



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

Processo nº 13116.722035/2011-17
Recurso nº 99.999 Embargos
Acórdão nº 1401-001.400 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2015
Matéria EMBARGOS DECLARATÓRIOS DO CONTRIBUINTE
Embargante PLANAGRI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INCONFORMISMO.

Os Embargos de Declaração não são o veículo adequado para a discussão do inconformismo da embargante, pois eventual inconformismo deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER E REJEITAR os embargos declaratórios, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maurício Pereira Faro, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Carlos Mozart Barreto Vianna, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Antonio Bezerra Neto. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Alexandre Antônio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO do Contribuinte em que se alega omissões no Acórdão nº **1401-001.096**, proferidos por esta 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF que julgou o recurso voluntário, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

RESERVA DE REAVALIAÇÃO REFLEXA. USO PARA AUMENTO DE CAPITAL.

O valor da reserva de reavaliação deverá ser computado na determinação do lucro real da controladora, no período de apuração em que o contribuinte utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

O resultado de julgamento restou assim assentado:

“Acordam os membros do colegiado, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (Relator), Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias. Designado o Conselheiro Antônio Bezerra Neto para redação das razões de voto vencedor.”

A embargante aponta a seguinte omissão:

- O argumento utilizado pelo voto vencedor decorre da alegação de que não houve a revogação do art. 390, § 1º do RIR pelo art. 4º da Lei n. 9.959/2000. Ao se analisar o recurso voluntário interposto é possível notar que houve enfrentamento desta matéria pelo contribuinte, o qual assevera:

"As conclusões acima descritas, no tocante aos efeitos tributários sofreram significativa alteração a partir da Medida Provisória n. 1.924/99 convertida na Lei n. 9.959/2000, que preceitua em seu art. 4º que

"A contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computado na conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado".

A partir do art. 4º, da Lei n. 9.959/2000, vigente até a presente data, as reservas de reavaliação somente podem ser tributadas quando houver, verdadeiramente, a realização do ativo (renda realizada).

Daí porque, de conformidade com RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA, esta alteração legislativa "veio a sanear a legislação tributária pertinente à reavaliação", de modo a "colocá-la de acordo com o princípio da realização da renda, e também a par da lei societária tal como então vigia".

Deste modo, a tributação da reserva de reavaliação a partir de 01/01/2000 somente poderá ocorrer havendo a realização, ou seja, mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa por perecimento, havendo, inclusive, revogação do art. 435, inciso I, do RIR. Qualquer situação fática ou jurídica que não seja tipificada nas hipóteses descritas deixa de ser tributada pelo IRPJ/CSLL: (...)”

- Por último, também ventilado em recurso voluntário e não apreciado pelo voto vencedor o fato de que a própria Receita Federal do Brasil no item 25 Capítulo VI do sistema de PERGUNTAS E RESPOSTAS da DIPJ 2011 afirma de forma explícita que após o art. 4º da Lei n. 9.959/2000 somente com a realização haveria tributação (alienação, depreciação, amortização ou exaustão ou baixa por perecimento):

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos embargos de declaração.

A princípio cabe esclarecer que a via dos embargos de declaratório é notoriamente estreita e o embargante a trata como um via bastante larga.

A omissão apontada foi minuciosamente tratada pelo Acórdão embargado (voto vencedor).

Mas, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto. Motivo pelo qual pretende rediscutir a matéria em via inadequada.

Outrossim, em relação ao fato de o voto vencedor não ter se referido à menção feita pelo contribuinte em seu recurso ao “Perguntas e Respostas” da Receita Federal, cabe em primeiro lugar esclarecer que foi enfrentado, sim, no voto tal questão mesmo que por vias indiretas onde se transcreveu trecho da DRJ em que esta enfrentou a referida questão, e por último, mas não menos importante, o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas como imagina a embargante, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão, o que não ocorreu.

Ora, como se disse o voto enfrentou a questão levantada pela Embargante de forma ampla e abrangente não deixando margem para a omissão aventada, uma vez que deixou bastante claro que o referido dispositivo não foi revogado, mas adotando-se no caso uma interpretação sistemática o voto tratou de distinguir duas situações bem distintas, ficando claro que não haveria incompatibilidade entre o art. 4º da Lei nº 9.959, de 2000, e o art. 390 do RIR/99, pois, enquanto **o primeiro refere-se à reavaliação espontânea dos bens da própria pessoa jurídica, o segundo trata dos reflexos, na investidora, da reavaliação de bens na empresa coligada/controlada.**

Vejam os voto em sua quase integralidade:

(...) O Relator assentou sua premissa principal no seguinte ponto:

Em uma análise superficial, poder-se-ia dar razão à Autoridade Fiscal. Contudo, a partir de 2000, o artigo 4º, da Lei nº 9.959, inovou o trato da reavaliação ao dispor que “a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado”

Bem, se essa fosse toda a questão, a conclusão a qual chegou a partir dessa premissa seria irreparável. Porém, a um outro ponto de fundamental importância envolvendo a uma interpretação mais sistemática desse mesmo preceptivo legal acima referido que não foi levado em consideração (a inteligência do § 2º do art. 390

do RIR/99). Tal particularidade, como se demonstrará adiante, foi muito bem fundamentada e desenvolvida na decisão de primeira instância e que por isso precisaria, no mínimo, ter sido refutada pelo relator, o que não ocorreu.

Por tal questão ter sido muito bem desenvolvida pelo nobre Julgador de Primeira Instância, Manoel Antonio Gadelha Dias, e por concordar inteiramente com seus fundamentos é que divergi do nobre relator.

Em um primeiro momento, o julgador de primeira instância tratou de mostrar o âmbito de aplicabilidade da norma em comento (art. artigo 4º, da Lei nº 9.959), demonstrando que estaria correta "(....) a não inclusão no Lucro Real da controlada do valor da reserva de reavaliação incorporada ao capital social", dado que seria na controlada e não na controladora!

Na impugnação, a contribuinte asseverou, corretamente, que com o advento do art. 4º da Lei n. 9.959, de 2000, a tributação da reserva de reavaliação, a partir de 01/01/2000, somente poderá ocorrer quando houver a realização, ou seja, mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa por perecimento, o que implicou, inclusive, a derrogação do art. 435, inciso I, do RIR/99.

Essa conclusão é absolutamente procedente. Tanto é que (informação da própria impugnante) a fiscalização não efetuou qualquer lançamento em face da empresa controlada (investida), Vera Cruz Agropecuária Ltda.

A DRJ passa então a contextualizar melhor essa assertiva:

O Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), em seu art. 434, determina que não será computada no lucro real a contrapartida do aumento do valor dos bens do ativo permanente, em virtude de reavaliação fundamentada em laudo, desde que mantida em conta de reserva de reavaliação.

Art. 434. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 35, e DecretoLei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.

§ 2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 2º).

§ 3º Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alínea "h" , e Lei nº 154, de 1947, art. 1º).

Já o art. 435 do RIR/1999 estabelece o momento da inclusão da reserva de reavaliação ao lucro real. Esse momento é o da conversão da reserva em capital social ou o da realização do montante do aumento do valor dos bens, que pode ser, dentre outras formas, por alienação, depreciação, amortização, exaustão, ou baixa por perecimento, a saber:

Art. 435. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e DecretoLei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI):

I no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;

II em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

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

Todavia o art. 436, determina que, no caso de reavaliação de bens imóveis, integrantes do ativo permanente, e de patente ou de direito de exploração de patentes, decorrentes de pesquisa ou tecnologia desenvolvida em território nacional, por pessoa jurídica domiciliada no país, a incorporação ao capital social do valor correspondente à reserva de reavaliação, relativa a tais bens, não será computada na apuração do lucro real. Para esses bens, o art. 437 estabelece que será computada na determinação do lucro real quando ocorrer a realização da reserva, conforme dispõe o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único do art. 439.

Art. 436. A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, nos termos do art. 434, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3º).

§ 1º Na companhia aberta, a aplicação do disposto neste artigo fica condicionada a que a capitalização seja feita sem modificação do número de ações emitidas e com aumento do valor nominal das ações, se for o caso (DecretoLei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 2º).

§ 2º Aos aumentos de capital efetuados com a utilização da reserva de que trata este artigo, constituída até 31 de dezembro de 1988, aplicam-se as normas do art. 963 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e às reservas constituídas nos anos de 1994 e 1995 aplicam-se as normas do art. 658 (DecretoLei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 3º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se à reavaliação de patente ou de direitos de exploração de patentes, quando decorrentes de pesquisa ou tecnologia desenvolvida em território nacional por pessoa jurídica domiciliada no País (Decreto Lei nº 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, art. 20).

Art. 437. O valor da reavaliação referida no artigo anterior, incorporado ao capital, será (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 1º):

I registrado em subconta distinta da que registra o valor do bem;

II computado na determinação do lucro real de acordo com o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único do art. 439. (...)

Com a edição da Medida Provisória nº 1.924, de 1999, sucessivamente reeditada e convertida na Lei nº 9.959, de 2000, ficou estabelecido novo regramento à matéria. Note-se que o art. 4º, a seguir transcrito, determina que a contrapartida da reavaliação de qualquer bem seja computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, somente quando da efetiva realização do bem reavaliado. Conforme o já citado art. 435 do RIR/1999, a

realização se daria, entre outras formas, por alienação, depreciação, amortização, exaustão, ou baixa por perecimento.

Art. 4º A contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado.

Assim, repita-se, está correto o entendimento da impugnante no tocante à não inclusão no Lucro Real da controlada do valor da reserva de reavaliação incorporada ao capital social, sendo certo também que, consoante o art. 437 acima transcrito, que não sofreu quaisquer alterações, o valor da reserva incorporado ao capital, cuja tributação foi diferida, será

computado na determinação do lucro real da controlada no momento de sua realização, por exemplo, no momento de sua alienação.

Portanto, a resposta à pergunta nº 025, constante da publicação eletrônica denominada “Perguntas e Respostas”, disponibilizada no sítio da RFB e identificada como DIPJ 2011, citada pela própria suplicante, apenas ratifica o entendimento de que qualquer bem do ativo poderia ser reavaliado (até a edição da Lei nº 11.638, de 2007) e a contrapartida da reavaliação que for contabilizada em reserva de reavaliação só poderá ser tributada quando de sua realização.

É a partir deste ponto do voto que o relator de primeira instância enfrenta diretamente questão relevante que passou ao largo do voto do relator vencido, qual seja, a necessidade de : tributação da reserva de reavaliação reflexa apurada pela controladora e utilizada para aumento de capital, prevista no o § 2º do art. 390 do RIR/99, não revogado pelo indigitado art. 4º da Lei n. 9.959, de 2000:

Já a afirmação da impugnante no sentido de que, ainda que decorrente do emprego de reserva de reavaliação reflexa, a tributação somente poderá ocorrer quando existir, de fato, a realização do bem, nos moldes do art. 4º da Lei n. 9.959, de 2000, carece de amparo legal.

Com efeito, o art. 4º da Lei 9.959, de 2000, ao estabelecer que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado, visou inibir planejamentos tributários abusivos, pois o art. 40 da Lei nº 7.799, de 1989, que dispunha que a contrapartida da reavaliação de bens somente poderia ser utilizada para compensar prejuízos fiscais quando ocorresse a efetiva realização do bem que tivesse sido objeto da reavaliação, fora revogado pelo art. 88, inciso XVII, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por outro lado, o § 2º do art. 390 do RIR/99 dispõe, verbis:

Art. 390. A contrapartida do ajuste por aumento do valor do patrimônio líquido do investimento em virtude de reavaliação de bens do ativo da coligada ou controlada, por esta utilizada para constituir reserva de reavaliação, deverá ser compensada pela baixa do ágio na aquisição do investimento com fundamento no valor de mercado dos bens reavaliados (art. 385, § 2º, inciso I) (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 24).

§ 1º O ajuste do valor de patrimônio líquido correspondente à reavaliação de bens diferentes dos que serviram de fundamento ao ágio, ou a reavaliação por valor

superior ao que justificou o ágio, deverá ser computado no lucro real do contribuinte, salvo se este registrar a contrapartida do ajuste como reserva de reavaliação (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 24, § 1º).

§ 2º O valor da reserva constituída nos termos do parágrafo anterior deverá ser computado na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento, ou em que utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 24, § 2º).

§ 3º A reserva de reavaliação do contribuinte será baixada mediante compensação com o ajuste do valor do investimento, e não será computada na determinação do lucro real (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 24, § 3º):

I nos períodos de apuração em que a coligada ou controlada computar sua reserva de reavaliação na determinação do lucro real (art. 435); ou II no período de apuração em que a coligada ou controlada utilizar sua reserva de reavaliação para absorver prejuízos.

Como se constata, por expressa disposição de lei, não revogada, o valor da reserva de reavaliação deverá ser computado na determinação do lucro real da controladora, no período de apuração em que o contribuinte utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social.

Frise-se que não há incompatibilidade entre o art. 4º da Lei nº 9.959, de 2000, e o art. 390 do RIR/99, pois, enquanto o primeiro refere-se à reavaliação espontânea dos bens da própria pessoa jurídica, o segundo trata dos reflexos, na investidora, da reavaliação de bens na empresa coligada/controlada.

Como se vê, por hipótese pode-se até cogitar se o Acórdão embargado decidiu ou não de forma correta a questão de direito envolvida, mas longe de se dizer que houve omissão nele. Como já se disse alhures, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto, motivo pelo qual pretende rediscutir a matéria em via inadequada

Por todo o exposto, conheço e rejeito os embargos declaratórios.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto