsideração da reavaliação do ativo imobilizado da Conny não produz efeitos unicamente sobre o patrimônio da empresa, mas também e por consequência direta sobre o custo de aquisição das quotas de sua propriedade, isto porque cabe ao contribuinte comprovar o custo de aquisição do bem ou direito alienado e tal ônus não tem relação com as repercussões fiscais na empresa.

Da análise da documentação carreada aos autos a DRJ registrou que a 8ª alteração contratual, datada de 20/12/2009, e que teria aumentado o valor participações societárias de R\$ 4.000.000,00 para R\$ 22.160.000,00 somente foi registrada em 10/05/2006;

que pelo artigo 36 da Lei nº 8.934, de 1994, a alteração contratual somente teve eficácia a partir do despacho que concedeu seu arquivamento na Junta Comercial de Alagoas, no caso, em 10/05/2006; que o contrato particular de compra e venda da participação societária foi firmado em 28/04/2006 e fixou o valor bruto da operação em R\$ 27.000.000,00. Observa daí que para que se considerasse ocorrida a elevação do custo de aquisição das quotas anteriormente à data de sua alienação, seria necessário que se comprovasse que a elevação do capital social da empresa ocorresse também antes dessa data; que da documentação juntada aos autos verifica-se que o custo de aquisição das quotas era R\$ 4.000.000,00, valor, inclusive, informado na DIRPJ da empresa. Observa também que para que a suposta capitalização tivesse ocorrido “de fato”, como alega a defesa, seria necessário o oferecimento à tributação, pela empresa, do valor realizado da reserva de reavaliação incorporada ao capital social, caso ela fosse tributada pelo lucro real, como de fato foi em 2006, conforme determina a legislação tributária; que em 2005, quando a empresa apresentou declaração pelo lucro presumido, não poderia aumentar o capital com a incorporação de reserva, exceto se houvesse a tributação do referido valor, conforme artigo 52 da Lei nº 9.430, de 1996, que transcreve.

Sobre a afirmação de que as parcelas nº 19 a 34 foram recebidas pela empresa Santo Aleixo Empreendimentos e Participações Ltda a título de integralização de capital, diz a DRJ que este fato apenas confirma o recebimento pelo contribuinte do valor pactuado, sem nenhuma outra repercussão na apuração do ganho de capital.

Quanto ao laudo e a sua suficiência para respaldar o aumento de capital, a DRJ corrobora as ressalvas lançadas pela autoridade lançadora no seu relatório, destacando a completa ausência de documentação que respaldaria a elaboração do referido laudo.

Sobre a alegação da defesa de que não foi citado o enquadramento legal da autuação, a DRJ registra que o enquadramento legal da exigência consta das fls. 116 do auto de infração e lá consta todo o enquadramento legal, e que os artigos 126, 130 e 142 do RIR/9 referido no auto de infração, trata da apuração do ganho de capital em geral das pessoas físicas e mais especificamente do ganho de capital na alienação de participação societária.

Dessas considerações, concluiu a DRJ nos seguintes termos:

Concluindo, entendo não comprovado o custo de aquisição das quotas da Conny Comércio e Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda. , de propriedade do impugnante e de seu cônjuge e alienada em 28/04/2006, como por eles atribuído (R\$ 26.160.000,00. Por esta razão, o custo de aquisição das referidas quotas é aquele anterior à reavaliação do ativo da empresa (R\$ 4.000.000,00). No entendimento desta julgadora, o pretendido custo de aquisição não restou comprovado pois:

i) forma, e publicamente, o valor da participação societária do contribuinte era de R\$ 4.000.000,00, visto que o registro da 8ª Alteração Contratual somente se deu em 10/05/2006;

ii) não foi comprovada a tributação da reavaliação do ativo ou a tributação na realização da referida reavaliação, pelo lucro presumido ou real, respectivamente, conforme se considere o ano-calendário de 2005 ou de 2006;

iii) o laudo de reavaliação patrimonial apresentado não pôde ser considerado em razão, entre outras, da completa ausência de documentação que respaldaria sua elaboração.

Por fim, a DRJ afastou a qualificação da multa de ofício por entender não estar presente no caso o evidente intuito de fraude.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 10/01/2012 (fls. 171) e, em 08/02/2012, interpôs o recurso voluntário de fls. 172/184, que ora se examina, e no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de lançamento pelo qual a Fazenda Nacional exige imposto incidente sobre ganho de capital decorrente de alienação de participação societária. Como ressaltado pela decisão de primeira instância, não há controvérsia quanto ao valor e condições da alienação. A questão gira em torno do custo de aquisição. É que a empresa alienada, Conny Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda, teria realizado uma reavaliação do seu ativo e uma posterior capitalização elevando, assim, o custo de aquisição de R\$ 4.000.000,00 para R\$ 26.160.000,00. A autoridade lançadora, todavia, desconsiderou a reavaliação do ativo, sob o fundamento de que o laudo de avaliação que o embasou não preenche os requisitos de validade e/ou de que a capitalização ocorreu após a alienação e de que não foi recolhido o imposto devido pela empresa no caso de capitalização de reservas de reavaliação.

O Contribuinte por sua vez questiona todos estes pontos nos termos já relatados.

Passo ao exame de cada uma dessas questões. Antes, porém, enfrento a questão levantada pela defesa quanto a eventual deficiência no enquadramento legal da autuação. Diz o Recorrente que o auto de infração menciona como fundamentos legais apenas os artigos 126, 130 e 142 do RIR/99 que não versariam as matérias objeto da autuação.

Tal fato, todavia, não se verifica. O enquadramento legal encontra-se às fls. 116 e lá se pode verificar que, além da referência aos artigos 126, 130, 135 e 142 do RIR/99, são mencionados os artigos 1º e 3º e §§, 11 e 22, da Lei nº 7.713, de 1988; 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 1995; 17 e 23 da Lei nº 9.249, de 1995 e arts. 22 e 24 da Lei nº 9.250, de 1995. Além disso, há uma alentada descrição dos fatos da autuação, em que se analisa as questões à luz da legislação em vigor.

Rejeito, portanto, a preliminar.

Voltando à questão de fundo, sobre o laudo de avaliação, de fato, é fácil perceber que o mesmo não atende requisitos mínimos de validade. Reza o artigo 434 do RIR/99 que o laudo de avaliação deve ser elaborado nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 1976 e deve indicar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações do seu custo original, a saber:

Art. 434. A contrapartida do aumento de capital de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova reavaliação baseado em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 35, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve indicar 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 (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 2º).

§ 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 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alínea “h”, e Lei nº 154, de 1947, art. 1º).

Por sua vez, o artigo 8º da Lei nº 6.404, de 1976, reza o seguinte:

Art. 8º. A avaliação dos bens será feita por três peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembleia geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem a 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 assembleia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.

[...]

Pois bem, como ressaltou a autoridade lançadora com detalhes no seu extenso relatório, o laudo apresentado não atende minimamente tais requisitos, especialmente quanto à indicação dos métodos de avaliação e à apresentação dos documentos que a embasaram. No que se refere especificamente à reavaliação dos ativos, o laudo de fls. 09/31 limita-se a indicar, em planilha, os valores originais e os valores reavaliados dos ativos, sem qualquer menção aos

critérios e métodos utilizados para se chegar à nova avaliação. Também não foi acostado ao laudo nenhum documento que tivesse embasado a reavaliação. Aliás, como ressaltado pelo próprio técnico que assina o laudo, esta foi realizada apenas com base em informações fornecidas por um certo Mário Clóvis Garrefa, que também fala sobre a metodologia adotada, dizendo que os preços foram cotados em empresas de renome, que menciona, informação que não consta do próprio laudo, conforme resposta a intimação às fls. 63:

3) As informações técnicas e operacionais utilizadas na elaboração do trabalho foram repassadas pelo Sr. Mário Clóvis Garrefa e a metodologia adotada para a confecção do relatório confere com as exigências e regulamentações em vigor. Os preços foram cotados em empresas de renome nacional, a seguir nomeadas: Zegla, Mebrafe, Multipec, Kronos, KHS, Tecson – Técnico e Saneamento Ambiental, Simil, Fábrica de Caldeiras Santa Luzia Ltda., Filtrágua – Equipamentos para Tratamento de Água Ltda., Atlas Copco Ltda, Mayekawa do Brasil, Agavic Indústria e Comércio de Equipamentos Ltda. Sympak Latin America Ltda. Informo também que todos os documentos e relatórios recebidos para a elaboração do trabalho contratado foram devolvidos ao cliente, como é de praxe da contratada.

Ora, como se vê, segundo palavras do próprio técnico encarregado da elaboração do laudo, a avaliação baseou-se em informações de terceiros e, embora, referindo-se ao fato de que o laudo atende a exigência da regulamentação em vigor, nele não foram explicitadas tais metodologias; e mais, sobre os documentos que embasaram o laudo, o técnico limita-se a afirmar que estes foram devolvidos à contratada que, por sua vez, não os apresentou.

É forçoso concluir, assim, corroborando o que explicitado no relatório fiscal, que o laudo apresentado não poderia ser aceito para fins de reavaliação de ativos, pois não satisfaz minimamente os requisitos legais exigidos para tanto.

E note-se que as deficiências não são meramente formais, como sustenta o Recorrente, mas essenciais. Não se trata da forma da apresentação, mas de seu conteúdo. A se admitir laudos sem o atendimento desses requisitos, estar-se-ia abrindo as portas para que fossem arbitrados, sem critério algum, os valores dos ativos das empresas, o que tem repercussão em vários aspectos, sejam fiscais, sejam societários.

Mas, ainda que assim não fosse, é especialmente relevante para o deslinde da matéria neste caso a relação entre a data da alienação do ativo e a data em que foi feita a capitalização da reserva de reavaliação.

O Contrato de Compra e Venda das participações Societárias (fls. 39/46) foi firmado em 28 de abril de 2006, sendo relevante destacar que, segundo sua cláusula 6.1. a compradora toma posse dos estabelecimentos adquiridos a partir de 1º/05/2006, a saber:

6.1. A partir de 01/05/2006, as COMPRADORAS tomarão posse do estabelecimento adquirido através deste instrumento, e de suas respectivas filiais, razão pela qual assumirão unicamente as responsabilidades cujo fato gerador tenha se dado após tal data, observadas todas as demais cláusulas e condições dispostas neste instrumento, razão pela qual passarão a produzir, comercializar e distribuir os produtos até então produzidos pela VENDEDORA, sendo transmitido às COMPRADORAS, neste ato, todos os direitos, posses, autorizações e licenças até então

existentes em favor dos VENEDORES e de Conny Indústria de Sucos e Refrigerantes Ltda, em tal sentido.

Também é relevante observar que, segundo os itens 2, 2.1, 2.2 e 2.3 do Contrato de Compra e Venda, a transferência da empresa para a COMPRADORA, quando aos débitos e créditos, teve como data-base 30/04/2006, conforme explicitado no item 2.3, a saber:

2.3. Para fins do disposto nos itens 2, 2.1 e 2.2 será levantado, até 15 de Maio de 2006, o balancete da empresa Conny Indústria e Comércio de Sucos e Refrigerantes Ltda., com data-base de 30/04/2006, que passará a fazer parte integrante do presente instrumento, sendo certo que as COMPRADORAS somente reconhecerão os valores ali dispostos.

Já a capitalização das reservas de reavaliação somente ocorreu em 10/05/2006, data do arquivamento da 8ª Alteração Contratual na Junta Comercial de Alagoas. Embora o Recorrente afirme que a capitalização aconteceu de fato em 20/12/2006, data da assinatura da Alteração Contratual, o certo é que, perante terceiros, neste caso, prevalece a data do arquivamento, a teor do artigo 36 da Lei nº 8.934/94:

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do artigo 32 deverão ser apresentados a arquivamento na Junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

O que se tem como certo, portanto, é que, se capitalização houve, esta ocorreu após a alienação, e mais, esta foi realizada pela COMPRADORA que, a esta data detinha a posse efetiva da empresa.

Assim, sobre este aspecto, não se pode considerar o valor da capitalização para fins de apuração do custo de aquisição.

Por fim, conforme análise detida da decisão de primeira instância, para que se efetivasse a capitalização neste caso, a empresa teria que ter oferecido à tributação, seja mediante incorporação ao lucro real, no caso de empresa tributada pelo lucro real, seja pela incorporação à base de cálculo do imposto, no caso de empresa tributada pelo lucro presumido, o que não aconteceu. É o que rezam os artigos 434 (já reproduzido acima) e 435 no RIR/99.

Art. 435. O valor da reserva referido no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, aart. 1º, inciso VI):

I – no período de apuração em que for utilizado para aumento de capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;

II – em cada período de apuração, no montante do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

a) alienação, de qualquer forma;

b) depreciação, amortização ou exaustão;

c) baixa por perecimento.

Sobre este ponto, não procede a alegação da defesa de que a eventual ausência de recolhimento do imposto pela empresa não repercutiria da apuração do ganho de capital; que o Fisco deveria, neste caso, exigir o imposto da empresa. É que, ao se discutir o custo de aquisição do bem ou direito alienado, deve-se verificar os fatores que alteraram este custo e, no caso, a pretendida capitalização de reserva de avaliação é um desses fatos. É relevante, portanto, a verificação do atendimento ou não das condições para a validação da reserva de reavaliação. Não se cogita, pois, de erro na eleição do sujeito passivo, pois se cuida aqui tão somente da verificação do custo de aquisição da participação societária alienada.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa