

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10840.001339/97-46
Recurso nº : 117.879
Matéria : IRPJ - EXS.: 1994 e 1995.
Recorrente : FÁBRICA DE DOCES SANTA HELENA LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 06 DE JUNHO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.207

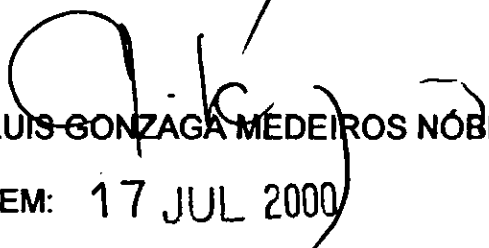
IRPJ - REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE -
INOBSERVÂNCIA DO ART. 8º, DA LEI Nº 6.404/1976 - A falta de
cumprimento dos requisitos estabelecidos para a elaboração do laudo
técnico, constantes do artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976, determina a
adição ao lucro líquido, do valor correspondente à contrapartida do
aumento dos bens do ativo permanente da pessoa jurídica, na apuração
do lucro real do período-base.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
pela FÁBRICA DE DOCES SANTA HELENA LTDA.

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


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NOBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVO DE LIMA BARBOZA,
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.
Ausentes, as Conselheiras MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e ROSA MARIA DE
JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

Recurso nº : 117.879

Recorrente : FÁBRICA DE DOCES SANTA HELENA LTDA.

RELATÓRIO

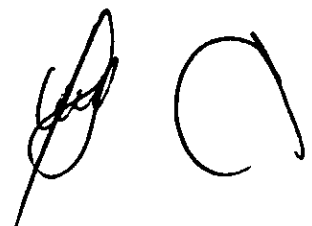
O contribuinte acima, já qualificado nos autos, teve contra si lavrado o Auto de Infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, de fls. 83/94, em função de haver sido constatada a falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, do valor da reserva de reavaliação de bens do Ativo Permanente, por inobservância da legislação de regência, conforme detalhamento contido na Descrição dos Fatos e no Termo de Verificação e Intimação, de fls. 58/60, anexos à peça vestibular, os quais leio em sessão.

O procedimento fiscal foi fundamentado nos artigos 157, e seu parágrafo 1º, 326, §§ 1º e 4º, e 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80); e nos artigos 197, parágrafo único, 382, §§ 1º e 3º, e 195, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94).

Inconformada com a exigência, ingressou a autuada, por intermédio de seu procurador (mandado às fls. 101), com impugnação tempestiva de fls. 97/100, onde contesta o lançamento, com base nas alegações desta forma sintetizadas pela decisão recorrida:

** Alegou que ao efetuar a reavaliação de seus bens cumpriu rigorosamente a legislação aplicável, em especial o artigo 35 e seus parágrafos, do Decreto-lei nº 1.598/77 e o artigo 8º da Lei nº 6.404/76 e que os laudos de avaliação não podem deixar de ser aceitos apenas em razão da falta de pagamento dos honorários de seus autores.*

** Afirmou que o 'motivo da ausência de pagamentos nos exercícios fiscais das elaborações ficou de forma cristalina e satisfatória*

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

comprovada, assim como o da existência de dois laudos e o lançamento contábil pelo de menor valor, justamente buscando não possuir qualquer ponto de atrito com o fisco' (sic). Ainda que, não aceitar tal argumentação é pretender exigir imposto por mera presunção legal, o que tem sido repellido pelo Judiciário.

** Ressaltou que 'não se pode vislumbrar amparo legal na exigência do imposto em tela e demais cominações legais, mesmo porque, o § 4º do artigo 326 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, não encontra amparo na lei, posto que, no regulamento foi inserido, sem entretanto, constar do artigo 35 do Decreto-lei nº 1.598, de 22 de dezembro de 1977, que disciplina a matéria'. Deste modo o Poder Executivo afrontou o Código Tributário Nacional que dispõe que 'somente a lei pode estabelecer a definição de fato gerador da obrigação tributária principal, assim, como a fixação da alíquota do tributo e de sua base de cálculo'.*

** Alegou, ainda, que a exigência fere o 'artigo 43 do Código Tributário Nacional, que estabelece o fato gerador do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que não teria ocorrido no caso em exame.*

** Por último, protestou pela ausência de legislação que regule a elaboração de laudos reavaliatórios, o que leva, segundo afirmou, à 'insubsistência, desde o período de gestação, do trabalho fiscal, visto que, o entendimento do não atendimento das normas legais, por inexistirem, fica vago, pessoal, despido de qualquer fundamentação jurídica' (sic)."*

A autoridade julgadora de primeira instância prolatou a Decisão de fls. 105/110, onde considerou procedente o lançamento objeto da lide, com base nos fundamentos a seguir sintetizados:

1. após reproduzir a legislação que regula o tratamento tributário dado à reserva resultante da reavaliação de bens do ativo permanente (artigo 326, e seus §§, do RIR/80 e artigo 8º, e seu parágrafo 1º, da Lei nº 6.404/1976), o julgador singular conclui que nenhum dos dois laudos em que se apoiou a autuada para efetuar os registros contábeis concernentes à reavaliação realizada (fls. 08 e 71), atende aos requisitos nela constantes, por não indicarem os critérios de avaliação e os elementos de comparação

Handwritten signature and circular stamp.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

adotados, constituindo-se ambos, em meras declarações do valor dos bens avaliados (terreno e edificações);

2. é estranho o fato de o laudo de fls. 08, datado de 30/06/1993, ser grafado em cruzeiros reais, moeda instituída no País, somente a partir de 01/08/1993; igualmente estranhável a emissão graciosa dos dois laudos por parte de empresas do ramo imobiliário;

3. além do mais, a fiscalizada deixou de oferecer à tributação, a parcela realizada da reserva de reavaliação constituída, correspondente à contabilização de despesas de depreciação dos bens reavaliados, em descumprimento ao disposto no item 2, do parágrafo 3º, do artigo 326, do RIR/80;

4. ao contrário do que alegou a impugnante, a norma contida no parágrafo 4º, do artigo 326, do citado regulamento, tem matriz legal, qual seja, o artigo 43, § 1º, alínea "h", do Decreto-lei nº 5.844/1943, combinado com o artigo 1º, da Lei nº 154/1947;

5. o julgador singular contesta a alegação de que não teria ocorrido o fato gerador do tributo, uma vez que o legislador o elegeu como o do momento da realização da reserva de reavaliação para fins de tributação; no caso de que se cuida, o fato gerador ocorre quando desatendidas as normas para a elaboração do correspondente laudo, entendimento consentâneo com a jurisprudência administrativa, conforme julgados deste Colegiado, que invoca;

6. acerca da exigência de critérios de avaliação, contida no parágrafo 1º, do artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976, a ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas estabeleceu os padrões e critérios que devem embasar tecnicamente os laudos de avaliação, não prosperando o argumento da defesa de que inexistem normas que regulem a matéria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

Através do recurso de fls. 114/121, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, com base nos mesmos argumentos contidos na impugnação, acrescentando, em síntese, o seguinte:

1. insiste na tese de que o seu procedimento está em conformidade com a legislação de regência, não encontrando arrimo na lei, a alegação do Fisco de que os laudos não podem ser aceitos por não preencherem os requisitos legais; neste sentido transcreve o artigo 35, do Decreto-lei nº 1.598/1977 e o artigo 8º, *caput*, da Lei nº 6.404/1976, concluindo que o requisito neles contido é apenas o de que *"(. . .) para se proceder a nova reavaliação somente exige-se que o laudo seja elaborado por três peritos ou por empresa especializada, nada mais. Não consta de forma alguma que neles sejam indicados os critérios de avaliações e os elementos de comparação adotados."*, como pretendido pela decisão recorrida;

2. a empresa chegou, desnecessariamente, a contratar duas empresas especializadas para a elaboração do laudo, adotando, no entanto, em sua escrituração, o de menor valor; assim, a existência dos dois laudos, não pode descaracterizar a existência de um deles;

3. a defesa volta a alegar que a norma contida no parágrafo 4º, do artigo 326, do RIR/80, na qual fundamentou o julgador singular a sua decisão, foi inserido no Regulamento sem base legal, contrariando disposição expressa contida no Código Tributário Nacional - CTN, no sentido de que somente a lei pode estabelecer o fato gerador da obrigação tributária, fixando-lhe a alíquota e a sua base de cálculo; tal dispositivo não possui o condão que lhe pretende dar aquela autoridade, já que a Recorrente cumpriu rigorosamente os requisitos previstos nas normas legais;

4. por fim, afirma que não deve prosperar a afirmação contida na decisão recorrida, de que contabilizou despesas de depreciação sobre a parcela correspondente

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

à reavaliação dos bens, não os oferecendo à tributação, por sua realização, pelo simples motivo de o Fisco não haver considerado a reavaliação efetuada e, "(. . .) ao contrário do afirmado, encontram-se os valores devidamente apropriados." (sic).

A recorrente impetrou Mandado de Segurança contrário à exigência do depósito recursal, instituído pela Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada, tendo o respectivo processo judicial sido extinto, sem julgamento do mérito, ante a ilegitimidade da parte indicada como autoridade impetrada, conforme documentos de fls. 122 a 144.

Às fls. 162/168, consta cópia de decisão judicial, concedendo a segurança pleiteada em novo Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte, dispensando-a do aludido depósito.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a series of loops and a vertical stroke.

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e, tendo em vista que o sujeito passivo se acha amparado por medida judicial, dispensando-o de comprovar a efetivação do depósito instituído pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, atende todos os requisitos de admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Do relato procedido, pode-se concluir que a presente lide se restringe às seguintes questões, cujas respostas, do meu ponto de vista, determinam a solução a ser adotada no julgamento:

1. procede a tese da defesa de que a disposição contida no parágrafo 4º, do artigo 326, do RIR/80, é desprovida de matriz legal?

2. os requisitos constantes do artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976, que devem ser obedecidos quando da elaboração do laudo de avaliação de bens do ativo permanente, se restringem a que seja firmado por três peritos ou por empresa especializada, carecendo de previsão legal, a necessidade de indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados na ocasião?

3. os laudos de fls. 71 e, especialmente o de fls. 08 – em cujo resultado se baseou a ora Recorrente, para o registro contábil da reavaliação de que tratam os presentes autos – atendem a todos os requisitos da lei que regula a matéria?

A resposta à primeira questão já foi dada pela decisão recorrida, quando informou objetivamente que o aludido dispositivo do Regulamento, tinha como base legal, o artigo 43, § 1º, alínea "h", do Decreto-lei nº 5.844/1943, combinado com o artigo

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

1º, da Lei nº 154/1947, restando prejudicada o repisar do argumento da defesa, por ocasião do recurso, sem que tal informação fosse contraditada. Entretanto, em homenagem ao dispositivo constitucional que assegura o contraditório e amplo direito de defesa, passo a analisá-lo.

A figura da avaliação (ou da reavaliação) de bens do ativo permanente das pessoa jurídicas passou, na década de 1970, por um novo disciplinamento, tanto do ponto de vista da legislação comercial (Lei nº 6.404/1976, a qual revogou o Decreto-lei nº 2.627/1940), quanto tributário (Decreto-lei nº 1.598/1977).

Conforme assegurado pela Recorrente, as normas relativas à tributação resultante da reavaliação de que se cuida, se acham contidas no artigo 35, do Decreto-lei nº 1.598/1977, nele não figurando, efetivamente a hipótese de tributação que fundamentou a presente exigência, o que confirmaria a tese da defesa.

No entanto, a análise da legislação que regula determinada matéria, segundo as regras de hermenêutica, não pode ficar adstrita a uma norma específica, se vigoram outras normas não conflitantes com aquela, a determinar uma interpretação sistêmica da lei. É o que ocorre no presente caso, conforme veremos.

Dispõe o parágrafo 1º, e sua alínea "h", do artigo 43, do Decreto-lei nº 5.844/1943, (matriz legal do parágrafo 4º, do artigo 326, do RIR/80), *in verbis*:

**Art. 43 – omissis.*

**§ 1º - Serão adicionados ao lucro real, para tributação em cada exercício financeiro:*

“(. . .)

**h) as quantias correspondentes ao aumento do valor do ativo em virtude de novas avaliações, ou à venda de parte do mesmo, desde que não representem restituições de capital. (grifei).*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

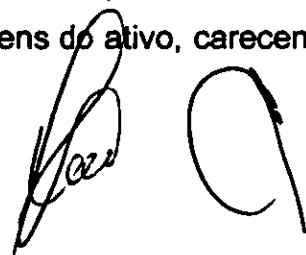
O dispositivo acima, não revogado, preconiza, como regra geral, a tributação imediata pelo imposto de renda, do valor acrescido ao ativo, decorrente de novas avaliações, no exercício financeiro em que ocorrer o fato.

O que fez o legislador, ao editar o Decreto-lei nº 1.598/1977, foi estabelecer regras que permitiram ao sujeito passivo postergar o pagamento do tributo até o período de apuração em que fosse realizado o valor dos bens do ativo permanente objeto da reavaliação efetuada, ou quando da capitalização da reserva constituída em contrapartida ao aumento do valor daqueles bens, atendidos determinados requisitos, entre os quais, o que estabelecia como fundamento do registro contábil do fato, a existência de laudo, elaborado nos termos do artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976.

Ao editar o Regulamento do Imposto de Renda de 1980, o Poder Executivo reproduziu, em seu artigo 326, as regras contidas no artigo 35, do Decreto-lei nº 1.598/1977, tendo contemplado também no dispositivo, o comando constante da alínea "h", do parágrafo 1º, do artigo 43, do Decreto-lei nº 5.844/1943, que permaneceu válido para as pessoas jurídicas que procederem a reavaliação de bens de seu ativo permanente, sem atender aos requisitos que permitiam a transferência da data de ocorrência do fato gerador, no caso de que se cuida, para o encerramento do período-base em que fossem realizados os bens reavaliados, ou capitalizada a respectiva reserva.

Assim, não há que se falar da ausência de base legal no dispositivo que fundamentou a infração arrolada na ação fiscal.

Quanto à segunda indagação, facilmente se conclui que a tese da defesa decorre da interpretação isolada do disposto no *caput*, do artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976, onde se encontra a regra de que o laudo de avaliação deve ser firmado por três peritos ou por empresa especializada, o que lhe fez deduzir que este constitui o único requisito a ser observado, no caso de reavaliação de bens do ativo, carecendo de

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

previsão legal, a necessidade de indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados na ocasião.

Ao apreciar o argumento contido na impugnação, de que a reavaliação efetuada atendeu a todos os requisitos estabelecidos na legislação de regência, o julgador singular, reproduziu o dispositivo supra, acrescido de seu parágrafo 1º, no qual consta, textualmente, que,

"Os peritos ou empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, (. . .)" (grifei).

A insistência da Recorrente em repisar tese já contraditada pela decisão recorrida, sem acrescentar qualquer argumento adicional, mormente no caso presente, onde os requisitos alegadamente inexistentes, compõem disposição literal de lei, não merece guarida nesta instância, autorizando se concluir pela improcedência da tese.

Por fim, a terceira questão posta, já se acha respondida em sentido contrário ao interesse da Recorrente, como corolário das questões anteriores, pois, como afirmou o julgador singular, os "laudos" de fis. 08 e 71, constituem-se *"meras declarações do valor dos bens avaliados (terreno e edificações)"*, não atendendo os requisitos para a sua elaboração, previstos no artigo 8º, da Lei nº 6.404/1976, fato determinante da exigência constante do Auto de Infração, fundamentado no artigo 326, § 4º, do RIR/80, hipótese plenamente configurada nos presentes autos.

A irregularidade adicional constatada na ação fiscal – relativa ao fato de a empresa não haver oferecido à tributação, a parcela realizada da reserva de reavaliação constituída, correspondente à contabilização de despesas de depreciação dos bens reavaliados, em descumprimento ao disposto no item 2, do parágrafo 3º, do artigo 326, do RIR/80 – não tem relevância para o presente julgamento, uma vez que,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.001339/97-46

Acórdão nº : 105-13.207

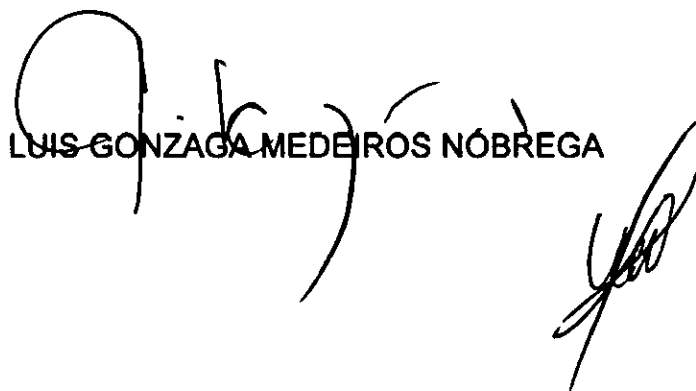
tributado integralmente de ofício, o valor correspondente à reavaliação no período-base de sua ocorrência, não há mais que se falar de sua taxaço posterior.

Releva observar que o fato descrito, dispensa a necessidade de ajuste dos resultados de exercícios futuros, por aplicaço das regras concernentes à postergaço do tributo.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de junho de 2000


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA