



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10880.725757/2011-66  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.138 – 1ª Turma  
**Sessão de** 4 de outubro de 2017  
**Matéria** Mandado de Segurança  
**Recorrente** ESTRELA DO SUL PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA DECISÃO MONOCRÁTICA QUE NEGA SEGUIMENTO A RECURSO ESPECIAL. POSSIBILIDADE DE JULGAMENTO DO CONHECIMENTO DO RECURSO PELO ÓRGÃO COLEGIADO.

O Mandado de Segurança se volta contra determinado ato coator (despachos monocráticos que analisam a admissibilidade do recurso), praticado por autoridades coatoras individualizáveis e perfeitamente identificáveis (Presidentes de Câmara *a quo* e da CSRF), não se confundindo com decisão colegiada de Turma da CSRF que julga o recurso especial em sua integralidade, inclusive apreciando o conhecimento do recurso especial. Somente um mandado de segurança preventivo teria o condão de obstar o não conhecimento do recurso pelo colegiado da CSRF.

O cumprimento da ordem judicial, no contexto dos presentes autos, se esgotou no encaminhamento do recurso ao colegiado da CSRF, sem que isso subtraia do referido órgão suas atribuições para julgar o recurso por completo, inclusive no que toca à possibilidade de seu conhecimento.

Se antes, por decisão monocrática no processo n° 10880.731573/2011-35, entendeu-se que a divergência jurisprudencial havia sido comprovada, e depois, por decisão colegiada, alterou-se tal entendimento, a situação que motivou a prolação da decisão judicial deixou de existir, qual seja, pronunciamentos divergentes acerca da admissibilidade do recurso especial em relação ao mesmo contribuinte, à mesma circunstância fática e tendo por base idêntico acórdão paradigma. O encaminhamento do recurso especial ao colegiado da CSRF garantiu o tratamento isonômico buscado pela contribuinte no mandado de segurança. Daí para a frente, a CSRF pode exercer plenamente as suas atribuições, no que toca ao julgamento do recurso. No caso dos presentes autos, um entendimento contrário recriaria, agora de forma invertida, justamente o problema apontado pela contribuinte

em seu mandado de segurança, no que toca à falta de tratamento isonômico na esfera administrativa. Ou seja, o recurso passaria a ser conhecido neste processo, e no outro processo da mesma contribuinte (processo nº 10880.731573/2011-35), ele deixaria de ser conhecido.

**RECURSO ESPECIAL. CONDIÇÕES DE ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA.**

Não se pode conhecer do Recurso Especial cujo paradigma trazido trata de situação fática diversa daquela analisada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em entender que a decisão em sede de Mandado de Segurança não impede a reapreciação da admissibilidade do recurso especial pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que entenderam que a admissibilidade não deveria ser reapreciada. Por voto de qualidade, acordam em não conhecer do recurso, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa e Gerson Macedo Guerra, que conheceram do recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte ESTRELA DO SUL PARTICIPAÇÕES LTDA. em 15/08/2014, com fundamento no art. 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais,

aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (RICARF/2009), em que se alega a existência de divergências jurisprudenciais acerca de matérias relacionadas à lide.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1102-000.870, por meio do qual os membros da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiram, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida manteve os autos de infração lavrados pela Fiscalização. As autuações se fundamentaram no entendimento de que a contribuinte teria deixado de apurar e recolher IRPJ e CSLL sobre ganho de capital auferido em 30/04/2006, por ocasião da versão de parte do seu patrimônio, após processo de cisão parcial, para a empresa SATIPEL INDUSTRIAL S.A. (atualmente denominada DURATEX S.A.), então sua única sócia.

A Fiscalização concluiu que a operação implicou na verificação de ganho de capital no valor de R\$ 207.013.333,93, diferença entre o valor da parcela patrimonial vertida (R\$ 210.556.248,00) e o custo original corrigido dos bens transferidos (R\$ 3.542.914,07). Discordou, portanto, a autoridade lançadora da tese defendida pela contribuinte (que adotava, à época, o nome SATIPEL FLORESTAL LTDA.) no sentido de que a transferência teria se dado pelo exato valor contábil dos bens (aí consideradas as reservas de reavaliação) e que inexistiria, portanto, ganho de capital a ser tributado.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

CISÃO. AVALIAÇÃO A PREÇO DE MERCADO NO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL.

No regime do lucro presumido, a pessoa jurídica que avaliar os seus bens a valor de mercado e tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá considerar como ganho de capital a diferença entre o valor de mercado dos bens transferidos e o seu respectivo custo de aquisição, e adicionar o referido ganho de capital à base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

A contribuinte foi intimada a respeito da decisão em 17/07/2013, por meio de mensagem eletrônica enviada à sua Caixa Postal (Domicílio Tributário Eletrônico), e lhe opôs, em 22/07/2013, embargos de declaração tempestivos. Arguiu a existência de omissões, contradições e obscuridades que demandariam a retificação do julgado.

Em despacho de 10/07/2014, o Conselheiro Relator da decisão embargada, que era também o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, rejeitou os embargos por entender que a embargante pretendia, na realidade, a mera rediscussão do mérito, inexistindo qualquer contradição, omissão ou obscuridade a ser sanada no Acórdão nº 1102-000.870.

Mesmo sem ser formalmente cientificada a respeito da rejeição de seus embargos, a contribuinte interpôs, em 15/08/2014, recurso especial insurgindo-se contra o acórdão que apreciou seu recurso voluntário, sob a alegação de que ele teria dado à lei tributária interpretação diversa da adotada em outros processos julgados no âmbito do CARF.

O recurso especial apresentado pela contribuinte contesta a interpretação adotada pelo acórdão recorrido em relação a duas matérias: 1) tratamento tributário dado à reserva de reavaliação transferida por uma empresa tributada pelo lucro presumido a outra, tributada pelo lucro real, que continuou a realizar tal reserva à medida da realização dos bens reavaliados; e 2) diferenciação, em termos contábeis e tributários, entre as figuras da reavaliação de bens e da avaliação de bens a valor de mercado no âmbito de operações de cisão, fusão e incorporação.

Em atendimento aos requisitos de admissibilidade do recurso especial, então previstos nos arts. 67 e seguintes do Anexo II do RICARF/2009 (requisitos que basicamente foram mantidos nos arts. 67 e seguintes do Anexo II da versão atualmente vigente do Regimento, aprovada pela MF nº 343, de 09/06/2015 - RICARF/2015), a contribuinte apontou acórdão de turma de câmara do CARF que teria dado aos temas combatidos interpretação diversa daquela esposada pelo acórdão recorrido.

No que toca à primeira matéria contestada (tratamento tributário dado à reserva de reavaliação transferida por cisão), a recorrente relata que o acórdão recorrido teria defendido que a reserva de reavaliação transferida de uma pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido a outra, tributada pelo lucro real, configuraria ganho de capital, uma vez que a previsão do art. 441 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999) somente seria aplicável a pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação pelo lucro real.

Ao assim concluir, a decisão recorrida teria entrado em conflito com o Acórdão nº 1103-000.972, por meio do qual a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF formalizou o entendimento de que o art. 441 do RIR/1999 aplica-se tanto às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real quanto às optantes pelo lucro presumido e que, portanto, em qualquer destas situações a reserva de reavaliação transferida por cisão somente poderá ser tributada quando for realizada.

Já em relação à segunda matéria questionada (diferenciação entre a reavaliação de bens e da avaliação de bens a valor de mercado), a contribuinte afirma que o acórdão recorrido considera que a reavaliação de bens, ainda que devidamente contabilizada em conta de reserva de reavaliação, corresponde à avaliação de bens a valor de mercado de que trata o art. 21, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, reproduzido no art. 235 do RIR/1999.

Segundo a recorrente, também no que toca a este tema o acórdão recorrido estaria em divergência com o mesmo paradigma nº 1103-000.972. A decisão paradigma defenderia a tese de que somente existe ganho de capital em operações de cisão de sociedades quando o patrimônio é transferido a valor de mercado, isto é, em valor superior ao valor contábil do patrimônio da empresa cindida (o que não teria se verificado no caso concreto, em que houve mera transferência de ativos a valor contábil).

Após defender a existência de divergências jurisprudenciais entre os acórdãos recorrido e paradigma, a recorrente retoma uma série de alegações anteriormente apresentadas em seu recurso voluntário, que deveriam, sob seu ponto de vista, provocar a reforma da decisão recorrida. Em suma, argumenta-se que:

- O item 17 da Exposição de Motivos do Decreto-Lei nº 1.598/1977 deixa claro que o legislador teve a intenção de que os ganhos de capital, especialmente as reservas de reavaliação de bens, somente pudessem ser tributados quando realizados. Já os arts. 52 e 54 da Lei nº 9.430/1996 trouxeram regras específicas para os contribuintes tributados pelo regime do

lucro presumido, permitindo-lhes a reavaliação de bens, de modo harmônico com o Decreto-Lei nº 1.598/1977;

- O art. 52 da Lei nº 9.430/1996 deixa claro que a regra da neutralidade fiscal da reserva de reavaliação vale também para o regime de tributação pelo lucro presumido porque, ao estabelecer que a reavaliação não compõe o custo de aquisição para fins de apuração de ganho de capital, reconhece, de forma indireta, que a reavaliação só produz efeitos fiscais quando efetivamente realizada;

- Se vingasse o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, o fato gerador do IRPJ e da CSLL teriam ocorrido em anos-calendário anteriores a 2006 porque: (i) em relação à reavaliação feita em 2000, teria havido a realização compulsória da reserva de reavaliação no primeiro trimestre de 2004, por conta opção da contribuinte pelo regime do lucro presumido (art. 54 da Lei nº 9.430/1996); e (ii) em relação à reavaliação feita em 2004, a tributação deveria ocorrer no último trimestre daquele mesmo ano, uma vez que a contribuinte já era optante pelo regime do lucro presumido;

- A Fiscalização não poderia lançar, com base na cisão parcial levada a efeito no ano-calendário de 2006, tributos que deixaram de ser constituídos em exercícios anteriores. Não é possível que, passados muitos anos das reavaliações, o Fisco venha dizer que elas não poderiam ter sido feitas e que, por isso, só por ocasião da cisão é que teria ocorrido o fato gerador;

- É totalmente equivocada a afirmação do acórdão recorrido de que não encontraria respaldo na legislação a possibilidade de constituição de reserva de reavaliação e sua respectiva escrituração, senão por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real;

- A cisão pode ser promovida pelo valor contábil ou pelo valor de mercado dos bens transferidos, conforme lição do parecer assinado pelo Prof. Luciano Amaro. No caso concreto, a opção da contribuinte foi pela transferência a valor contábil, conforme atesta o Prof. Eliseu Martins em parecer;

- O art. 21 da Lei nº 9.249/1995, mencionado pelo acórdão recorrido, trata de avaliação de bens a valor de mercado, não da figura de reavaliação de bens. Se a operação de cisão é conduzida a valores de livros contábeis, como ocorreu no caso concreto, em que os bens foram vertidos e recebidos no processo de cisão pelos seus valores de custo, com destaque de suas respectivas reavaliações, não há que se falar em ganho de capital, mormente se as operações de reavaliação ocorreram anos antes do evento de cisão;

- Outro equívoco verificado no acórdão recorrido refere-se à afirmação de que o art. 441 do RIR/1999 teria sua aplicação restrita às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. Trata-se de norma meramente interpretativa, que já era adotada havia anos por conta do Parecer Normativo CST nº 6/1985. Aplicando-se também às empresas tributadas pelo lucro presumido, este artigo deixa claro que a fusão, a incorporação e a cisão não são formas de realização da reserva de reavaliação;

- Assim, reservas de reavaliação ainda pendentes de tributação (porque ainda não realizadas), transferidas por operação que implique em sucessão universal, sem solução de continuidade, seguem recebendo, na sucessora, o mesmo tratamento tributário de que vinham gozando na sucedida;

- Independentemente do regime de tributação a que se submeta a contribuinte, enquanto a reserva de reavaliação estiver controlada na escrituração comercial da empresa, ela não será oferecida à tributação, podendo ser vertida para outra empresa, em virtude de cisão, sem o reconhecimento de ganho de capital na empresa cindida e sem que a empresa sucessora deva, de imediato, oferecê-la à tributação;

- Se às empresas optantes pelo lucro presumido era facultado o registro, em sua contabilidade, do produto da reavaliação de bens e direitos, com contrapartida em reserva específica no patrimônio líquido, e se não se verifica sua realização em operações de cisão, incorporação ou fusão sem solução de continuidade, os lançamentos de ofício objeto dos presentes autos não podem subsistir;

- Para fins tributários, a reavaliação e a avaliação de bens a valor de mercado não se confundem;

- A reavaliação relaciona-se com a adequada compreensão do balanço e de reposição futura de bens, trazendo-os a valores de reposição sem qualquer efeito fiscal, senão quando da efetiva realização do bem reavaliado (por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou capitalização). Este procedimento tem como destinatário tão-somente a contabilidade societária (e não a futura transferência a terceiros) e, por isso, a legislação fixou sua neutralidade tributária até o momento em que for realizada;

- Já a reavaliação de bens a valor de mercado permite que os contribuintes adotem, nas operações de cisão, incorporação, fusão, devolução de capital ou integralização de capital, o efetivo valor de mercado do bem, de modo que esta mais valia possa ser reconhecida, em definitivo, como ganho de capital por um lado (transmitente dos bens) e como custo de aquisição por outro (adquirente dos bens). Assim, não se encontra neste procedimento a neutralidade tributária que o legislador atribuiu à operação de reavaliação de bens;

- Além disso, as reavaliações em foco foram realizadas anos antes (2000 e 2004) da operação de cisão (2006), o que torna ainda mais óbvio que os bens não foram vertidos a valor de mercado.

A contribuinte encerra seu recurso especial com o pedido de que este seja conhecido e provido para cancelar integralmente os autos de infração sob discussão.

A irresignação da contribuinte foi submetida a juízo de admissibilidade, a fim de se verificar o atendimento aos requisitos regimentalmente exigidos dos recursos especiais. As conclusões foram expostas em despacho de 03/07/2015.

O aludido despacho concluiu que não foi comprovado o dissídio jurisprudencial aludido pela recorrente em relação à matéria "tratamento tributário dado à reserva de reavaliação transferida por uma empresa tributada pelo lucro presumido a outra, tributada pelo lucro real, que continuou a realizar tal reserva à medida da realização dos bens reavaliados".

Isso porque, primeiramente, os acórdãos recorrido e paradigma tratam de situações fáticas bastante distintas. No acórdão recorrido, os créditos discutidos foram lançados contra pessoa jurídica optante pelo regime de lucro presumido que teve parcela de seu patrimônio vertida para outra empresa por cisão parcial, enquanto o lançamento tributário discutido no acórdão paradigma foi realizado contra pessoa jurídica tributada pelo lucro

presumido que absorveu parcela de outra empresa, tributada pelo lucro real, em virtude de cisão parcial. Ou seja, em um caso o sujeito passivo é a sucedida; no outro, a sucessora.

Além disso, o acórdão recorrido trata da tributação sobre ganho de capital relativo à diferença entre o valor dos bens vertidos a outra pessoa jurídica e seu custo de aquisição, sendo que tais bens passaram por reavaliação anterior, enquanto o acórdão paradigma discute o tratamento tributário dado à alienação, pela pessoa jurídica que recebeu bens vertidos via cisão parcial, destes mesmos bens. Neste último caso, a controvérsia gira em torno da natureza do produto desta alienação: ganho de capital ou receita decorrente da atividade operacional da empresa, tributada por meio da aplicação dos coeficientes de presunção específicos do regime de lucro presumido.

O despacho afirma também que, se não bastassem as diferenças fáticas apontadas, ainda assim inexisteria colisão de entendimentos entre os acórdãos a respeito dos únicos pontos comuns aos dois julgados: ganho de capital e existência de bens reavaliados. O paradigma dispõe no mesmo sentido do recorrido ao concluir que uma pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que avalie bens a valor de mercado na incorporação, cisão ou fusão, deve ser tributada em relação ao ganho de capital calculado pela diferença entre o valor reavaliado e o custo de aquisição dos bens, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.249/1995, reproduzido no art. 235 do RIR/1999.

Por fim, o despacho aponta que o trecho transcrito pela contribuinte para fins de demonstração da existência de divergência jurisprudencial acerca da primeira matéria contestada foi retirado de uma parte do acórdão paradigma que faz uma digressão histórica acerca das reavaliações de ativos. Assim, as considerações transcritas seriam meramente ilustrativas, não guardando relação direta com os fundamentos da decisão.

Já a respeito da segunda matéria objeto do recurso especial ("diferenciação, em termos contábeis e tributários, entre as figuras da reavaliação de bens e da avaliação de bens a valor de mercado no âmbito de operações de cisão, fusão e incorporação"), o despacho considera que os excertos do acórdão paradigma trazidos pela recorrente não demonstram a comparação e a diferenciação arguidas entre os conceitos apontados, além de terem sido reproduzidos de forma incompleta (o trecho completo de onde foram extraídos alcançaria a mesma conclusão defendida pelo acórdão recorrido).

Assim, concluiu o despacho de exame de admissibilidade, devidamente aprovado pelo Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF e ratificado pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que as divergências jurisprudenciais arguidas não foram comprovadas, devendo-se negar seguimento ao recurso especial apresentado pela contribuinte.

A contribuinte foi intimada em 14/08/2015 a respeito do despacho que negou seguimento ao seu recurso. Já em 01/09/2015, apresentou petição dando notícia do proferimento de decisão liminar nos autos do mandado de segurança nº 1005933-29.2015.4.01.3400, que determinara a admissão do recurso especial interposto nos presentes autos.

Naquela ação judicial, a contribuinte alegou que o mesmo procedimento de fiscalização deu origem a autuações fiscais tratadas em dois processos administrativos distintos (este e o de nº 10880.731573/2011-35). Apesar de os dois processos tratarem da mesma operação e trazerem a mesma discussão jurídica, o recurso especial interposto nos presentes

autos teve negado seu seguimento, enquanto o recurso apresentado no outro processo foi admitido. O Juízo da 15ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, em sede de análise preliminar, acatou os argumentos da contribuinte e determinou o regular processamento do recurso especial a que se negou seguimento inicialmente. Posteriormente, em 03/05/2016, o mesmo Juízo concedeu em sentença a segurança pleiteada, confirmando a liminar.

Em razão do provimento judicial obtido pela contribuinte, novo despacho de admissibilidade de seu recurso especial foi prolatado em 24/08/2016, determinando-se a remessa dos autos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para oferecimento de contrarrazões e a posterior distribuição para julgamento pela 1ª Turma da CSRF.

Em 30/08/2016, os autos foram eletronicamente remetidos para a PGFN para fins de ciência da interposição de recurso especial pela contribuinte, assim como de sua admissão, nos termos dos art. 70 do Anexo II do RICARF/2015. Em resposta, foram apresentadas, em 01/09/2016, contrarrazões às alegações da recorrente.

Assim podem ser resumidas as alegações perfiladas pela Fazenda Nacional:

- O fato gerador considerado pela Fiscalização é o ganho de capital auferido na transferência de bens e o ponto central de discussão do presente processo é saber se a contribuinte poderia ter incluído, no custo de aquisição dos bens transferidos, o valor correspondente às reavaliações registradas em sua contabilidade;

- O art. 441 do RIR/1999, reiteradamente invocado pela recorrente, só seria aplicável se a recorrente fosse tributada pelo lucro real, o que não é o caso;

- A cisão configura evento capaz de produzir ganho tributável para as pessoas jurídicas, tanto que o parágrafo único do art. 522 e o *caput* do art. 235, ambos do RIR/1999, expressamente elencam a cisão como ato societário relevante para a apuração de IRPJ;

- O § 4º do art. 235 do RIR/1999 preceitua que a pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido que escolher avaliar seus bens a valor de mercado deverá adicionar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL a diferença entre tal valor e o custo de aquisição dos bens, considerado ganho de capital;

- Apesar de a contribuinte afirmar que seus bens foram transferidos, por ocasião da operação de cisão parcial, por valores contábeis, os valores de transferência foram muito superiores aos originalmente constantes dos registros contábeis da empresa;

- A opção da contribuinte pela reavaliação de seus ativos, registrada em seu patrimônio líquido, representa o abandono do custo original meramente corrigido e a adoção do valor de mercado como critério para sua avaliação, ainda que tal reavaliação não seja feita por ocasião da transferência efetiva dos bens;

- No regime de tributação com base no lucro presumido, os contribuintes não estão impedidos de efetuar a reserva de reavaliação em sua contabilidade, mas esta não pode ser oposta ao Fisco. Nesta forma de tributação, a reserva de reavaliação é tratada como ganho de capital, a não ser que já tenha sido anteriormente tributada, conforme dispõe o § 4º do art. 521 do RIR/1999;

---

- Não prospera a alegação da recorrente de que seria inaplicável ao caso concreto o art. 521, § 4º, do RIR/1999 porquanto este teria como pressuposto a realização da reserva. O dispositivo legal não trata desta circunstância;

- A existência de ganho de capital é passível de apuração sempre que houver a transferência da titularidade de bens, seja a que título for, exceto se houver expressa ressalva legal;

- No caso concreto, são plenamente aplicáveis os mandamentos do art. 521, § 4º, e do art. 235, § 4º, ambos do RIR/1999, uma vez que os bens foram vertidos pela recorrente à incorporadora não pelo custo de aquisição, mas pelo valor ajustado com a reserva de reavaliação no montante de R\$ 210.556.248,00.

Por conta de tudo que expôs, a PGFN pede, ao final, que seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pela Turma *a quo*.

Os autos seguiram então para a CSRF para o julgamento do recurso especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

### I) Conhecimento do recurso especial

#### a) Efeitos do Mandado de Segurança

Conforme foi relatado, a contribuinte impetrou mandado de segurança com a finalidade de que seu recurso especial obtivesse seguimento para a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Assim, antes de mais nada, entendo importante analisar os efeitos da mencionada ação judicial, ainda pendente de decisão definitiva, no julgamento que ora se inicia.

Em 01/09/2015, a contribuinte informou ao CARF a respeito do proferimento de decisão liminar nos autos do mandado de segurança nº 1005933-29.2015.4.01.3400.

No aludido *mandamus*, a contribuinte alegou que o mesmo procedimento de fiscalização dera origem a autuações fiscais tratadas em dois processos administrativos distintos: nº 10880.725757/2011-66 (este) e nº 10880.731573/2011-35. Apesar de os dois processos abordarem o mesmo tipo de operação na mesma empresa (cisão parcial da empresa Estrela do Sul Participações Ltda.), e tratarem da mesma discussão jurídica (ganho de capital sobre a transferência de bens anteriormente reavaliados), com recursos especiais praticamente iguais (traziam o mesmo paradigma), tiveram destinos diferentes: o recurso juntado aos presentes autos teve seguimento negado; o juntado ao processo nº 10880.731573/2011-35 seguiu para julgamento pela CSRF.

A contribuinte encerrou a petição inicial do mandado de segurança com a conclusão e os pedidos a seguir transcritos:

#### "CONCLUSÃO E PEDIDO

42. Sumulando, tem a Impetrante direito líquido e certo a ver processado o recurso especial que interpôs no processo nº 10880.725757/2011-66, com fundamento em divergência de interpretação (artigo 37, § 2º, II, do Decreto 70.235/72, e artigo 67 do Regimento Interno do CARF), a exemplo do que lhe foi assegurado pela mesma Primeira Seção de Julgamento do CARF no processo nº 10880.731573/2011-35, prevenindo-se decisões finais conflitantes. Afinal, sendo os dois recursos especiais processados e julgados pela mesma Câmara Superior de Recursos Fiscais, a solução dos conflitos será uma só, seja a favor da Impetrante - como se espera -, seja contra, mas, nos dois cenários, estará preservado um tratamento isonômico, exigência não só do princípio da igualdade mas, também, da segurança jurídica.

43. Posto isso, requer:

(i) a concessão de liminar sem a oitiva da parte contrária para, nos termos do artigo 7º, III, da Lei nº 12.016/99, suspender os efeitos do ato coator e

determinar que a autoridade coatora dê seguimento ao recurso especial interposto no processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66, para que, saneada a sua admissibilidade, se dê ciência ao Procurador da Fazenda Nacional para oferecer contrarrazões e vá a regular julgamento na 1ª Seção da CSRF, expedindo-se o cabível mandado de intimação;

(ii) a requisição de informações à autoridade coatora;

(iii) que se dê ciência do feito ao órgão de representação judicial da União (ente ao qual a autoridade coatora está vinculada) para que, querendo, ingresse no feito (artigo 7º, II, da Lei nº 12.016/2009);

(iv) que, ao final, ouvida a douta Procuradoria Geral da Justiça, seja a ordem concedida para, anulando-se o ato coator e, em confirmação à liminar que se espera seja concedida, determinar que a autoridade coatora dê seguimento ao recurso especial interposto no processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66."

O MM. Juiz Federal da 15ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, em sede de exame preliminar, deferiu em 25/08/2015 a liminar pleiteada para determinar que se admitisse o recurso especial interposto no presente processo:

#### "DECISÃO

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, por meio do qual pretende a impetrante que seja determinado à autoridade impetrada que dê seguimento ao recurso especial interposto nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66. Sustenta, em síntese, que, em caso idêntico, referente à mesma impetrante e a outra empresa do mesmo grupo, o recurso especial fora admitido. **Decido.** Tenho que encontram-se presentes os requisitos específicos do art. 37, § 2º, II, do Decreto 70.235/72, que regula o procedimento administrativo fiscal. A divergência foi devidamente demonstrada, tal como ocorrido nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.731573/2011-35, no bojo do qual foi proferido despacho admitindo o recurso especial. Ante o exposto, e considerando que o esgotamento da via administrativa, no presente caso, enseja a inscrição do débito em dívida ativa para posterior execução, **defiro** o pedido de liminar para determinar à autoridade impetrada que admita o recurso especial interposto nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66, conferindo-lhe regular processamento no CARF. Após a chegada das informações, já requisitadas, remetam-se os autos ao MPF. P. I. Brasília, 25 de agosto de 2015." (grifos no original)

Já em 03/05/2016, o MM. Juiz Federal confirmou a liminar previamente deferida e concedeu a segurança pleiteada pela impetrante, em sentença que trouxe:

#### "SENTENÇA

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, por meio do qual pretende a impetrante que seja determinado à autoridade impetrada que dê seguimento ao recurso especial interposto nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66. Sustenta, em síntese, que, em caso idêntico, referente à mesma impetrante e a outra empresa do mesmo grupo, o recurso especial fora admitido. **Decido.** Ao apreciar o pedido de liminar, este Juízo consignou que: "Tenho que encontram-se

presentes os requisitos específicos do art. 37, § 2º, II, do Decreto 70.235/72, que regula o procedimento administrativo fiscal. A divergência foi devidamente demonstrada, tal como ocorrido nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.731573/2011-35, no bojo do qual foi proferido despacho admitindo o recurso especial. Ante o exposto, e considerando que o esgotamento da via administrativa, no presente caso, enseja a inscrição do débito em dívida ativa para posterior execução, **defiro** o pedido de liminar para determinar à autoridade impetrada que admita o recurso especial interposto nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66, conferindo-lhe regular processamento no CARF". Firme em tais premissas, **concedo a segurança** para confirmar a liminar deferida. Sem honorários advocatícios. Custas na forma da lei. P.R.I. Oficie-se ao relator do agravo. Brasília, 03 de maio de 2016" (grifos no original)

A União apelou contra a sentença em 13/05/2016, segundo informação constante do andamento processual do mandado de segurança nº 1005933-29.2015.4.01.3400, disponível para consulta no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região<sup>1</sup>. Posteriormente, em 13/09/2016, os autos foram remetidos àquele Tribunal Regional Federal para fins de julgamento da apelação.

Com o mandado de segurança acima referido, a contribuinte buscou um tratamento isonômico na esfera administrativa, que resguardasse o princípios da igualdade e da segurança jurídica, de modo que o que lhe tinha sido assegurado no processo nº 10880.731573/2011-35 também o fosse no presente processo, para que a solução dos conflitos na esfera administrativa fosse uma só, seja a seu favor, seja contra ela.

É esse o contexto em que se concedeu a liminar e a segurança no processo judicial, para que a autoridade monocrática impetrada encaminhasse o recurso especial ao colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Importante mencionar que nos termos do Regimento Interno do CARF, o exame de admissibilidade do recurso especial é feito primeiramente pelo Presidente da Câmara *a quo* (em decisão monocrática). Se essa decisão é no sentido de encaminhar o recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), esse órgão, por seu colegiado, pode reexaminar a admissibilidade do recurso que lhe foi encaminhado. No caso de haver negativa de seguimento pelo despacho monocrático do Presidente da Câmara *a quo*, a admissibilidade do recurso era automaticamente submetida, à época dos fatos, a reexame pelo Presidente da CSRF, que podia, igualmente, encaminhar o recurso ao colegiado da CSRF, ou negar-lhe seguimento, em caráter definitivo.

Cabe novamente destacar que após receber o recurso especial, o colegiado da CSRF, em condições normais, pode perfeitamente reexaminar a admissibilidade do recurso especial que lhe foi encaminhado, e decidir pelo seu não conhecimento.

Foi isso o que aconteceu no curso do processo nº 10880.731573/2011-35. Embora o Presidente da Câmara *a quo* tenha encaminhado o recurso especial à CSRF (situação que foi levada em conta no processamento do mandado de segurança), o colegiado da CSRF, em momento posterior, acabou revendo aquela decisão monocrática, e decidiu que o recurso especial apresentado naquele outro processo não poderia ser conhecido, porque as divergências suscitadas não restaram caracterizadas.

<sup>1</sup> < <https://pje1g.trf1.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam> >

Nesse contexto, a questão que se coloca é se a decisão judicial dirigida contra o despacho monocrático que negou seguimento ao recurso especial apresentado neste processo, motivada pela existência de outra decisão monocrática que tinha dado seguimento a recurso da mesma empresa (em outro processo praticamente idêntico ao presente), vincula ou não o colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no que toca ao conhecimento do recurso especial sob exame.

Em resumo, no que toca ao presente processo, o colegiado da CSRF pode ou não reexaminar a admissibilidade do recurso especial? Pode deixar de conhecê-lo? Ou isso afrontaria a decisão judicial?

Para se responder a essas questões, há aspectos importantes a serem considerados no exame da questão acima apresentada.

O primeiro deles é que o mandado de segurança está voltado para ato coator específico (decisão monocrática do Presidente da Câmara *a quo*, confirmada por decisão monocrática do Presidente da CSRF), praticado por autoridades coatoras individualizáveis e perfeitamente identificáveis (Presidentes da câmara *a quo* e da CSRF), autoridades estas que não se confundem com o órgão colegiado da CSRF, encarregado do julgamento do recurso.

Também não se pode dizer que os despachos de admissibilidade e de reexame sejam o mesmo ato que o acórdão da CSRF, que porventura venha a não conhecer do recurso especial. Não existe mandado de segurança em abstrato, contra tese jurídica (ausência de divergência), desvinculado de um ato coator concreto e de autoridades coatoras específicas.

Confira-se o que dispõe o art. 6º da Lei do Mandado de Segurança (Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009), que dispõe sobre a necessidade de prova documental do ato coator, bem como da necessária identificação da autoridade coatora:

Art. 6º A petição inicial, que deverá preencher os requisitos estabelecidos pela lei processual, será apresentada em 2 (duas) vias com **os documentos que instruírem** a primeira reproduzidos na segunda e indicará, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que esta integra, à qual se acha vinculada ou da qual exerce atribuições.

§ 1º No caso em que **o documento necessário à prova do alegado** se ache em repartição ou estabelecimento público ou em poder de autoridade que se recuse a fornecê-lo por certidão ou de terceiro, o juiz ordenará, preliminarmente, por ofício, a exibição desse documento em original ou em cópia autêntica e marcará, para o cumprimento da ordem, o prazo de 10 (dez) dias. O escrivão extrairá cópias do documento para juntá-las à segunda via da petição.

...

**§ 3º Considera-se autoridade coatora aquela que tenha praticado o ato impugnado ou da qual emane a ordem para a sua prática.**

Há ainda que se diferenciar entre os tipos dos mandados de segurança, que podem ser de ordem repressiva ou preventiva. Está-se diante de um mandado de segurança repressivo, que visou a combater os despachos monocráticos que impediram a chegada do recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais. Não há que se falar em mandado de segurança repressivo contra um ato que ainda não foi praticado à época da decisão judicial, qual seja, um acórdão da CSRF no sentido de não se conhecer do recurso especial; contra este acórdão, o instrumento adequado seria um mandado de segurança preventivo.

Consta na decisão do mandado de segurança: "*defiro ... para determinar à autoridade impetrada que admita o recurso especial interposto nos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.725757/2011-66, conferindo-lhe regular processamento no CARF*".

As autoridades impetradas (Presidentes da Câmara *a quo* e da CSRF) admitiram o recurso especial por força da decisão judicial e lhe conferiram o regular processamento no CARF. Regular processamento envolve todas as etapas administrativas para fins de julgamento do processo; processar consiste, entre outras providências, em solicitação de contrarrazões (como foi feito às fls.908/910), encaminhamento para a CSRF, sorteio para designação de relator, adoção de providências de relatoria, colocação em pauta, fixação de data para julgamento, publicação no Diário Oficial da União, e, por fim, início do julgamento.

Ora, já estamos na CSRF, o recurso especial aqui já chegou, foi perfeitamente atendida a ordem do mandado de segurança. Seria forçoso se admitir que o regular processamento implicaria em suprimir a competência da CSRF para julgar como um todo; ainda que se diga que a competência da CSRF esteja abrangida pelo processamento do recurso, certamente está fora de um processamento "regular", pois não existe nenhuma previsão na tramitação dos recursos especiais que imponha obrigatoriamente à CSRF o conhecimento de um recurso.

Diferentemente é se o mandado de segurança *in casu* fosse preventivo (contra eventual decisão da CSRF no sentido de não se conhecer do recurso), aí sim poder-se-ia suscitar descumprimento da ordem judicial. Somente um mandado de segurança preventivo no sentido de determinar o conhecimento do recurso pela CSRF seria hábil para suprimir a competência deste colegiado para julgar o recurso em sua integralidade, inclusive envolvendo a existência, ou não, de divergência no caso concreto; ou seja, somente um mandado de segurança preventivo teria o condão de obstar o não conhecimento do recurso pelo colegiado da CSRF.

É possível inclusive identificar jurisprudência unânime da terceira turma desta Câmara Superior, no sentido de que a competência da CSRF não é reduzida pela decisão judicial, qual seja, o Acórdão nº 930301.291, de 8 de dezembro de 2010:

... diante da competência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, e que não pare dúvidas sobre o cumprimento da decisão liminar, entendo pertinente reexaminar o cabimento do recurso especial interposto pela Recorrente, diante das decisões proferidas acerca de sua inadmissibilidade.

Outro ponto importante é que se antes, por decisão monocrática, entendeu-se no outro processo que a divergência jurisprudencial havia sido comprovada, e agora, por

decisão colegiada, alterou-se tal entendimento, desapareceu o fato que motivou a prolação da decisão judicial, qual seja, pronunciamentos divergentes acerca da admissibilidade do recurso especial em relação ao mesmo contribuinte, à mesma circunstância fática e tendo por base idêntico acórdão paradigma.

A situação que motivou a prolação da decisão judicial não mais existe, qual seja, pronunciamentos divergentes acerca da admissibilidade do recurso especial em relação ao mesmo contribuinte, à mesma circunstância fática e tendo por base idêntico acórdão paradigma.

Com a prolação do Acórdão nº 9101-002.264 no processo nº 10880.731573/2011-35, o entendimento acerca da admissibilidade dos recursos especiais passou a ser o mesmo nos dois processos em pauta (não conhecimento dos recursos porque as divergências suscitadas não restaram caracterizadas).

Vale destacar o entendimento de que o recurso especial constante do presente processo deve ser conhecido de qualquer maneira, por força da decisão judicial, recria, agora de forma invertida, justamente o problema apontado pela contribuinte em seu mandado de segurança, no que toca à falta de tratamento isonômico na esfera administrativa. O recurso passaria a ser conhecido neste processo, e no outro, não seria conhecido.

A idéia pode ser assim resumida: o encaminhamento do presente recurso especial ao colegiado da CSRF garantiu o tratamento isonômico buscado pela contribuinte no mandado de segurança, e daí para a frente, a CSRF pode exercer plenamente as suas atribuições, no que toca ao julgamento do recurso.

Por fim, vale revisitar o *caput* do art. 6º da Lei nº 12.016/2009:

Art. 6º A petição inicial, que deverá preencher os requisitos estabelecidos pela lei processual, será apresentada em 2 (duas) vias com os documentos que instruírem a primeira reproduzidos na segunda e **indicará, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que esta integra, à qual se acha vinculada ou da qual exerce atribuições.**

Percebe-se que, ao tratar das indicações a serem feitas, o citado artigo apontou a autoridade coatora e a pessoa jurídica a ela pertinente. Poder-se-ia pensar que a necessidade de indicação de alguém mais que a autoridade coatora representaria uma extensão da proteção além da autoridade coatora, mas o só fato de distingui-las já deixa claro que não se tratam das mesmas pessoas. Além disso, o art. 7º, II, **faculta** à pessoa jurídica o ingresso ao feito, *verbis*:

Art. 7º Ao despachar a inicial, o juiz ordenará:

I - que se notifique o coator do conteúdo da petição inicial, enviando-lhe a segunda via apresentada com as cópias dos documentos, a fim de que, no prazo de 10 (dez) dias, preste as informações;

**II - que se dê ciência do feito ao órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada,**

**enviando-lhe cópia da inicial sem documentos, para que, querendo, ingresse no feito;**

Assim, não se pode considerar que ocorra ampliação da autoridade coatora quando a pessoa jurídica relacionada à determinada autoridade coatora não se manifeste neste sentido.

Considerando todos esses aspectos, penso que o entendimento correto é no sentido de que o cumprimento da ordem judicial, no contexto dos presentes autos, se esgotou no encaminhamento do recurso ao colegiado da CSRF, sem que isso subtraia do referido órgão suas atribuições para julgar o recurso por completo, inclusive no que toca à possibilidade de seu conhecimento.

#### **b) Análise da divergência alegada pelo Recurso Especial**

Como já mencionado, o recurso especial apresentado nos autos do processo 10880.731573/2011-35 foi encaminhado ao colegiado da CSRF (por decisão monocrática do presidente da câmara *a quo*), mas na ocasião do julgamento do recurso propriamente dito, o referido órgão reexaminou questões de admissibilidade, e decidiu que o recurso não poderia ser conhecido, porque as divergências suscitadas não restaram caracterizadas.

Transcrevo as razões pelas quais essa decisão colegiada concluiu que o recurso especial não poderia ser conhecido naquele outro processo:

Processo nº 10880.731573/2011-35

Acórdão nº 9101-002.264

Sessão de 03 de março de 2016

Matéria: IRPJ

Recorrente: ESTRELA DO SUL PARTICIPACOES LTDA. e OUTROS

Interessado: FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. CONDIÇÕES DE ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA.

Não se pode conhecer do Recurso Especial cujo paradigma trazido trata de situação fática diversa daquela analisada no acórdão recorrido.

Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.

[...]

#### **Voto Vencedor**

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Redatora Designada.

Ouso discordar da emitente relatora já no que diz respeito ao conhecimento do Recurso Especial em apreço, pois entendo que há diferenças substanciais entre o que ora se discute no presente processo e o que foi tratado pelo acórdão trazido como paradigma (Acórdão nº 1103000.972).

Por ocasião da admissibilidade do presente recurso, em um juízo de cognição sumária, entendi que haveria similitude fática entre os fatos analisados pelos dois acórdãos, tal como entendeu a relatora, vez que ambos tratam do art. 441 do RIR/99 e ambos tratam do art. 21, §2º da Lei nº 9.249, de 1995.

Ocorre que as análises dos dois acórdãos partem de situações totalmente distintas, motivo pelo qual não se pode dizer que interpretaram de forma diferente a legislação tributária.

É que o acórdão paradigma apreciou os efeitos tributários na pessoa jurídica que recebeu bens reavaliados de pessoa jurídica submetida a processo de cisão, enquanto que o recorrido tratou de situação em que os efeitos tributários foram analisados sobre pessoa jurídica submetida ao processo de cisão. Dito em outras palavras, enquanto no acórdão paradigma, a autuação recaiu sobre a **sucessora**, no acórdão recorrido, a autuação, e portanto a análise, recaiu sobre a **sucedida**.

Não fosse essa a única diferença, no acórdão paradigma, a pessoa jurídica que sofreu a cisão era uma pessoa jurídica tributada pelo lucro real, enquanto que na situação ora em análise, a pessoa jurídica que sofreu a cisão era uma pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido.

Embora possa parecer de pouca relevância, do ponto de vista da legislação tributária, tais circunstâncias têm efeitos absolutamente distintos, pois, no primeiro caso (PESSOA JURÍDICA AUTUADA É A QUE **RECEBE OS BENS REAVALIADOS**), pode-se até ventilar que, por força do disposto no art. 441 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), as reservas de reavaliação recebidas tivessem o mesmo tratamento tributário que estava sendo dispensado pela empresa que as transferiu (daí porque não se pode dizer que paradigma e recorrido interpretaram de forma diferente o art. 441 do RIR/99); mas, no segundo (PESSOA JURÍDICA AUTUADA É A QUE, TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO, **TRANSFERE OS BENS REAVALIADOS**), que representa a situação apreciada pelo acórdão recorrido, o parágrafo 4º do art. 235 do RIR/99, abaixo transcrito e que integrou o enquadramento legal utilizado pela autoridade fiscal, dá um tratamento específico para a optantes do lucro presumido e deixa claro que a tributação a título de GANHO DE CAPITAL se dá no momento da ocorrência do evento (no caso, da CISÃO).

*Art. 235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento.*

...

§ 4º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto devido e da contribuição social sobre o lucro líquido

Cumprido ressaltar que o acórdão paradigma, mesmo apreciando circunstâncias fáticas e jurídicas distintas das que foram enfrentadas pelo acórdão recorrido, concluiu, no que diz respeito à tributação da reavaliação,

**pela procedência do lançamento**, isto é, neste particular, os acórdãos convergem para a mesma decisão, qual seja, **negar provimento ao recurso**.

E, em relação ao art. 441 do RIR/99, o acórdão paradigma é bastante claro para dizer que as reservas de reavaliação transferidas por incorporação, fusão ou cisão têm o mesmo tratamento tributário na sucessora, **quer esta sucessora** esteja sujeita ao regime do lucro real, presumido ou arbitrado, conforme trecho que ora colaciono, com grifos:

*Para quem apura o lucro real, na capitalização de reservas de reavaliação de imóveis não se tributava o valor da reavaliação nesse momento, conforme o art. 3º do Decreto-lei 1.978/92 (art. 436 do RIR/99). Com o art. 4º da Lei 9.959/00, mesmo não sendo o caso de reavaliação de imóveis (ou de patentes ou de direitos de exploração de patentes), a capitalização das reservas de reavaliação não implica sua tributação nesse momento, mas só na efetiva realização de tais reservas.*

*Conforme o art. 441 do RIR/99, as reservas de reavaliação transferidas por incorporação, fusão ou cisão têm o mesmo tratamento tributário na sucessora. Ou seja, como se cuida de sucessão a título universal, não se têm por realizadas as reservas de reavaliação, se o bem reavaliado for vertido por um dos citados eventos societários.*

*Isso, quer a sucessora esteja sujeita ao regime do lucro real, quer esteja sujeita ao regime do lucro presumido. Por duas razões básicas.*

.....  
*Há uma outra hipótese, mas que não se põe rigorosamente como ressalva nos termos acima. É o caso de avaliação de bens a mercado na incorporação, fusão ou cisão, por pessoa que esteja sob o regime do lucro presumido. Nessa hipótese, a tributação da diferença entre aquele valor e o custo de aquisição dos bens, diminuído da depreciação, amortização ou exaustão, se dá no momento em que ocorre essa avaliação de bens, i.e., na incorporação, fusão ou cisão. É o comando do art. 21, §§ 2º e 3º, da Lei 9.249/95, reproduzido no art. 235, §§ 4º e 5º, do RIR/99.*

Ou seja, a análise para dizer que o art. 441 se aplicava ao lucro real, presumido ou arbitrado, foi feita sob o ângulo de quem é a sucessora. Percebe-se claramente que o relator do paradigma afirmou “*quer a sucessora esteja sujeita ao regime do lucro real, quer esteja sujeita ao regime do lucro presumido*”.

Ora, este entendimento não é oposto a dizer, como ocorreu no recorrido, que o art. 441 só se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, porque o recorrido analisou sob o aspecto de quem está cindindo e, quanto a isso, não se tem dúvidas de que, para quem está cindindo, o regime de tributação (presumido ou real) é determinante para se definir o momento da tributação. Daí porque para o relator do acórdão recorrido, que analisou quem estava sendo cindida, enfatizou que o aludido artigo não se aplicava ao caso.

Em outras palavras, um acórdão (recorrido) disse que o art. 441 do RIR/99 não se aplicava quando a sucedida era tributada pelo lucro presumido e o outro (paradigma) disse que para o art. 441 do RIR/99, era irrelevante que a sucessora seja tributada pelo presumido ou real. Portanto, não se pode dizer que essas decisões são contraditórias, pois estão analisando situações distintas, sob ângulos totalmente distintos e cuja distinção faz toda a diferença.

Quanto ao art. 21 da Lei nº 9.249/95, há, ao contrário do alegado pela relatora, uma convergência entre os dois acórdãos, pois o acórdão paradigma, em que pese não analisar situação de sucedida optante pelo lucro presumido, faz um comentário no sentido de que avaliação de bens a mercado na incorporação, fusão ou cisão, por pessoa que esteja sob o regime do lucro presumido, e conclui que a regra a ser aplicada é justamente o disposto no art. 21, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.249/95:

*Há uma outra hipótese, mas que não se põe rigorosamente como ressalva nos termos acima. É o caso de avaliação de bens a mercado na incorporação, fusão ou cisão, por pessoa que esteja sob o regime do lucro presumido. Nessa hipótese, a tributação da diferença entre aquele valor e o custo de aquisição dos bens, diminuído da depreciação, amortização ou exaustão, se dá no momento em que ocorre essa avaliação de bens, i.e., na incorporação, fusão ou cisão. É o comando do art. 21, §§ 2º e 3º, da Lei 9.249/95, reproduzido no art. 235, §§ 4º e 5º, do RIR/99.*

É de se observar que o próprio relator do acórdão paradigma deixa claro que se trata de “uma outra hipótese”, **justamente porque não é a mesma tratada nos autos em que ele estava analisando.**

Nem mesmo quando o relator do acórdão paradigma aduz sobre o momento de tributação das reservas há conflito de decisões, pois o seguinte trecho trazido pela relatora para tentar demonstrar a diferença de tratamento no que diz respeito ao art. 21 da Lei nº 9.249/95, na verdade, também está tratando de interpretação de dispositivo diverso, conforme se pode verificar:

*Ou seja, a **regra geral** é a de que as reservas de reavaliação transferidas, por sucessão a título universal (cisão da Macedo Industrial), à recorrente não são nela tributadas no momento em que ela optou pelo regime do lucro presumido (primeiro semestre de 2007), **mas são nela tributadas se e quando e na medida da realização de tais reservas** - repita-se, mesmo sob o regime do lucro presumido. Ou, por outras vias, na realização de tais reservas, seus valores não irão compor o custo de aquisição, para apuração do ganho, por quem se sujeite ao regime do lucro presumido."*

É que esta parte do voto é bem esclarecida quando, na seqüência, o relator do paradigma informa, deixando claro qual dispositivo estava interpretando:

*O que ora se expôs está contido no art. 521, §4º, do RIR/99 (Art. 52 da Lei 9.430/96)*

E, na seqüência o relator transcreve o caput do art. 521 e o seu parágrafo 4º, segundo o qual, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos

custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto.

Ora, tratava o relator do acórdão paradigma de situação em que uma pessoa jurídica optante pelo presumido recebeu por sucessão universal, bens e direitos de uma pessoa jurídica que era optante do lucro real. E mais: analisava o valor a ser considerado na autuação; autuação esta, por sua vez, que discutia se a tributação dos valores recebidos por cisão seria um ganho de capital ou uma receita da atividade da pessoa jurídica, sobre a qual aplicar-se-ia coeficiente de presunção do lucro.

É oportuno também deixar claro que o acórdão paradigma em nenhum momento fez qualquer distinção entre “reavaliação” e “avaliação a valor de mercado”.

Para resumir, então, as comparações acima, tem-se:

SITUAÇÃO FÁTICA E/OU JURÍDICA	ACÓRDÃO RECORRIDO	ACÓRDÃO PARADIGMA
PESSOA JURÍDICA AUTUADA	PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO <b>QUE TEVE PARCELA DE SEU PATRIMÔNIO VERTIDA PARA OUTRA</b> EM RAZÃO DE CISÃO PARCIAL	PESSOA JURÍDICA <b>QUE ABSORVEU PATRIMÔNIO DE OUTRA</b> PESSOA JURÍDICA EM VIRTUDE DE CISÃO
PESSOA JURÍDICA SUBMETIDA À CISÃO PARCIAL - FORMA DE TRIBUTAÇÃO	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
QUESTÃO CENTRAL À ASSOCIADA TRIBUTAÇÃO	TRIBUTAÇÃO, OU NÃO, A TÍTULO DE GANHO DE CAPITAL, DA DIFERENÇA POSITIVA ENTRE O MONTANTE CORRESPONDENTE AOS BENS VERTIDOS AO PATRIMÔNIO DE OUTRA PESSOA JURÍDICA EM DECORRÊNCIA DE CISÃO PARCIAL E O VALOR DE CUSTO DESSES BENS, NA CIRCUNSTÂNCIA EM QUE, EM MOMENTO ANTERIOR, TAIS BENS FORAM OBJETO DE REAVALIAÇÃO	TRATAMENTO TRIBUTÁRIO A SER DISPENSADO, POR PARTE DA PESSOA JURÍDICA QUE FOI CONSTITUÍDA COM OS BENS RESULTANTE DE CISÃO, ÀS RECEITAS AUFERIDAS EM VIRTUDE DA ALIENAÇÃO DESSES BENS, SE DE GANHO DE CAPITAL OU COMO DECORRENTE DA ATIVIDADE OPERACIONAL
SÍNTESE DA AUTUAÇÃO	<b>PESSOA JURÍDICA, OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO, FOI CINDIDA PARCIALMENTE</b> E, COM FUNDAMENTO NO PARÁGRAFO 4º DO ART.	<b>PESSOA JURÍDICA, CONSTITUÍDA A PARTIR DA CISÃO DE PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL, AO ALIENAR OS BENS</b>

	235 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, FOI AUTUADA POR DEIXAR DE APURAR O GANHO DE CAPITAL	IMÓVEIS RECEBIDOS, O FEZ CONSIDERANDO A RECEITA CORRESPONDENTE COMO SE FOSSE DECORRENTE DA SUA ATIVIDADE OPERACIONAL, QUANDO, PARA A AUTORIDADE FISCAL, DEVERIA TER APURADO O GANHO DE CAPITAL
DIFERENCIAÇÃO DOS CONCEITOS DE REAVALIAÇÃO DE BENS E DE AVALIAÇÃO DE BENS A MERCADO	NÃO TRATA DA MATÉRIA	NÃO TRATA DA MATÉRIA

Em face a todo o exposto, entendo que as divergências suscitadas não restaram caracterizadas, motivo pelo qual o recurso não deve ser conhecido.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo

Penso que essa mesma decisão de não conhecimento do recurso especial adotada por este colegiado no processo nº 10880.731573/2011-35 deve ser aplicada também ao presente processo, já que estamos tratando de recurso especial relativo ao mesmo contribuinte, à mesma circunstância fática, e tendo por base idêntico acórdão paradigma.

Correta a conclusão de que o Acórdão nº 1103-000.972 não se presta para comprovar o dissídio jurisprudencial em nenhum dos dois processos.

Seguindo o que já foi decidido por este colegiado no processo nº 10880.731573/2011-35, adotando as razões de decidir do Acórdão nº 9101-002.264 desta 1ª Turma da CSRF, antes transcritas, voto por não conhecer do recurso especial apresentado nos presentes autos.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial.

*(assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araújo

## Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Primeiramente, divirjo do muito bem fundamentado voto do Ilustre Relator, por entender que esta Turma não pode reavaliar a admissibilidade do recurso especial, considerando que a decisão judicial em Mandado de Segurança. Assim, caberia a esta Turma avançar no julgamento do mérito do recurso especial.

Com efeito, a Lei n. 1.533/1951 não era clara sobre a legitimidade passiva da pessoa jurídica de direito público no mandado de segurança. Nesse contexto, instaurou-se grande debate a respeito desta legitimidade, resolvida pela jurisprudência para reconhecer – à luz daquela Lei - a legitimidade da pessoa jurídica de direito público.

A esse respeito, destaquem-se acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal:

*(...) 6. É assente na jurisprudência que "a Lei do mandado de segurança (lei nº 1.533/51, art. 7º, I), em reforço da celeridade - uma das tônicas do instituto - rompeu com a sistemática anterior (Lei 191/36, art; 8º, §1º, e CPC, art. 332, II). Basta, assim, que se 'notifique' o órgão coator. O órgão coator. O órgão não 'representa' a pessoa jurídica. Ele é 'fragmento' dela (Otto von Gierke). Desse modo, não se pode falar em litisconsórcio necessário entre órgão (autoridade coatora) e a pessoa jurídica (ré) (...) Ora, não havendo litisconsórcio, tem-se que a parte é a entidade pública a que pertence a autoridade coatora (...) (Superior Tribunal de Justiça, Resp 776.667, Primeira Turma, Relator Ministro Luiz Fx, DJ de 26/04/2007 - grifamos)*

*MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA. ILEGITIMIDADE PARA INTERPOR RECURSO EXTRAORDINÁRIO. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que a pessoa jurídica de direito público a que pertence a autoridade ou o órgão tido como coator, é o sujeito passivo do mandado de segurança, razão por que é ele o único legitimado para recorrer da decisão que defere a ordem. Agravo regimental improvido. (Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Rel. Ministra Ellen Gracie, RE 233.319, DJ de 12/09/2003 )*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA. ILEGITIMIDADE PARA INTERPOR RECURSO EXTRAORDINÁRIO. JUIZ AUDITOR MILITAR. PROMOÇÃO PARA O TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESTADUAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DO TEMA CONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA À CARTA MAGNA. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que a pessoa jurídica de direito público a que pertence a autoridade ou o órgão tido como coator é o sujeito passivo do mandado de segurança, razão por que é ele o único legitimado para recorrer da decisão que defere a ordem. (...)*

*4. Agravos regimentais improvidos. (Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Ellen Gracie, Recurso Extraordinário n. 412430)*

Com a Lei n. 12.016/2009, que revogou a anterior, confirmou-se que a pessoa jurídica de direito público é a parte no mandado de segurança, constando do seu artigo 6º, *in fine*:

*art. 6º. A petição inicial, que deverá preencher os requisitos estabelecidos pela lei processual, será apresentada em 2 (duas) vias com os documentos que instruírem a primeira reproduzidos na segunda e indicará, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que esta integra, à qual se acha vinculada ou da qual exerce atribuições.*

Diante disso, uma decisão judicial em mandado de segurança impetrado contra ato coator de agente vinculado à União Federal obriga todos os agentes da União Federal, inclusive os componentes desta Turma da CSRF.

Pondero, ainda, que o D. Juízo analisou pormenorizadamente a divergência na interpretação da lei tributária, entendendo pela sua presença na forma da legislação vigente. Colaciono trechos da decisão para elucidar tal análise do D. Juízo, para concluir pelo necessário conhecimento do recurso especial:

*(...) Em ambos os acórdãos, recorrido e paradigma, é abordada a temática sobre qual o tratamento tributário é devido à reserva de reavaliação de bens de titularidade de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que teve o seu patrimônio parcialmente transferido em decorrência de cisão com pessoa jurídica tributada pelo lucro real.*

*Como se vê do acórdão recorrido, segundo o entendimento da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF no acórdão recorrido, a reserva de reavaliação na hipótese em que insere a impetrante deve configurar ganho de capital ao argumento de que o art. 441 do RIR/99 se aplicaria tão somente a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.*

*O paradigma (acórdão n.1103-000.972), por sua vez, ao analisar questão relativa ao custo de aquisição de bem vendido em decorrência de cisão de outra empresa, na qual o valor contábil do bem registrado na sucessora incluía o valor de reavaliação feita pela sucedida antes da cisão, que também não fora oferecida à tributação naquela, considera que, independentemente de a apuração ocorrer pelo lucro real ou presumido, a*

***reserva de reavaliação transferida por cisão deverá ser tributada no momento de sua realização à luz do art. 441 do RIR/99.*** (negrito original)

Assim, entendo que a decisão judicial deve prevalecer, para que esta Turma analise o mérito do recurso especial, dando, assim, cumprimento à ordem de “regular processamento” do recurso. **Portanto, divirjo do Ilustre Relator para entender que prepondera a decisão judicial**, sem que haja competência na esfera administrativa para reavaliar o quanto decidido pelo D. Juízo.

Como fui vencida com relação à preliminar tratando da decisão judicial, também manifesto meu voto pelo **conhecimento do recurso especial**, considerando a divergência na interpretação da lei tributária entre o acórdão recorrido e o paradigma.

Isto porque tanto o acórdão recorrido quanto o acórdão paradigma tratam da interpretação do **artigo 441**, do Regulamento do Imposto sobre a Renda; como também do **artigo 21, da Lei nº 9.429**. Ambos os casos, tratam de situação similar, que é o “*tratamento que se deve dar à reserva de reavaliação de bens de titularidade de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que teve parte de seu patrimônio transferido em virtude de cisão, para pessoa jurídica tributada pelo lucro real, que, sem solução de continuidade, continuou a realizar a reserva de reavaliação recebida em transferência da sucedida à medida da realização dos bens que, também recebidos em transferência, lhes deram causa.*” (trecho do recurso especial)

Ressalto que a Recorrente alega divergência a respeito do tratamento tributário que se deve dar à reserva de reavaliação de bens de titularidade da pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que teve seu patrimônio transferido em virtude de cisão para pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Prescreve o artigo 441, do RIR/99:

*Art. 441. As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.*

O acórdão recorrido entende **que não seria possível reserva de reavaliação em empresa submetidas ao lucro presumido, interpretando o artigo 441, do RIR:**

*De fato, em se tratando de empresa submetida à apuração do lucro real, desde que observadas as disposições legais específicas, de rigor é absolutamente eutra, do ponto de vista fiscal, tanto a constituição quanto a realização da reserva de reavaliação.*

*Neste contexto, justifica-se a disposição constante do artigo 441 do RIR/99, que possui a seguinte redação: (...)*

*De se observar que, a despeito de não estar assente em base legal efetiva, tal dispositivo encontra-se em perfeita consonância com toda a sistemática até aqui delineada. Com base nele, permite-se até mesmo a transferência das reservas de reavaliação, de uma empresa do lucro real para outra empresa do lucro real, sua sucessora, a qual pode, assim, continuar a dar à reserva de reavaliação o mesmo tratamento tributário que ela tinha — e continuaria a ter, se permanecesse — na sucedida.*

*Contudo, impende registrar que, até antes da Lei no 9.249/95, inexistiam quaisquer dispositivos específicos tratando da reserva de reavaliação em empresas não submetidas à apuração pelo lucro real.* (grifamos)

Em contrapartida, decidi o **acórdão paradigma pela aplicação do artigo 441, do RIR/99** à pessoa jurídica submetida à tributação pelo lucro presumido:

**Isso, quer a sucessora esteja sujeita ao regime do lucro real, quer esteja sujeita ao regime do lucro presumido. Por duas razões básicas.**

Primeira, o art. 441 do RIR/99 constitui interpretação (correta) do legislador infralegal, reconhecendo que, nas sucessões a título universal, não se tem por realizadas as reservas de reavaliação, que permanecem, sem solução de continuidade, na sucessora, para serem tributadas nela se, quando e na medida da realização das reservas.

*Segunda razão. O direito contábil foi recepcionado pela legislação do lucro presumido. As ressalvas ao tratamento do direito contábil são previstas na lei. Entre tais ressalvas não consta a de se tributar ou se desconsiderar do custo o valor das reservas de reavaliação recebidas pela sucessora (obviamente, por sucessão a título universal), antes da realização efetiva de tais reservas. Rectius, há uma única ressalva posta pela lei quanto a isso: quando as reservas de reavaliação constituídas por quem estava sob o regime do lucro real estiverem controladas em sua Parte B do Lalur; hipótese em que a tributação se dá no primeiro trimestre em que a pessoa que estiver com as reservas de reavaliação (sucessora ou não) optar pelo lucro presumido, independentemente de realização.*

Portanto a interpretação adotada<sup>2</sup> é divergente, conforme quadro a seguir:

<b>Acórdão recorrido</b> (entende aplicável o art. 441 unicamente às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real)	<b>Acórdão paradigma</b> (aplica o art. 441 às pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido)
<p><i>De fato, em se tratando de empresa submetida à apuração do lucro real, desde que observadas as disposições legais específicas, de rigor é absolutamente neutra, do ponto de vista fiscal, tanto a constituição quanto a realização da reserva de reavaliação. (...)</i></p> <p><u>Contudo, impende registrar que, até antes da Lei no 9.249/95, inexistiam quaisquer dispositivos específicos tratando da reserva de reavaliação em empresas não submetidas à apuração pelo lucro real.</u></p>	<p><b><i>"Conforme artigo 441 do RIR/99, as reservas de reavaliação transferidas por incorporação, fusão ou cisão têm o mesmo tratamento tributário na sucessora. Ou sejam como se cuida de sucessão a título universal, não se têm por realizadas as reservas de reavaliação, se o bem reavaliado for vertido por um dos eventos societários.</i></b></p> <p><b><i>Isso quer a sucessora esteja sujeita ao regime do lucro real, quer esteja sujeita ao regime do lucro presumido. ""</i></b></p>

A segunda divergência na interpretação da legislação federal está relacionada ao artigo 21, § 2º, da Lei nº 9.249/95, que regulava ao tempo dos fatos em discussão:

*Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será*

<sup>2</sup> Art. 441. As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.

considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda devido e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, os encargos serão considerados incorridos, ainda que não tenham sido registrados contabilmente.

O **acórdão recorrido** expressa entendimento que a única norma aplicável à pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido é a do artigo 21, da Lei n. 9.249. Exatamente por isso, entende irrelevante a discussão sobre a natureza da operação (cisão parcial) ser ou não uma espécie de alienação.

De outro lado, o **acórdão paradigma** vê duas normas aplicáveis quanto às pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido, sendo o artigo 21, da Lei n. 9.249 apenas aplicável na hipótese de alienação a valor de mercado. Na hipótese de avaliação a mercado, decidiu a Turma prolatora do acórdão paradigma que é neste momento tributável o ganho de capital. Não se tratando de alienação a valor de mercado, entendeu o acórdão recorrido ser inaplicável o artigo 21 e, assim, só haveria tributação na medida em que realizados os ativos (com alienação). A distinção entre a interpretação é nítida:

Acórdão recorrido	Acórdão paradigma
<p><u>" O regramento contido no artigo 21 da Lei no 9.249/95 é claro: <b>empresas do lucro presumido ou arbitrado que tenham parte ou todo o patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão, e procedam à avaliação de bens a valor de mercado, devem apurar ganho de capital, e este ganho deve ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos.</b></u></p> <p>(...)</p> <p><u>Neste contexto, entendo ser irrelevante toda a discussão travada no presente recurso quanto ao fato de ser ou não a cisão parcial uma espécie do gênero alienação, e, a depender disto, estar ou não sujeita à apuração de ganho de capital. Mesmo porque, em que pese tenha a recorrente feito constar que o seu entendimento sobre a questão se encontra respaldado no magistério de ilustres doutrinadores, não se pode tê-lo por incontestado, havendo igualmente entendimento de respeitáveis juristas em sentido diverso.</u></p>	<p><u>"Há uma outra hipótese, mas que não se põe rigorosamente como ressalva nos termos acima. É o caso de <b>avaliação dos bens a mercado na incorporação, fusão ou cisão, por pessoa que esteja sob o regime do lucro presumido. Nessa hipótese, a tributação da diferença entre aquele valor e o custo de aquisição dos bens, diminuído da depreciação, amortização ou exaustão, se dá no momento em que ocorre essa avaliação de bens, i.e., na incorporação, fusão ou cisão. É o comando do art. 21, §§2º e 3º, da Lei 9.249/95, reproduzido no art. 235, §4º.</b></u></p> <p><u>Ou seja, a <b>regra geral</b> é a de que as reservas de reavaliação transferidas, por sucessão a título universal (cisão da Macedo Industrial), à recorrente não são nela tributadas no momento em que ela optou pelo regime do lucro presumido (primeiro semestre de 2007), mas <u>são nela tributadas se e quando e na medida da realização de tais reservas</u> - repita-se, mesmo sob o regime do lucro presumido. Ou, por outras vias, na realização de tais reservas, seus valores não irão compor o custo de aquisição, para apuração do ganho, por quem se sujeite ao regime do</u></p>

Processo nº 10880.725757/2011-66  
Acórdão n.º **9101-003.138**

**CSRF-T1**  
Fl. 28

	<i>lucro presumido."</i>
--	--------------------------

Diante destas razões, reconhecendo a divergência na interpretação da legislação tributária e a similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma, **voto pelo conhecimento** do recurso especial.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa