



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11060.002223/99-18
RECURSO Nº : 124.288
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1995 – AC: DE 1994
RECORRENTE : BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM SANTA MARIA(RS)
SESSÃO DE : 10 DE JULHO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101-93.888

PRELIMINAR. LANÇAMENTO. LEGITIMIDADE DO SUJEITO ATIVO. O Auto de Infração deve ser lavrado no local da verificação da falta e a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O indeferimento do pedido de anexação do processo administrativo fiscal lavrado contra a pessoa jurídica antecessora não acarreta cerceamento do direito de defesa, quando todos os elementos de prova já constam dos presentes autos.

IRPJ. REAVALIAÇÃO DE BENS. LAUDO DE AVALIAÇÃO. PERITOS. Consoante orientação emanada da CVM – Comissão de Valores Mobiliários (Deliberação nº 183/95, item 23) a legislação não faz referência quanto à especialização dos peritos (engenheiro registrado no CREA), tendo em vista que a perícia é uma exame ou vistoria de caráter técnico e especializado na matéria pertinente ao objeto da avaliação.

IRPJ. REAVALIAÇÃO DE BENS. LAUDO DE AVALIAÇÃO. Simples falta de elementos formais no Laudo de Avaliação não é fator determinante para descaracterizar a reavaliação realizada. Entretanto, uma vez constatado que os imóveis reavaliados revestem-se de características especiais (localização, área, manancial de água e represas) e não existem similares para comparação, deve ser providenciada a avaliação contraditória, na forma do artigo 148 do Código Tributário Nacional e não a simples recusa da reavaliação tendo em vista que ficou demonstrado nos autos a necessidade de reavaliação dos bens.

IRPJ. REAVALIAÇÃO DE BENS. REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. A contrapartida da reavaliação de bens somente poderá ser utilizada para compensar prejuízos fiscais quando ocorrer a efetiva realização do bem que tiver sido objeto da reavaliação (máquinas e equipamentos).

Rejeitadas a preliminares e, no mérito, provido o recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e, no mérito, **DAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

RECURSO N.º : 124.288
RECORRENTE: BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

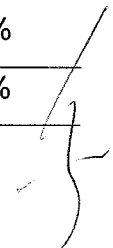
A empresa **BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 22.312.045/0001-34, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria(RS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento refere-se a seguinte tributo e contribuição, apurado em reais, moeda vigente a época da lavratura do Auto de Infração, de fls. 02/03 e 06/07:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS/MORA	MULTA	TOTAIS
IRPJ	6.060.939,39	5.513.030,46	4.545.704,54	16.119.674,39
CSLL	1.548.840,02	1.408.824,88	1.161.630,01	4.119.294,91
TOTAIS	7.609.779,41	6.921.855,34	5.707.334,55	20.238.969,30

Este crédito tributário incidiu sobre uma base de cálculo de R\$ 14.450.808,22, originada da reavaliação de seguintes bens:

ITEM	VALOR DO LAUDO	RESERVA DE REAVALIAÇÃO	PERCENTUAL DO TOTAL
Reavaliação dos Terrenos	9.821.301,00	9.789.815,34	67,75%
Reavaliação das Construções	4.015.979,50	3.081.162,83	21,32%
Reavaliação das Máquinas	1.579.930,05	1.579.930,05	10,93%
TOTAIS	15.417.210,55	14.450.908,22	100,0%



A autoridade lançadora entendeu que o Laudo de Avaliação não preenche os requisitos estabelecidos no artigo 8º da Lei nº 6.404/76 e descreveu as irregularidades constatadas nos seguintes termos:

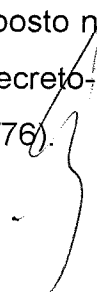
1 – O Laudo não foi elaborado por três peritos, conforme disposto no artigo 8º da Lei nº 6.404, de 1976. Dois dos avaliadores estavam habilitados para avaliação de imóveis e não possuíam habilitação para avaliarem máquinas e equipamentos. O outro avaliador é advogado e não assinou o Laudo de Avaliação.

2 – Os bens imóveis não foram identificados pela conta em que estão escriturados, nem consta a data de aquisição. Relativamente às máquinas e equipamentos, consta somente a data de aquisição de alguns dos itens, infringindo o disposto no parágrafo 1º do artigo 382 do RIR/94 (Matriz Legal da Lei nº 7.799, de 1989, art. 12, § 2º).

3 – O Laudo não se encontra fundamentado com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruídos com todos os documentos relativos aos bens avaliados na forma do parágrafo 1º, do artigo 8º, da Lei nº 6.404/76.

4 – Não constou do Laudo de Avaliação a nova vida útil dos bens sujeitos a depreciação.

5 – A contabilização da reavaliação (31/12/94) ocorreu antes da apresentação do Laudo de Avaliação (05/01/95), infringindo o disposto no artigo 382 do RIR/94 (matriz legal do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 35 e Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art. 1º VI), combinado com o artigo 182, § 3º da Lei nº 6.404/76.



6 – A incorporação ao capital da reserva de reavaliação, ocorreu na mesma data de sua constituição (31/12/94), embora a alteração contratual que determinou este procedimento tenha ocorrido somente em 01 de fevereiro de 1995.

7 – Ficou demonstrado que o valor dos imóveis constantes do Laudo, não correspondem à realidade do mercado local, reforçando a tese da ineficácia do laudo apresentado pelo contribuinte.

O lançamento efetivado contra a pessoa jurídica FRIZZO COUROS, CALÇADOS E ARTEFATOS LTDA. (incorporada pela NANIL MERCANTIL E INDUSTRIAL LTDA.) foi considerado nulo pela autoridade julgadora de 1º grau tendo em vista que após o início da fiscalização, a incorporadora foi incorporada pela BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e, cumpridas as formalidades legais, foi providenciado o lançamento contido nos presentes autos.

A exigência foi mantida pela autoridade julgadora de 1º grau, consubstanciada na seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Data do fato gerador: 31/12/1994*

LEGITIMIDADE DAS AUTORIDADES LOCAIS DA RECEITA FEDERAL – DELEGADO E AUTUANTE - Toda discussão acerca da legitimidade das autoridades locais – Delegado e Autuante – há que considerar a premissa de que, nos termos do artigo 9º do Decreto nº 70.2235/72, é válida a exigência do crédito tributário formalizado por Auditor Fiscal da Receita Federal de jurisdição diversa daquela do domicílio tributário do sujeito passivo, uma vez que, nesta hipótese, se previne a jurisdição e é prorrogada a competência da autoridade que primeiro conhecer da ocorrência.

NULIDADE – Nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, a nulidade do auto de infração só ocorre quando sua lavratura for efetuada por servidor incompetente ou com preterição do direito de defesa. Inexistem no presente processo essas hipóteses de nulidade.

REAVALIAÇÃO DE BENS – LAUDO – INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS – A falta de cumprimento dos requisitos legais na elaboração do laudo de avaliação, torna tributável o valor do aumento do bem do ativo, devendo ser adicionado ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real. Entre as exigências da lei está a de que a avaliação: a) seja elaborada por três peritos ou por empresa especializada em avaliações; b) seja fundamentada com a indicação dos critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relacionados com os bens avaliados; c) sejam indicados os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados, indicando as datas da aquisição e as modificações no seu custo original.

JUROS DE MORA – LIMITE CONSTITUCIONAL – A prescrição constitucional que limita os juros de mora é norma de eficácia contida e dependente de legislação complementar.

MULTA DE OFÍCIO – CONFISCO – Em vista de não se enquadrar no gênero de tributos, aos quais a Constituição Federal veda ter caráter confiscatório, mantém-se a multa de ofício por infração à legislação tributária, contestada pela impugnante.

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Data do fato gerador: 31/12/1994*

DECORRÊNCIA – A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se no que couber aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

No recurso voluntário, de fls. 749 a 834, encaminhado pela Delegacia da Receita Federal de Uberlândia(MG), via Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte(MG), a recorrente fez o arrolamento de bens cujos valores superam o montante do crédito tributário autuado.

Neste recurso, a recorrente reitera a preliminar suscitada na fase impugnativa de nulidade do lançamento por ilegitimidade ativa da autoridade lançadora e

julgadora de 1º grau e, ainda, suscita a nulidade da decisão de 1º grau por cerceamento do direito de defesa em virtude da recusa na anexação do processo administrativo anulado de nº 11060.001837/98-83.

No mérito, argumenta que o lançamento está fundado em falsa premissa visto que a reavaliação de bens não surtiu qualquer efeito na declaração de rendimentos do exercício de 1995, período-base de 1994, já que o Laudo de Avaliação só foi concluído em 05 de janeiro de 1995 e a Alteração Contratual só foi providenciada em 1º de fevereiro de 1995 que, por sua vez, só foi registrada na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul em 21 de setembro de 1995.

Desta forma e tendo em vista que qualquer alteração no Capital Social ou mesmo a Reavaliação de Bens tem efeito somente a partir do seu registro na Junta Comercial, a autuação não pode prosperar no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1994 posto que está baseada numa hipótese ainda não concretizada.

Sobre o Laudo de Avaliação, propriamente dito, a recorrente tece longas considerações sobre o tema para concluir que o documento preenche os requisitos estabelecidos no artigo 8º da Lei nº 6.404/76 e que inexistindo venda dos bens reavaliados, não houve qualquer prejuízo a Fazenda Pública da União.

Sobre os peritos que assinaram os laudos de avaliação, esclarece que outros profissionais além de engenheiros podem assinar os laudos e fundado em precedente julgado deste Primeiro Conselho de Contribuinte, sustenta que o advogado que examinou a documentação dos imóveis quando da conclusão do laudo estava viajando e que foi assinado por outra profissional do mesmo ramo que, além de advogado, está inscrita no Conselho Regional de Corretores de Imóveis.

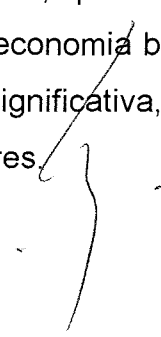
Relativamente a avaliação de imóveis, esclarece que as transações pesquisadas pelos senhores auditores fiscais não podem servir de parâmetros de

comparação porquanto uma transação teria sido doação e outras referem-se a compras e vendas de pequenos lotes residenciais em bairros e vilas da periferia da cidade e, conseqüentemente, os valores de mercado são menores.

Os imóveis avaliados estão situados na área central da cidade e com áreas maiores e inexistem outras áreas similares que possam ser comparadas e os imóveis rurais avaliados, também, tem características especiais como nascentes de água necessária para o abastecimento de curtume e foram efetuadas diversas benfeitorias tais como represas para a captação da água, fatores inexistentes em outros imóveis transacionados e que serviram de parâmetro como preço de mercado pesquisado pela autoridade fiscal.

Insiste que o laudo de avaliação foi elaborado com base em elementos de comparação tais como a carta-resposta da Nicola Imobiliária Ltda. que confirmou a inexistência de área de aproximadamente 15.000 metros quadrados para a instalação da indústria e que pouco distante do centro, o preço por metro quadrado tem uma variação de R\$ 25,00 a R\$ 70,00 e, também, no laudo de avaliação elaborado pela empresa PLANEJAR – PLANEJAMENTO AGROPECUÁRIO JAGUARI LTDA., a pedido do Banco do Brasil S/A, em março de 1993.

A recorrente faz um retrospecto da situação econômica do Brasil e esclarece que em março de 1993, com a infração descontrolada e a atividade econômica contida, o valor dos imóveis, rurais ou urbanos, não acompanhavam a perda do poder aquisitivo enquanto que ao final de 1994 ou início de 1995, quando da elaboração do laudo de avaliação, com a implantação do Plano Real, a economia brasileira conhecia o seu novo despertar e o valor de imóveis teve uma alta significativa, além de criar uma expectativa otimista para todos, empresários e trabalhadores.



Por todos estes motivos, entende a recorrente que o laudo de avaliação retrata o valor de seus imóveis e respectivas construções e que o método de comparação adotado pela fiscalização não condiz com a realidade de mercado.

Com estas considerações, solicita provimento do recurso voluntário e cancelamento do lançamento constante dos autos.

Na sessão de julgamento de 23 de maio de 2001, o julgamento foi convertido em diligências por esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para confirmar se a reavaliação de bens foi efetivamente contabilizada no ano de 1994 e, se positiva a resposta, verificar-se não foi procedido o estorno da referida reavaliação de bens, tendo em vista que o Balanço Patrimonial assinado pelos responsáveis não indicam tais eventos e a declaração de rendimentos regularmente apresentada não consigna os fatos apontados pela autoridade lançadora.

No Relatório de Verificação Fiscal, de fl. 913, o auditor fiscal confirma que a reavaliação de bens foi efetivamente contabilizada, constituída a reserva de reavaliação no ano de 1994 e que o balanço patrimonial em 31/12/94 foi transcrita no Livro Diário nº 62 e os Termos de Abertura e de Encerramento foi regularmente assinado pelo titular/representante da empresa e registrado na Junta Comercial e, que não houve qualquer estorno dos referidos registros contábeis.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

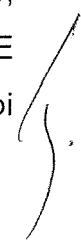
O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e tendo em vista que a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal não opôs qualquer divergência quanto à avaliação dos bens oferecidos em garantia, sou pelo conhecimento do recurso voluntário.

PRELIMINARES

A primeira preliminar arguida diz respeito à nulidade do lançamento pelo fato de a autuada BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., ter o domicílio tributário a Rua Décio Spirandelli Carvalho nº 205 – Distrito Industrial – Uberlândia(MG), na jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Uberlândia(MG) e, por consequência, o julgamento de 1º grau deveria ter sido proferido pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte(MG) e não pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria(RS).

A reavaliação de bens (exercício de 1995, período-base de 1994) objeto dos presentes autos foi realizada na empresa FRIZZO COUROS, CALÇADOS E ARTEFATOS LTDA. inscrita no CNPJ sob nº 90.993.049/0001-85, com domicílio tributário a Rua Sete de Setembro s/n, Nova Esperança do Sul, no Estado do Rio Grande do Sul na jurisdição da Delegacia da Receita Federal em Santa Maria(RS).

A fiscalização informa que durante a auditoria, a FRIZZO COUROS, CALÇADOS E ARTEFATOS LTDA., foi incorporada a NANIL MERCANTIL E INDUSTRIAL LTDA. e, posteriormente, em 20 de setembro de 1998, esta empresa foi



incorporada a BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., com sede em Uberlândia(MG).

Registre-se que somente em 17 de novembro de 1998, a FRIZZO COUROS, CALÇADOS E ARTEFATOS LTDA., solicitou a baixa na sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda (Relatório de Verificação Fiscal, fl. 14-A) e, portanto, a rigor até esta data era um sujeito passivo sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal em Santa Maria(RS).

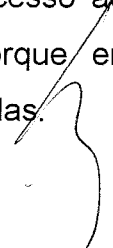
Consoante o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, o Auto de Infração deveria ter sido lavrado na sua jurisdição, como de fato foi, e se, posteriormente, o sujeito passivo transferiu o domicílio tributário, de acordo com o § 2º, do artigo 9º, do Decreto nº 70.235/72, a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga da competência da autoridade que primeiro tomou conhecimento da infração.

A nulidade argüida não procede.

Quanto a segunda preliminar, entendo que não se vislumbra o alegado cerceamento do direito de defesa pelo fato de a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal não ter anexado o processo nº 11060.001837/98-83, já que os elementos de prova anexos ao primeiro processo foram retirados para instruir o novo processo e substituindo-os por cópias.

Assim, a anexação do processo nº 11060.001837/98-83 não teria qualquer utilidade já que as principais peças não passam de cópias porquanto os documentos originais já estão contidos nos presentes autos.

Não há, pois, cerceamento do direito de defesa pelo fato de a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal negar a anexação do primeiro auto de infração, motivo porque entendo correta a decisão de 1º grau que rejeitou as preliminares suscitadas.



Inexistindo a alegada nulidade do lançamento por ilegitimidade do sujeito ativo e nem por cerceamento do direito de defesa, sou pela rejeição das preliminares suscitadas.

MÉRITO

Não há como negar que a declaração de rendimento do exercício de 1995, período-base de 1994 (fls. 196 e 196-verso), não contempla a reavaliação de bens e nem a sua incorporação ao Capital Social. A reavaliação de bens e sua incorporação ao Capital Social só foram declaradas na declaração de rendimentos do exercício de 1966, período-base de 1995 (fls. 214/215).

A Alteração Contratual que registra a reavaliação de bens e sua incorporação ao Capital Social foi elaborada em 1º de fevereiro de 1995 e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, no dia 21 de setembro de 1995 (fls. 321/332), quando passou a ter a eficácia legal tendo em vista que o artigo 36 da Lei nº 8.934, de 18/11/1994, só prevê a retroação dos efeitos numa única hipótese, face à redação daquele dispositivo legal:

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

Os efeitos do registro de comércio relacionados com a reavaliação de bens não retroagem a data do registro no Livro Diário, já que se trata de disposição literal e não pode afetar obrigação tributária principal mediante analogia.



Assim, os efeitos fiscais da reavaliação de bens só poderiam ser objeto de lançamento no período-base de 1995, exercício de 1996, quando a declaração de rendimentos apresentada registrou a reavaliação dos bens e sua capitalização.

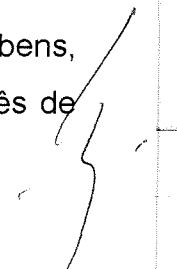
Como no período-base de 1994, exercício de 1995, a declaração de rendimentos não registrou a reavaliação de bens e nem foi incorporado ao Capital Social o montante reavaliado, o lançamento está fundado em fatos não declarados e não surtiu qualquer efeito de natureza tributária. A simples contabilização poderia ser classificada como uma intenção para no futuro usufruir-se dos benefícios tributários, se houver e só pode ser objeto de lançamento se a escrituração contábil deu motivos para a apresentação da declaração de rendimentos pleiteando os benefícios.

Este entendimento está consagrado no Parecer Normativo CST nº 347/70, em cuja ementa está explicitado que:

“A forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade e a repartição fiscal só a impugnará se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável.”

Além disso, o Laudo de Avaliação apresenta duas hipóteses de balanços a serem encerrados: um com a reavaliação de bens e aumento de Capital Social e outro sem a reavaliação de bens e, a bem da verdade, como afirma a recorrente, o Balanço Geral onde consta a reavaliação de bens e aumento de Capital Social não está assinado e este fato comprova que se trata de uma simulação de balanço.

Aparentemente, esta seria a solução lógica e jurídica para o litígio submetido ao julgamento desta Câmara tendo em vista a confirmação da autoridade lançadora de que a escrituração contábil correspondente à reavaliação de bens, constituição de reserva de reavaliação e aumento de capital foi formalizada no mês de



dezembro de 1994 e que estes registros não foram estornados de forma a justificarem as declarações de rendimentos dos exercícios de 1995 e 1996.

Entretanto, no livro Diário nº 062, com termo de abertura e de encerramento devidamente assinado por VANDERLEI TOCHETO FRIZZO representante da empresa FRIZZO, COUROS, CALÇADOS E ARTEFATOS LTDA., foi escriturado não só a reavaliação de máquinas e equipamentos, a constituição de reserva de reavaliação, **mas, também a compensação desta reserva de reavaliação com os prejuízos fiscais acumulados de R\$ 1.579.930,05 e, portanto, não há como alegar que os efeitos fiscais se manifestaram apenas no ano-calendário de 1995.**

Ora, se o próprio sujeito passivo escriturou no livro Diário (fl. 909), a compensação de prejuízos fiscais e, além disso, registrou na Parte "B" do LALUR a compensação de prejuízos fiscais de Cr\$ 157.773,63, do ano-calendário de 1992(fl. 336) e de Cr\$ 1.422.156,42, do ano-calendário de 1994(fl. 337), totalizando Cr\$ 1.579.930,05, não vejo como aceitar o argumento de que apenas no ano-calendário de 1995, a reavaliação de bens teve o seu efetivo efeito fiscal para a empresa.

Entendo, pois, que a adoção do ano-calendário de 1994 pela autoridade lançadora para apurar eventuais irregularidades relacionadas com a reavaliação está correta.

A decisão recorrida confirmou a exigência por entender que o Laudo de Avaliação não preenchia os requisitos estabelecidos no artigo 8º, da Lei nº 6.404/76, porque descumpriu os seguintes requisitos:

avaliações; a) seja elaborada por três peritos ou por empresa especializada em

b) seja fundamentada com a indicação dos critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relacionados com os bens avaliados;

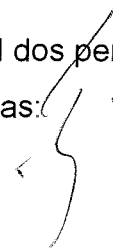
c) sejam identificados os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados, indicando as datas das aquisições e as modificações no seu custo original.

Quanto à qualificação profissional dos três peritos que firmaram o Laudo de Avaliação, dois engenheiros foram aceitos pela autoridade lançadora e o advogado não foi aceito porque entre as atribuições do profissional não consta a de avaliação de imóveis ou construções e, também, porque não assinou o laudo. A outra assinatura é do Técnico de Contabilidade e funcionário e encarregado da escrituração contábil da empresa.

A falta de assinatura numa das vias do Laudo de Avaliação constitui uma imperfeição meramente formal e que foi justificada pela impugnante e relativamente à desclassificação do advogado para assinar o laudo como perito, a digna autoridade julgadora de 1º grau lembrou que a Deliberação nº 183, 19/03/95, da Comissão de Valores Mobiliários, em seu item 23, esclarece que a legislação de regência não faz qualquer referência quanto à especialização dos peritos, tendo em vista que a perícia é um exame ou vistoria de caráter técnico e especializado e, portanto, desde que tenha a especialização na matéria pertinente ao objeto da avaliação, pode ser signatário do laudo.

Desta forma, a própria decisão recorrida já deu aval a participação do advogado que teria registro no Conselho Regional de Corretores de Imóveis e do contabilista que demonstrou os códigos e descrição dos bens (máquinas e equipamentos) escriturados e objetos de reavaliação.

Entre outros acórdãos e no tocante a qualificação profissional dos peritos e imperfeições meramente formais, podem ser transcritas as seguintes ementas:



“RESERVA DE REAVALIAÇÃO – LAUDO TÉCNICO CONFORME ARTIGO 8º DA LEI Nº 6.404/76 – Não é imprestável para fins do IRPJ, o laudo técnico de reavaliação de bem imóvel cujo um dos peritos era ex-funcionário de empresa ligada, bastando que tenha capacidade técnica para funcionar como expert. Critérios de avaliação e elementos de comparação presentes na espécie. Dispensada a convocação da assembléia geral pela imprensa ex-vi do artigo 124, § 4º, da Lei nº 6.404/76. Atendidos os requisitos de lei, impõe-se a exclusão da reserva de reavaliação como matéria tributável, permanecendo em conta do Patrimônio Líquido. Recurso provido. (Ac. 103-11.241, de 14/05/91)”

“IRPJ – REAVALIAÇÃO DE BENS – Incabível a tributação devido a imperfeições formais do laudo de avaliação quando não restar configurado nenhum benefício para a Pessoa Jurídica, mormente, quando ausentes de evidências de realização financeira dos bens reavaliados (Ac. 108-01.399/94 – DOU de 30/04/97).”

A segunda discordância da decisão recorrida refere-se a falta de fundamentação com a indicação dos critérios de avaliação e os elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relacionados com os bens avaliados.

O laudo indica que os peritos adotaram como premissas e metodologia de pesquisa, os valores encontrados em catálogos, corretores de imóveis, revistas especializadas na construção civil e outros escritórios, também especializados em avaliações e definiu como critério de avaliação que: o imóvel está localizado no setor mais nobre do município e seguindo a metodologia própria às avaliações, chega-se a R\$ 50,00 (cinquenta reais) por metro quadrado, atingindo-se para o terreno F o valor de R\$ 17.425,00.

A recorrente apresentou como prova de pesquisa uma consulta feita a NICOLA IMOBILIÁRIA LTDA, de Santiago(RS), para a aquisição de uma área de 15.000 metros quadrados, no centro da cidade para a construção de uma indústria e a imobiliária respondeu que:

“Procuramos aqui em Santiago, o terreno que o Sr. Precisa para construir sua indústria. No Centro da Cidade não existe área com 15.000 metros quadrados, mais ou menos.

Pouco distante do Centro, em locais com calçamento, água canalizada, com e sem esgoto, energia elétrica, condução coletiva, fácil contratação de mão de obra, ‘shopping’, etc, os preços variam muito, conforme abaixo. Se o senhor quiser, próximo ao presidio, poderemos negociar pela metade do preço e boas condições.

Relação dos terrenos encontrados:

<i>LOCALIZAÇÃO</i>	<i>PREÇO POR M2</i>
<i>Rua Aparício Mariense</i>	<i>R\$ 40,00</i>
<i>Rua Leônidas de Matos</i>	<i>R\$ 30,00</i>
<i>Rua Coronel Tuca</i>	<i>R\$ 30,00</i>
<i>Rua Barão do Ladário</i>	<i>R\$ 25,00</i>
<i>Rua Tião Becon</i>	<i>R\$ 60,00</i>
<i>Av. Getúlio Vargas</i>	<i>R\$ 75,00</i>
<i>Rua Pinheiro Machado</i>	<i>R\$ 70,00</i>
<i>Av. Júlio de Castilho</i>	<i>R\$ 70,00</i>
<i>Rua Benjamim Constant</i>	<i>R\$ 70,00</i>
<i>Rua Silveira Martins</i>	<i>R\$ 50,00</i>
<i>MÉDIA PONDERADA</i>	<i>R\$ 52,00</i>

A autoridade lançadora não concordou com a metodologia e o critério e a autoridade julgadora de 1º grau foi enfático, a fl. 739, quando sentenciou:

“Não se pode aceitar como correta a avaliação dos bens constantes do laudo, nos seguintes valores:

a) de R\$ 50,00 (cinquenta reais) o metro quadrado, para todos os terrenos situados na zona urbana do município, e R\$ 25,00 para os

localizados fora da zona urbana, se o preço médio do metro quadrado dos terrenos situados na zona urbana e comercializados na época é de R\$ 4,84 (quatro reais e oitenta e quatro centavos, e dos imóveis da zona rural é de R\$ 0,10 (dez centavos de real) o metro quadrado, conforme informações do Tabelionato da Cidade (planilha, de fl. 390), ou ainda, de R\$ 3,08 o metro quadro para terrenos situados no perímetro urbano e R\$ 0,09 (nove centavos) o metro quadrado para os imóveis situados na zona rural, segundo os dados do Ofício de Imóveis da Cidade de Jaguari – RS (planilha, de fl. 399);

b) de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais) por metro quadrado, para todas as edificações, equivalente a 1,25 vezes o valor do Custo Unitário Básico da época, se os prédios tem diferentes características (estado de conservação, depreciação, idade dos imóveis e vida útil remanescente).

Exemplificando, o item de maior avaliação, terreno G (item 1-7 do Laudo) com área total de 227.794,28 m² ou 22,779428 há, constou do Laudo por R\$ 25,00 o metro quadrado ou R\$ 250.000,00 o hectare, totalizando o valor de R\$ 5.694.857,00.

Não pode aceitar como correta a avaliação desse imóvel, localizado fora da zona urbana, se, além das comparações descritas da alínea 'a' supra, a Prefeitura da cidade informa que para fins de avaliação de áreas rurais, o município utiliza uma média de R\$ 650,00, o hectare, ou R\$ 0,07 o metro quadrado (fl. 401), ou ainda, se na declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) apresentada em 21/11/1994 (fl. 471), o contribuinte declara o valor do imóvel em R\$ 42.760,50, sendo o valor da terra nua de R\$ 4.866,96 e na declaração do ITR relativa ao ano de 1997 (fls. 476/477), a informação prestada foi o valor do imóvel de R\$ 49.050,00 e o valor da terra nua de R\$ 37.050,00.”

Relativamente à avaliação efetuada pela empresa PLANEJAR PLANEJAMENTO AGROPECUÁRIO JAGUARI LTDA, para o Banco do Brasil S/A, a decisão recorrida fez a seguinte apreciação:

“Não se pode aceitar como correta a avaliação dos imóveis que tem como base os valores atribuídos pela empresa Planejar Planejamento Agropecuário Jaguari Ltda, ao Banco do Brasil S/A (fls. 378/379), datado em 24/03/1993, se, utilizando o CUB como indexador dos

períodos (03/1993 e 12/1994), a avaliação para terrenos urbanos foi de R\$ 25,32 m2 e para prédios de alvenaria foi entre 0,69 CUB a 0,85 CUB o m2 (demonstrativo, de fl. 24).

Observa-se que os valores do m2 apresentados no parágrafo anterior, estão bem aquém dos utilizados pelos avaliadores na elaboração do Laudo de Avaliação, não sendo procedente os argumentos de que 'os laudos e avaliações feitos aos bancos sempre é feita ao redor de 60% a menos do valor real', uma vez que não ficou comprovado esse fato nos autos."

Como se vê, a decisão recorrida não aceitou todas as ponderações expostas pela recorrente inclusive a de que os peritos utilizaram-se de pesquisas sobre preços de mercado coletados na praça de Santiago(RS), tendo em vista que em Nova Esperança do Sul(RS) não havia disponibilidade de imóveis em condições similares e que possam servir como parâmetro de comparação.

Com toda a sinceridade, o litígio é de difícil solução porquanto tanto a autoridade julgadora de 1º grau como a recorrente apresentou argumentos lógicos e fundados em fatos e pesquisas de mercado, na tentativa de invalidar os provas, fatos e argumentos expostos pela oponente.

Entretanto, dois fatos emergem claro neste embate: primeiro, que os valores dos imóveis, construções, máquinas e equipamentos contabilizados não acompanharam a real valorização dos mesmos e, este fato está comprovado com o Relatório de Auditoria elaborado pelo Rio Branco Auditores Independentes S/C que sugeriu fosse realizada a reavaliação de bens do ativo e, segundo, que o laudo elaborado pela empresa Planejar Planejamento Agropecuário Jaguari Ltda., para o Banco do Brasil S/A, avaliou o imóvel urbano em R\$ 20,32 o metro quadrado e as áreas construídas entre R\$ 192,38 a R\$ 240,15, que daria uma média aritmética de R\$ 216,25.

Estes dois fatos, inequivocamente, leva a conclusão de que o laudo de avaliação apresentada pelo sujeito passivo, embora seja uma média da pesquisa elaborada pela imobiliária, pecou pela superavaliação de R\$ 25,00 para imóveis rurais.

de R\$ 50,00 para imóveis urbanos e R\$ 350,00 para construções e, também, que as pesquisas efetuadas pela fiscalização de R\$ 0,09 a R\$ 0,10, o metro quadrado de área rural e de R\$ 3,08 a R\$ 4,84, como média de preço de mercado de imóvel urbano em Nova Esperança do Sul bem como oferta de venda de terrenos urbanos em Santiago, coletada pela fiscalização, em torno de R\$ 11,06 e casa de alvenaria construída, em R\$ 34,43, não serve de parâmetro para comparação.

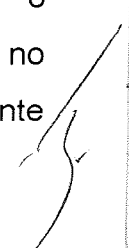
Por outro lado, ficou evidente que tanto os imóveis urbanos como os imóveis rurais, onde foram construídas represas para a captação de águas para utilização no curtume possuem características especiais que não permitem comparações e, também, não existem imóveis similares que tenham sido transacionados e possam servir como preço de mercado ou valor real.

Embora este fato não possa eximir o sujeito passivo de efetuar a correta avaliação dos imóveis e construções, diante dos fatos apresentados, estou inclinado a concluir que a acusação fiscal não observou o preceito legal que rege a matéria.

Com efeito, o artigo 148, do Código Tributário Nacional dispõe:

“Art. 148 – Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

A hipótese dos autos é um caso típico em que o sujeito passivo adotou uma avaliação que não representa a realidade de mercado e poderia ensejar o arbitramento do valor ou do preço mediante avaliação contraditória estabelecida no artigo 148 do Código Tributário Nacional tendo em vista que está sobejamente



demonstrada nos autos a necessidade de reavaliação de bens, mas a autoridade lançadora não pode e nem poderia comprovar qual seria o preço de mercado porque os imóveis objeto de avaliação é de natureza especial e não tem qualquer similar que possa servir de parâmetro para a comparação.

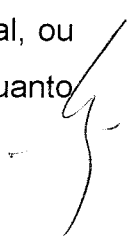
Este entendimento já está consagrado como precedente neste Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 103-20.352, 15 de agosto de 2000, publicado no DOU de 27/09/2000, com a seguinte ementa:

“IRPJ. REAVALIAÇÃO DE BENS. LAUDO PERÍCIAL. A contradita a laudo pericial ensejador da reavaliação de bens do ativo imobilizado, quando dada como insuficiente pelo Fisco, haverá de ensejar a formulação de avaliação contraditória nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional. Por outro lado, a simples glosa do laudo, solidamente fundamentada com a indicação individualizada dos bens, preço de reposição e remanescência de período de uso demanda um confronto fiscal efetivo e não uma simples alegação de ausência dos requisitos mínimos previstos na legislação tributária societária para sua aceitação.”

Entendo, pois, que a metodologia adotada pela autoridade lançadora não está consoante com o disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional relativamente a imóveis e construções.

Outrossim, diante das disparidades de preços apontados como de mercado, entendo que a própria autoridade lançadora suscitou dúvidas quanto à matéria de fato, ou seja, quanto ao valor que deva ser caracterizado como fato base de cálculo para a incidência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Desta forma, o caso dos autos comporta dúvidas insanáveis e seria o caso de aplicação do disposto no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, ou seja, interpretar de maneira mais favorável ao sujeito passivo, em caso de dúvida quanto



à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos.

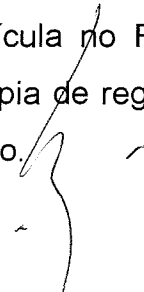
A jurisprudência administrativa tem sido trilhada no sentido de que quando circunstâncias especiais justificarem certas deficiências na elaboração do laudo, ou seja, demonstrada a impossibilidade de apurar-se o valor real dos bens avaliados, não poderia desclassificar o laudo e entre outros acórdãos, podem ser transcritas as seguintes ementas:

“IRPJ. REAVALIAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE IMOBILIZADO. Quando circunstâncias especiais justificarem certas deficiências verificadas na elaboração do laudo de avaliação, deve ser afastada a tributação incidente sobre a parcela correspondente ao aumento do valor dos bens do ativo permanente, conforme previsto no artigo 326, do Regulamento aprovado com o Decreto nº 84.450, de 1980. Recurso conhecido e provido (Ac. 105-5.448, de 19/03/1991).”

“IRPJ. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. As imperfeições ocorridas no laudo de avaliação e o erro na contabilização da realização quando não configuram nenhum aproveitamento ilegal de benefícios para a pessoa jurídica, são insuficientes para manter a tributação. (Ac. 103-10.448, de 19/09/1990).”

A terceira irregularidade indicada pela autoridade julgadora de 1º grau era de que os bens reavaliados deveriam ser identificados pelas contas em que estão escriturados, indicando as datas das aquisições e as modificações no seu custo original.

As contas estão identificadas: Terrenos, Construções e Máquinas e Equipamentos. No caso dos imóveis, cada imóvel está identificada no Laudo, com respectiva matrícula no Registro de Imóveis e cadastro na Prefeitura Municipal e a anexação de cópia de registro de imóveis ao laudo de avaliação, como anexo, supre a falta de indicação.



De qualquer forma, a obrigatoriedade de identificação de bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar os anos da aquisição e das modificações no seu custo original estabelecida pelo artigo 12, § 2º, da Lei nº 7.799/89 foi revogada pelo artigo 36, inciso II, da Lei nº 9.249/95. Esta revogação tem aplicação retroativa face ao disposto no § 1º, do artigo 144, do Código Tributário Nacional.

No caso de máquinas, cada máquina está identificada pelo seu código do bem ou do inventário, data da aquisição e seu valor em quantidade de UFIR e a autoridade lançadora não apresentou qualquer óbice quanto ao valor de avaliação. A contrariedade estaria apenas no tocante à vida útil remanescente, mas entendo que se trata de simples formalidade já que com a indicação do código do bem, certamente, esta identificação supriria a lacuna.

Além disso, uma vez aceita pela autoridade julgadora de 1º grau que o advogado que, também, está inscrito no Conselho Regional de Corretores de Imóveis pode ser admitido como perito e que, também, não há óbice para que o contabilista assine o laudo, não restaria qualquer imperfeição no laudo, no tocante a avaliação de Máquinas e Equipamentos.

Tendo em vista que a reserva de reavaliação relativa a máquinas e equipamentos foi compensada com prejuízos fiscais na mesma data em que foi constituída a reserva, sem a efetiva baixa das mesmas máquinas e equipamentos, estaria caracterizada a infração do artigo 40, da Lei nº 7.799/89 (§ único, do art. 383 do RIR/94), mas o Auto de Infração não capitulou a infração no dispositivo mencionado e, portanto, não poderia nesta fase processual e a autoridade encarregada do julgamento do litígio, alterar o fundamento do lançamento.

Desta forma, não vejo como sustentar a autuação correspondente a reavaliação de máquinas e equipamentos, por desobediência ao disposto no artigo 8º, da Lei nº 6.404/76.

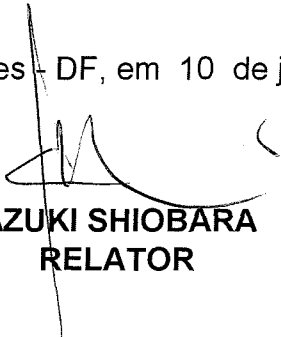
Não se pode afirmar que o laudo de avaliação esteja perfeito. Existem pequenas imperfeições no laudo de avaliação e entendo que, por melhor que seja o laudo, um exame crítico de um auditor fiscal competente, apontará erros, mas no caso dos autos, entendo que as imperfeições são meramente formais.

Outrossim, a recorrente tem razão quando afirma que, mesmo que o lançamento tivesse sido formalizado no período-base e exercício correto, não poderia subsistir, tendo em vista que a reavaliação de bens imóveis, isentos na incorporação ao Capital Social teve como objetivo melhorar a sua situação patrimonial e surtiu nenhum efeito tributário que possa classificar como planejamento tributário para elisão fiscal.

De fato, de acordo com o disposto no artigo 384 do RIR/94, a incorporação ao Capital Social, de reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, em conformidade com o disposto no artigo 382, do mesmo RIR, não é computada na determinação do lucro real e, portanto, não teria acarretado qualquer prejuízo a Fazenda Nacional.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 10 de julho de 2002



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR