



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

**Processo n°** 10730.723138/2015-84  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1402-002.501 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de maio de 2017  
**Matéria** REAVALIAÇÃO DE ATIVO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ARR EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA - ME

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

Ano-calendário: **2010, 2012**

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. NEUTRALIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A reavaliação de bens do ativo, extinta após a edição da Lei nº 11.638/2007, possui neutralidade fiscal enquanto mantida em conta de reserva. Apenas com a verificação da efetiva realização do bem reavaliado este valor deverá ser computado em conta de resultado.

A reserva de reavaliação não se confunde com a avaliação a preço justo, sendo instituto alheio às previsões contidas na Lei nº 12.973/2014, mesmo quando utilizadas para fins hermenêuticos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: **2010, 2012**

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Ofício expressamente interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife/PE (fls. 992 a 931) que deu provimento à Impugnação apresentada, cancelando parcialmente as Autuações sofridas pela Recorrida (fls. 02 a 50). Apenas parte das exações foi impugnada.

No presente processo são exigidos do Contribuinte créditos de IRPJ e CSLL, com base nas constatações de que não teria sido adicionado às suas base de cálculo (regime de apuração pelo lucro presumido) o valor resultante de Reavaliação de Ativos (imóveis), de insuficiência de recolhimento do imposto declarado em DCTF e da falta de apuração de imposto adicional.

A principal acusação fiscal se resume à alegação de que a Recorrida procedeu, de maneira indevida, à reavaliação de seus bens imóveis (vez que supostamente não seria lícita tal manobra aos optantes pelo lucro presumido, bem como fora extinta quando da edição da Lei nº 11.638/2007).

Não obstante, os valores percebidos com tal reavaliação se enquadrariam como *receitas*, no momento em que criadas, devendo ter sido adicionas à apuração do IRPJ e da CSLL, diante das previsões do art. 520 do RIR/99, art. 10 da IN nº 949/2009 e a redação dos § 3º e § 4º do art. 25 da Lei nº 9.430/96, trazidos pela Lei nº 12.973/2014.

Notificada dos lançamentos, a ora Recorrida ofereceu Impugnação (fls. 547 a 595), alegando que, com base no Parecer Normativo CST nº 27/1981 e nas previsões dos art. 521 e 527 do RIR/99, fica evidenciada a possibilidade da pessoa jurídica, tributada pelo lucro presumido, promover reavaliação de ativos. E, uma vez não transitando o valor das reserva de avaliação pelo resultado, não haveria de se falar em *registro na parte B do Lalur*.

Também alega que, mesmo que não pudesse a Empresa promover a reavaliação de seu ativo, o art. 4 da Lei nº 9.959/2000 deixa clara que sua relevância tributária ocorre somente no momento da realização do ativo (alienação), assim, no caso, tais valores seriam absolutamente neutros para o resultado tributável, bastando *estorno* contábil para sanar tal suposta incorreção. Acrescenta que os § 3º e § 4º do art. 25 da Lei nº 9.430/96, somente trazidos pela Lei nº 12.973/2014, não indicam que antes disso, o valor de reavaliação de ativos deveria compor a base tributável do IRPJ e da CSLL no momento de seu registro.

Ao final, afirma que a reserva de reavaliação não está contida no conceito de receita, sendo lançamento exclusivo das contas patrimoniais, o que não permitiria sua adição direta ao resultado tributável da empresa

Processada sua *Defesa*, foi proferido pela DRJ de Recife o v. Acórdão, ora recorrido, dando provimento às razões apresentadas, entendendo ser improcedente o lançamento em relação aos valores de *reserva de avaliação*:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2010, 2012*

*CONFISSÃO EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

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

*Ano-calendário: 2010, 2012*

*RESERVA DE REAVALIAÇÃO. INCORREÇÃO. TRIBUTAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Com o advento da Lei nº 11.638, de 2007, a prerrogativa de reavaliar-se bens do ativo permanente, com base em laudo de avaliação, deixou de existir. A reserva de reavaliação não se confunde com a avaliação a preço justo, de modo que a tributação da primeira não se pode pautar em normas relativas à segunda.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010, 2012*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.*

*A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

(...)

*Recorre-se ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.*

(...)

---

*29. Assim, ante o exposto, voto por considerar procedente em parte a impugnação, para: a) considerar definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito relativo às infrações não impugnadas, no montante de R\$71.619,68 (valores principais de IRPJ), que deve ser exigido com a aplicação de juros e multa (75%), e b) excluir o crédito relativo à reserva de reavaliação.*

O Contribuinte não interpôs Recurso Voluntário, havendo nos autos notícia de parcelamento do débito incontroverso (fls. 937).

Não houve a apresentação de razões por parte da Fazenda Nacional.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

O Recurso de Ofício atente aos requisitos de sua interposição. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

A matéria em tela é exclusivamente de Direito, resumindo-se a exigência de inclusão de valores referentes à reserva de avaliação de bens do ativo nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, procedida nos anos-calendário 2010 e 2012, por contribuinte optante pelo lucro presumido.

O v. Acórdão recorrido fundamentou a improcedência da seguinte forma:

*20. A hipótese normativa do art. 520 do RIR, de 1999, não diz com o caso em questão. A interessada não apurou lucro real nos anos anteriores à apuração das reservas de reavaliação; tampouco o procedimento enseja diferimento de tributação, com controle na parte "b" do Lalur, ou adição da reserva ainda não realizada à base de cálculo do imposto no primeiro período de apuração do lucro presumido.*

*21. Com efeito, não há fugir dos argumentos trazidos pela defesa na fl. 843. Nessa mesma linha, pronunciou-se a Disit 9ª região, por meio da Solução de Consulta nº 61, de 11 de abril de 2013, que se adota na íntegra:*

(...)

*22. Da leitura do art. 52 da Lei nº 9.430, de 1996, resta claro, também a reserva de reavaliação não era exclusividade das empresas que apuram lucro real. De toda sorte, baldada a discussão in casu porquanto não há divergência quanto à incorreção do procedimento realizado pela empresa nos anos de 2010 e 2012, haja vista a extinção da prerrogativa pela Lei nº 11.638, de 2007.*

*23. De outra banda, as disposições dos §§ 3º e 4º da Lei nº 9.430, de 1996, não levam à conclusão pretendida pela fiscalização. Ora, como dito por ela própria, ajuste de avaliação patrimonial não se confunde com reserva de reavaliação.*

*24. De mais a mais, o Regime de Tributação Transitório primava pela neutralidade, ou seja, as novas regras contábeis introduzidas pela Lei nº 11.638, de 2007 e Lei nº 11.941, de 2009 que influenciavam (por meio de registro contábil) a Demonstração do Resultado do Exercício deveriam ser ajustadas*

*extra contabilmente<sup>12</sup> na apuração do IRPJ e da CSLL, com o objetivo de eliminar tais influências (Lei nº 11.941, de 2009, arts. 15 a 22), de modo a conseguir-se o mesmo efeito previsto na legislação vigente em 31.12.2007, que efetivamente não previa a tributação da reserva de reavaliação no período de sua criação.*

*25. Nesse quadro, não se extrai da leitura do item 15.8 da exposição de motivos da MP 627/2013 (posteriormente convertida na Lei nº 12.973, de 2014), a conclusão chegada pela fiscalização. Ao revés, da leitura do art.16 da Lei nº 12.973, de 2014, resta clara a possibilidade de diferimento do ganho decorrente da avaliação a preço justo.*

*26. Com o fim de RTT, e dos ajustes do FCONT, a novel legislação estabeleceu novas “diretrizes” ante as mudanças decorrentes da adoção do IFRS (Internacional Financial Reporting Standards - Normas e Padrões Internacionais de Contabilidade). Os §§3º e 4º do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996 (vide art. 124 da IN RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014), devem ser interpretados nesse ambiente, de forma sistemática, não se prestando a ilações acerca da forma de tributação de anos anteriores.*

*27. As reservas de reavaliações de fato foram feitas ao arrepio da lei. Malgrado, não há confundi-las com Ajuste a Valor Justo (AVJ), repise-se tampouco há suporte legal para tributá-las nos períodos em que foram apuradas.*

*28. O que se decidiu quanto ao lançamento do IRPJ estende-se ao lançamento da CSLL, em face da estrita relação de causa e efeito que os vincula.*

Seu conteúdo apresenta-se totalmente procedente, não merecendo reforma.

Ainda que se tenha debatido nos autos a possibilidade ou não de uma empresa, optante pelo regime de apuração pelo Lucro Presumido, proceder à reavaliação de bens do seu ativo não circulante, é fato incontroverso que, em 2010 e 2012, por força da vigência da Lei nº 11.638/2007 a partir de 1º de janeiro de 2008, tal manobra contábil foi extinta.

Posto isso, resta avaliar se o procedimento contábil da Recorrida, independentemente de estar respaldado em normas vigentes, implicaria e exigiria o oferecimento do montante da *reserva de reavaliação* procedida à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

das Neves<sup>1</sup>: Nesse sentido, confira-se a definição e as lições de Paulo Viceconti e Silvério

*Até a entrada em vigor da Lei nº 11.638/2007, ou seja, 31/12/2007, a legislação societária permitia a reavaliação dos bens de seu custo de aquisição para o valor de mercado, se este fosse superior.*

*Até a mencionada data, eram classificadas como Reservas de Reavaliação as contrapartidas de aumento no valor de bens do antigo Ativo Permanente em virtude da constatação, com base em laudo especializado, que possuíam valor de mercado superior ao custo contábil do bem.*

(...)

*O aumento do valor do ativo computado como reserva de reavaliação, embora aumente o valor do Patrimônio Líquido da companhia, **não está financeiramente disponível e somente depois de realizado poderá ser computado como lucro para efeito da distribuição de dividendos ou participações.***

**Da mesma forma e pelo mesmo motivo, a reavaliação não é tributada enquanto mantida em conta de reserva e não for realizada.**

(...)

*O bem reavaliado é considerado realizado quando:*

- a) a sua alienação, sob qualquer forma;*
- b) sua depreciação, amortização ou exaustão;*
- c) sua baixa por perecimento. (destacamos)*

No presente caso, não foi trazido pela Fiscalização como fundamento da exigência fiscal sobre o valor da reserva de avaliação a ocorrência de *realização* dos imóveis reavaliados, única hipótese que daria ensejo à obrigação de inclusão de tal numerário na composição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dito isso, o simples ajuste de valor contábil de determinado bem do ativo imobilizado para o valor de mercado, sem a verificação do efetivo evento econômico que disponibilize aquela nova *riqueza* avaliada ao contribuinte, não passa de mera *expectativa* e pertence somente ao universo contábil das suas contas patrimoniais.

---

<sup>1</sup> Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras. 17ª ed. rev. São Paulo : Saraiva, 2013. p. 231/232.

---

Permitir a tributação com base em mero evento contábil fere o princípio da neutralidade, assim como colide com o conceito de *aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica*, veiculado no art. 43 do CTN.

Por fim, frise-se que os fundamentos da Fiscalização, que implicam em *analogia* ao instituto da Avaliação a Valor Justo para a interpretação de legislação anterior, com base nos preceitos e regras veiculados pela Lei nº 12.973/2014, não só são improcedentes, como descabidos.

No mais, para todos os fins e efeitos, adota-se o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, pela concordância meritória com o v. Acórdão recorrido.

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo integralmente o v. Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella