



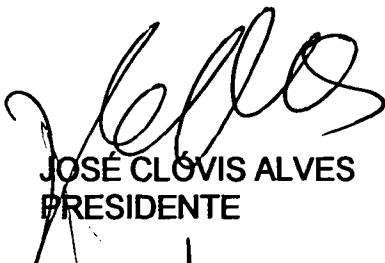
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

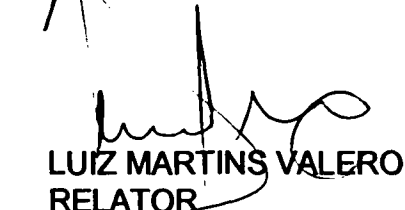
Lam-5
Processo nº : 10665.000511/00-17
Recurso nº : 127737
Matéria : IRPJ – Ex.: 1999
Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 06 de dezembro de 2001
Acórdão nº : 107-06.494

IRPJ – RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE IMÓVEIS – CAPITALIZAÇÃO – REQUISITOS DO LAUDO – A aplicação da regra do §3º do art. 382 do RIR/94 só cabe quando as imperfeições do laudo atingirem seu núcleo. Imperfeições formais, sem qualquer prova ou evidência de que o valor atribuído aos bens seja incorreto, não são suficientes para descaracterizar a reavaliação. Mas isso não retira do fisco o direito de, dentro do prazo decadencial, analisar os efeitos tributários dos fatos efetivamente ocorridos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS.

ACORDAM os Membros da Sétima 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. Fez sustentação oral a Drª Sandra Maria Dias Nunes, CRC – MG 034353/0-0.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2002

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT (Suplente convocado) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

Recurso nº : 127737
Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS

RELATÓRIO

SOCIEDADE EDUCACIONAL E CULTURAL DE DIVINÓPOLIS, qualificada nos autos, recorre a esse Conselho da decisão de fls. 428 a 432 do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG que julgou procedente o lançamento constante do Auto de Infração de fls.04.

Exige-se Imposto de Renda Pessoa Jurídica por falta de adição ao lucro líquido do período-base, para determinação do Lucro Real, da reserva de reavaliação de bens do Ativo Permanente.

O fisco relata que a empresa promoveu alteração contratual transformando a associação sem fins lucrativos em uma sociedade de cotas por responsabilidade limitada. O capital social foi aumentado de R\$0,73 (valor original) para R\$2.160.000,00, aproveitando-se parte do saldo da conta Reserva de Reavaliação.

Sustenta a fiscalização que o laudo de avaliação utilizado contraria as regras trazidas pelo Decreto-lei nº 1.598/77, pois:

- 1) O regime tributário de reserva de reavaliação aplica-se exclusivamente às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real e a empresa gozava de imunidade e apresentava declarações de isenção;
- 2) A reserva de reavaliação não foi incluída no balanço encerrado em 1997; o laudo de avaliação é genérico e não apresenta os elementos de comparação adotados; não há discriminação das

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

datas de aquisição e as modificações no custo original dos bens avaliados;

- 3) O valor da reavaliação não está registrado em subconta distinta daquela que registra o valor do bem reavaliado, as subcontas relativas a imóveis e benfeitorias registram apenas o valor das reavaliações; não foi adicionado ao lucro líquido do período-base de 1998 a parcela da reserva de reavaliação em função de depreciação verificada no período.

O valor tributado foi de R\$ 2.159.499,35, decorrente da diferença entre o capital social aumentado com reserva de reavaliação (R\$2.159.999,27) e o capital social corrigido pelos índices oficiais até dez./1995 (R\$ 499,92).

Na impugnação que inaugurou o litígio, a autuada argumentou, em síntese:

- 1) Que a reavaliação de bens do ativo permanente não gera qualquer efeito fiscal enquanto esses permanecerem no ativo da empresa;
- 2) É equivocada a afirmação da fiscalização de que o regime tributário de reserva de reavaliação não se aplicaria à impugnante já que ela pode assumir qualquer das formas admitidas em direito. de natureza civil ou comercial, adquirindo os direitos e as obrigações a ela inerentes;
- 3) Não mantinha, à época, uma estrutura contábil completa e regular que possibilitasse o registro da reserva, não declinando da obrigação de contabilizá-la quando, em 01/01/1998, os efeitos da transformação em sociedade comercial começaram a fluir;

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

- 4) A não-tributação, na utilização que fez da reserva, está amparada no Decreto-lei nº 1.978/82, pois os bens reavaliados são imóveis;
- 5) Ainda que não tivesse sido atendida a norma legal de registro do valor da reavaliação em sub-conta distinta daquela que registra o valor do bem, não pode a impugnante ser penalizada pelo descumprimento de mera formalidade contábil que nenhum prejuízo trouxe ao Fisco.

A decisão recorrida está assim ementada:

REAVALIAÇÃO DE BENS. A falta de cumprimento dos requisitos estabelecidos no artigo 8º da Lei nº 6.404/76 na elaboração do laudo técnico obriga que o valor da reavaliação seja adicionado ao lucro líquido do respectivo exercício para efeito de determinação do lucro real.

O julgador de primeiro grau, após afastar o entendimento do fisco de que o contribuinte não poderia efetuar reavaliação de bens por gozar anteriormente de imunidade, ancorou sua decisão na inadequação do laudo apresentado aos requisitos do art. 8º da Lei nº 6.404/76, assim registrando:

(...) na verdade houve flagrante desrespeito ao que preconiza o artigo 8º da Lei nº 6.404/76. E não restam dúvidas de que a inobservância desse dispositivo tem como consequência o oferecimento de resultado da reavaliação de bens à tributação, conforme decidiu o 1º CC no Acórdão nº 103-07.213/86."

Cientificada da decisão em 12.07.2001, o recurso foi apresentado em 10.08.2001, tendo a recorrente informado às fls. 435 e 436 ter sido efetuado arrolamento de bens no processo nº 10665.000125/99-38.

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

Reforça seus argumentos de impugnação, escudando-se em doutrina, salientando que a reavaliação dos bens do ativo permanente não gera qualquer efeito fiscal pois, por tratar-se de bens imóveis incorporados ao capital, estes permaneceram no ativo da empresa. Não ocorrendo alienação do bem ou redução do capital, assevera, não há que falar em realização da reserva de reavaliação por não ter ocorrido efetiva troca desses bens por dinheiro ou por ativos realizáveis capazes de aumentar os recursos disponíveis do contribuinte (acréscimo patrimonial, ao teor do art. 43 do Código Tributário Nacional). Antes disso, o que se tem é mera atualização do patrimônio.

Cita a regra contida na Lei nº 9.959, de 27/01/2000 (conversão da Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999), aplicável a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2000, segundo a qual a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado, e conseqüentemente, na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado.

Destaca o fato de que, como entidade sem fins lucrativos, até o ano-calendário de 1997, não estava obrigada a elaborar a correção monetária das demonstrações financeiras, procedimento específico para as pessoas jurídicas que tributavam seus resultados com base no lucro real; por isso, seu capital social estava representado apenas por R\$ 0,73 (setenta e três centavos).

Argumenta que como entidade imune, suas obrigações restringiam-se ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional, quais sejam, (a) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado; (b) aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (c) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

Justifica o fato de não ter incluído no balanço patrimonial encerrado em 31/12/97 a discutida reserva de reavaliação com o argumento de que, não obstante o Laudo de Avaliação ter sido concluído em 26/11/97, sua finalidade foi subsidiar a Assembléia Geral Extraordinária, de 09/12/97, realizada com o objetivo de analisar a proposta da diretoria que pretendia a transformação da instituição em sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Em 01/01/98 os efeitos da transformação em sociedade comercial começaram a fluir, tendo então contabilizado a avaliação em conta de reserva de reavaliação.

Entende ter cumprido as condições da legislação aplicável, a saber:

- 1) A reavaliação deve incidir sobre bens do ativo permanente - Avaliou imóvel urbano integrante do seu ativo permanente, sede da Sociedade Educacional e Cultural de Divinópolis, cujas características estão descritas no item 4 do Laudo de Avaliação;
- 2) A reavaliação deve estar baseada em laudo - O Laudo de Avaliação atende os requisitos exigidos pela lei, identificando os três profissionais responsáveis e os critérios utilizados no trabalho - avaliação dos serviços públicos essenciais, o tipo de construção da ocupação circunvizinha, comércio da região, o tipo da edificação do prédio, área construída. O preço de avaliação por m² está de conformidade com o preço praticado segundo Índices e Custos de Construção do SINDUSCOM. Por fim, sua aprovação em Assembléia Geral.
- 3) A permanência do aumento do valor do ativo em reserva de reavaliação – A partir do Decreto-lei nº 1.978/82 essa condição só era exigida quando a reavaliação incidisse sobre bens móveis. Esta não é a hipótese tratada nos autos - A capitalização da reserva de reavaliação de bens imóveis não mais acarreta a

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

incidência do imposto de renda. Trata-se de exceção às hipóteses de realização da reserva que tem, dentre outras, a sua utilização para aumento do capital social (art. 383, I, do RIR/94). A única exigência prevista no Decreto-lei nº 1.978/82 é o registro do valor da reavaliação em subconta distinta daquela que registra o valor do bem (art. 3º, I, matriz legal do art. 385, I, do RIR/94)

Aduz que o fisco não pode se prender a formalismos para descaracterizar uma operação válida sem trazer aos autos prova da inveracidade dos valores ou da inidoneidade de documentos e, ainda que não tivesse atendido a norma legal, não teria sentido ser penalizada pelo descumprimento de mera formalidade contábil que não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco. Coleciona jurisprudência administrativa em apoio à sua tese.

Reclama que o fisco não trouxe aos autos a avaliação contraditória dos bens, procedimento utilizável sempre que os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado "sejam omissos ou não mereçam fé" (art. 148 do CTN). Não basta simplesmente glosar o laudo de avaliação ao argumento de que foram "detectadas algumas deficiências". Em se tratando de contestação, é mister que a autoridade lançadora, mediante processo regular (devido processo legal), apresente a avaliação contraditória, administrativa ou judicial de preços, bens, serviços ou atos jurídicos.

Discorda da afirmação do julgador monocrático de que a tabela do SINDUSCON seja própria somente para avaliar custos de construção, porque no arbitramento da pessoa física tal documento sustenta a apuração da "renda consumida" e, como tal, lançamento do "rendimento omitido". O custo de construção nada mais é que valor de mercado da obra. Os preços fixados na tabela do SINDUSCON, como órgão especializado no setor, merecem credibilidade.

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

Termina pedindo o cancelamento da exigência.

 É o Relatório.

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições para sua apreciação.

Como bem salientou o julgador de primeiro grau, não há vedação à utilização do instituto da reavaliação de bens pelas entidades sem finalidade lucrativa. Das Normas Brasileiras de Contabilidade, destaca-se a NBC T 10.19, aprovada pela Resolução CFC nº 877/2000 que trata das entidades sem finalidade de lucros, em seu item 10.19.1.6, dispõe:

10.19.1.6 – Aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Em relação à reavaliação de bens, o Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, divulgou por meio da Deliberação CVM nº 183, de 19.06.1995, publicada no D.O.U. de 22.06.1995, retificado no D.O.U. de 06.07.1995 o seguinte pronunciamento, cujos trechos se destacam:

**A Reavaliação Frente aos Princípios Contábeis*

Em vários países a avaliação de ativos pelos valores de mercado não é considerada aceitável como um princípio contábil, por contrariar o conceito de custo como base de valor. Sua permissão no Brasil se deu através da legislação societária, complementada pela legislação fiscal. Sua utilização, todavia, deve ser praticada dentro de critérios técnicos, apurada por parâmetros pautados pela realidade, e devidamente



Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

informada nas demonstrações contábeis e notas explicativas quanto a seus valores e reflexos.

6. Assim, a avaliação de ativos pelo custo corrigido monetariamente é o critério preferencial consagrado pelos princípios fundamentais de contabilidade, sendo a reavaliação um critério alternativo, que, se adotada dentro dos parâmetros e critérios técnicos definidos neste Pronunciamento, constitui-se em prática contábil aceitável. Em ambos os casos, deve-se observar o valor de recuperação, sempre que menor, conforme comentado no item 44. Essa posição se coaduna com as normas internacionais de contabilidade do "IASB - International Accounting Standards Committee".

(...)

9. A flexibilidade permitida pela legislação levou a uma heterogeneidade de tratamento na aplicação da reavaliação por parte das empresas, inclusive com a adoção de práticas distantes do objetivo para o qual foi criada, tais como, entre outros:

- a) empresas que efetuaram reavaliações para compensar correções monetárias insuficientes;*
- b) empresas que efetuaram a contabilização de depreciações aceleradas ou superiores ao efetivo desgaste físico dos bens;*
- c) empresas que registraram reavaliações visando demonstrar custos mais atualizados para justificar aumentos de preços;*
- d) empresas que a aplicaram visando afetar distribuição de lucros;*
- e) empresas que a aplicaram visando benefícios de ordem fiscal mediante a compensação contra prejuízos fiscais prestes a expirar; e*
- f) empresas que a adotaram objetivando alterações na relação entre capital próprio e de terceiros.*

(...)

HIPÓTESES POSSÍVEIS DE REAVALIAÇÃO

12. O presente Pronunciamento se aplica às seguintes situações previstas nas legislações societária e fiscal que tratam de reavaliação:

- a) reavaliação voluntária de ativos próprios;*
- b) reavaliação de ativos por controladas e coligadas;*
- c) reavaliação na subscrição de capital em outra empresa com conferência de bens;*
- d) reavaliação nas fusões, incorporações e cisões.*

REAVALIAÇÃO VOLUNTÁRIA DE ATIVOS PRÓPRIOS

Ativos que Podem ser Reavaliados

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

13. A Lei nº 6.404/76 menciona que a reavaliação pode ser feita para os "elementos do ativo", o que pode dar o entendimento de abranger não só itens do imobilizado, como de investimentos e ativo diferido, além de estoques, entre outros. A legislação fiscal é mais restritiva e refere-se somente a itens do ativo permanente não abrangendo, portanto, os estoques ou outros ativos constantes do Circulante ou Realizável a Longo Prazo.

14. O entendimento neste Pronunciamento é de que a reavaliação seja restrita a bens tangíveis do ativo imobilizado, desde que não esteja prevista sua descontinuidade operacional.

No caso em exame, a reavaliação é referida a bens do ativo imobilizado (imóveis), foi aprovada em 1997 e incorporada ao Capital Social, demonstrado no Balanço de 31.12.1998.

Dispunha o art. 384 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94, cuja base legal é o Decreto-Lei nº 1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3:

Art. 384. A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, nos termos do art. 382, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-lei n.º 1.978/82, art. 3º).

Então, a tributação da reserva também não foi motivada pela sua capitalização.

A motivação da tributação na pessoa jurídica levada a efeito pelo fisco, parece não restar dúvidas, está centrada nos seguintes fatos relatados pela fiscalização, com a aplicação do § 3º do art. 382 do RIR/94 :

- 1) A reserva de reavaliação não foi incluída no balanço patrimonial encerrado em 31/12/97;

Processo nº : 10665.000511/00-17
Acórdão nº : 107-06.494

- 2) O laudo apresentado indica apenas critérios genéricos (preços de venda no mercado imobiliário da cidade e custos de construções locais) sem instrução com documentos comprobatórios e elementos de comparação;
- 3) Não há discriminação das datas de aquisição e das modificações no custo original dos bens reavaliados;

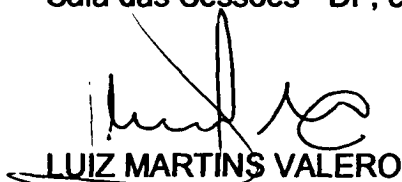
Para justificar a tributação da reserva antes de sua efetiva realização, as imperfeições no laudo devem atingi-lo em seu núcleo. Imperfeições formais, sem qualquer prova ou evidência de que o valor atribuído aos bens seja incorreto, sem que tenha havido avaliação contraditória, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional, não são suficientes para descaracterizar a reavaliação, mormente tratando-se de imóveis.

É aceitável a tabela de custo de construções e reformas do SINDUSCON. Se o fisco a utiliza para aferição de renda consumida, e essa utilização vem sendo referendada por esse Conselho, não há justificativa para sua negação como um dos parâmetro de avaliação.

Caberia ao fisco pesquisar os verdadeiros efeitos dos fatos ocorridos. Vale dizer, verificar se os sócios da pessoa jurídica foram beneficiados com um acréscimo patrimonial em relação aos valores aplicados originalmente na antiga entidade.

Assim, a tributação da reserva de reavaliação, na forma constante do Auto de Infração não pode prevalecer.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2001.


LUIZ MARTINS VALERO