



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Recurso nº. : 102-122438
Matéria : IRPF
Recorrente : DANIELA TERESA CORTI
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 20 de junho de 2006
Acórdão nº : CSRF/04-00.603

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA – PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE – DEMONSTRAÇÃO DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL – IDENTIDADE FÁTICA – Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando o suposto dissídio jurisprudencial envolve o confronto de situações que não guardam identidade fática.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto por DANIELA TERESA CORTI,

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 03 AGO 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, REMIS ALMEIDA ESTOL, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, GONÇALO BONET ALLAGE e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO (Substituto convocado).

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

Recurso nº. : 102-122438
Recorrente : DANIELA TERESA CORTI
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada apresentou, em 03/03/1997, o pedido de retificação da Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, ano-base de 1991, objetivando a alteração do valor de mercado atribuído a 483.852.510 ações da empresa Superga Comércio e Agropecuária S/A, de 3.133.785,50 UFIR (fls. 314/315) para 12.759.313,32 UFIR (fls. 01 a 08).

O valor a ser retificado constara de Declaração de Rendimentos Retificadora apresentada em 13/08/1992, que visava alterar o valor de 331.434,09 UFIR, registrado na declaração original, apresentada em 14/05/1992 (fls. 06 a 08).

Para tanto, a contribuinte alegou que não havia sido atribuído valor de mercado aos imóveis da empresa cuja participação societária era o objeto da retificação na declaração da pessoa física, colacionando os laudos de fls. 09 a 320.

Em 28/04/1997, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo/Sul, por meio da Decisão nº 167/97 (fls. 321/322) indeferiu o pedido, conforme o seguinte fundamento, em síntese:

"(...) No caso de participações societárias não cotadas em bolsa de valores, consoante o Ato Declaratório Normativo nº 08 de 23.04.92, esse valor será determinado mediante utilização dentre outros, do valor patrimonial da empresa do qual o quotista possui participação, ou seja, o valor do patrimônio líquido apurado em balanço levantado em 31.12.91.

Os bens foram objeto de avaliação não pertencem à pessoa física mas sim ao ativo da Supercarga Com. e Agrop. S/A. *gel* *GA*

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

Como a própria empresa Supercarga admite, às fls. 09 do processo, a nova avaliação teria 'repercussão no P.L. da empresa e, por consequência, nas cotas de capital dos sócios'. Ocorre que os novos valores ainda não aparecem nos balanços, havendo uma inversão no procedimento.

O valor da participação societária consiste uma fração do patrimônio líquido da empresa, sendo as 483.852.510 ações reflexo dos resultados obtidos pela pessoa jurídica e de eventuais reavaliações de bens que, por isso, devem ser feitas, necessariamente, na detentora dos mesmos."

Inconformada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 324 a 328, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

"Com efeito, na declaração original, a requerente registrou como sendo o valor dessas ações o patrimonial contábil. Ocorre que a empresa é proprietária de diversos bens imóveis que estavam sub-avaliados na contabilidade, afetando diretamente o valor real do patrimônio líquido da sociedade.

Logo, é evidente que o valor patrimonial contábil da empresa não podia refletir o seu correto valor de mercado. E o Ato Declaratório Normativo n. 8, de 23.04.1992, item 1.b, admitia que o valor de mercado de ações de empresas de capital fechado poderia ser obtido através de avaliação feita por três peritos ou por empresa especializada.

Em função disso, a requerente providenciou a elaboração desse laudo por três peritos avaliadores. Os peritos avaliaram adequadamente todos os imóveis da Superga que estavam sub-avaliados na sua contabilidade.

Apurado o correto valor de mercado dos bens imóveis, um outro perito, agora contábil, elaborou demonstrativo de como a nova avaliação dos bens imóveis da sociedade iria repercutir no valor patrimonial das ações detidas pela requerente.

Com base em todos esses elementos – e também na legislação reguladora da matéria – a requerente calculou o valor de mercado de suas ações e apresentou nova declaração de rendimentos daquele exercício, retificando a anterior, conforme apurado pelos laudos de avaliação acima mencionados."

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

Em 08/02/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP indeferiu a solicitação, por meio da Decisão DRJ/SPO nº 000366 (fls. 338 a 342), entendendo que, tendo a contribuinte avaliado a participação societária com base no valor patrimonial da empresa, exercera a faculdade prevista no Ato Declaratório Normativo nº 8, de 1992, não ocorrendo erro na declaração retificadora apresentada em 13/08/1992, condição indispensável para o deferimento do pedido, conforme o art. 147, § 1º, do CTN.

Irresignada, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 347 a 354, julgado em sessão plenária de 26/01/2001 pela Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferindo-se a decisão consubstanciada no Acórdão nº 102-44.631 (fls. 359 a 369), assim ementado:

"IRPF - AVALIAÇÃO DE BENS - A retificação na declaração de rendimentos do exercício de 1992, apesar de fora do prazo previsto na Portaria MEFP nº 327/92, é válido se comprovado a existência de erro de fato. O que não ocorreu na espécie.

Recurso negado."

Inconformada, a contribuinte interpôs o Recurso Especial de fls. 374 a 396, cujo seguimento foi negado, sob o fundamento de que a situação retratada no acórdão recorrido não guardaria similaridade com a dos paradigmas (Despacho PRESI RD/102-122.438/02, às fls. 399 a 402).

Assim, a contribuinte apresentou o Agravo de fls. 407 a 412, acolhido por meio dos Despachos nºs 106-008/2004 e CSRF 327/2004 (fls. 416 a 420).

No Recurso Especial, a contribuinte alega, em síntese:

- alguns bens da empresa da qual detém participação societária foram sub-avaliados na contabilidade, o que afeta diretamente o valor real do patrimônio líquido da sociedade;  

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

- logo, é evidente que o valor patrimonial contábil da empresa não podia refletir o seu correto valor de mercado;

- o Ato Declaratório Normativo nº 8, de 23/04/1992, em seu item "b", admitia que o valor de mercado de ações de empresas de capital fechado poderia ser obtido por meio de avaliação feita por três peritos ou por empresa especializada;

- a interpretação dada pelo acórdão recorrido ao citado ato declaratório altera o conteúdo do art. 96 da Lei nº 8.383, de 1991;

- conforme os laudos de avaliação constantes dos autos, o valor de mercado do bem é superior ao atribuído na declaração da contribuinte;

- a jurisprudência sempre entendeu que o contribuinte, comprovando que o valor dos bens é inferior ao de mercado, pode retificá-los, desde que atenda aos requisitos de demonstração da existência de erro e apresentação de prova documental;

- no caso dos autos, os dois requisitos foram observados e a fiscalização não demonstrou que o novo valor dos bens não espelharia o verdadeiro valor de mercado em 31/12/1991;

- a declaração de voto constante do acórdão recorrido confirma que está equivocada a solução adotada no julgado;

- não há dúvida de que os bens deveriam ser obrigatoriamente registrados pelo valor de mercado, e o contribuinte que assim não procedesse estaria em situação irregular perante a Secretaria da Receita Federal;

- assim, não pode ser negado ao contribuinte o direito de "regularizar" sua situação perante aquele órgão; *gel*

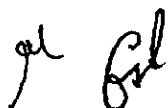
Gal

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

- em situação idêntica, relativa à irmã da contribuinte, a DRF em São Paulo/SP proferiu decisão contrária (fls. 395/396).

Cientificada do Recurso Especial em 25/02/2005 (fls. 420), a Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 426
- Volume II.

É o relatório. 

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

VOTO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O presente Recurso Especial foi interposto pelo sujeito passivo com fundamento nos artigos 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Preliminarmente, cabe a aferição acerca da admissibilidade do apelo.

Tratando-se de Recurso Especial de Divergência, importa salientar que o dissídio jurisprudencial somente se caracteriza quando, em **situações idênticas**, são adotadas **soluções diversas**, o que se deve unicamente às diferentes interpretações conferidas à legislação que rege a matéria.

Nesse passo, é de fundamental importância a análise das situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas, com o escopo de perquirir se há efetivamente identidade entre elas, descartada de plano a questão que envolva a valoração de provas. Isso porque o conjunto probatório de cada processo é fundamental na formação de convicção do julgador, só podendo ser comparado com outro conjunto probatório idêntico.

No caso do acórdão recorrido, a contribuinte havia apresentado a Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, ano-base de 1991, registrando na respectiva Declaração de Bens uma participação societária na empresa Superga Comércio e Agropecuária S/A, não cotada em Bolsa de Valores, no valor de 331.434,09 UFIR (fls. 08).

Ocorre que a Lei nº 8.383, de 1991, assim estabeleceu, em seu art. 96:



Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

“Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992.

(...)

§ 10. O Poder Executivo fica autorizado a baixar as instruções necessárias à aplicação deste artigo, bem como a estabelecer critério alternativo para determinação do valor de mercado de títulos e valores mobiliários, se não ocorrerem negociações nos termos do § 6º.”

Relativamente às participações societárias não cotadas em Bolsa de Valores, como é o caso do bem em foco, o Poder Executivo editou o Ato Declaratório Normativo nº 8, de 23/04/1992, regulamentando a forma de atualização, oferecendo duas modalidades, cabendo ao contribuinte adotar o maior dentre os dois valores, a saber:

- o valor de aquisição, atualizado monetariamente até 31/12/91, conforme regras próprias;

- o valor de mercado em 31/12/91, que seria avaliado pelo contribuinte por meio da utilização, entre outros, de parâmetros como: valor patrimonial, valor apurado pela equivalência patrimonial nas hipóteses previstas na legislação de participação societária, ou avaliação por três peritos ou empresa especializada.

A Portaria MEFP nº 327, de 22/04/1992, por sua vez, prorrogou o prazo para retificação do valor dos bens, nos moldes estabelecidos acima, até 17/08/1992.

Assim, em 14/08/1992, a contribuinte exerceu o seu direito de retificar o valor do bem em tela, aplicando o segundo método – valor de mercado – utilizando como parâmetro o valor patrimonial.

O fato foi inclusive remarcado na decisão de primeira instância (fls. 342): 



Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

“Com efeito, o valor do patrimônio líquido da citada empresa, em 31/12/1991, era de Cr\$ 3.742.190.781,50, conforme balanço patrimonial de fl. 335.

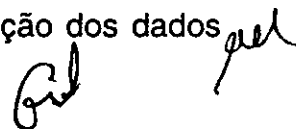
Sendo a interessada detentora de 49,99% do total de ações da Superga (fl. 13), o valor da sua participação societária, em 31/12/1991, era de Cr\$ 1.870.721.171,67 (49,99% de Cr\$ 3.742.190.781,50), que convertido pela UFIR de janeiro de 1992 (597,06) perfaz o total de 3.133.221,40 UFIRs, valor equivalente ao informado na declaração de fls. 314 a 320.

Frise-se, por oportuno, que a própria interessada, à fl. 325, confirma que na declaração original avaliou o valor de mercado em 31/12/1991 das ações da empresa em questão com base no valor patrimonial contábil.”

Destarte, verifica-se que tal opção possibilitou que o valor da participação societária passasse de 331.434,09 UFIR para 3.133.785,50 UFIR, conforme a Declaração de Rendimentos Retificadora de fls. 314 a 320.

Não obstante, em 03/03/2007, a contribuinte manifesta o desejo de novamente majorar o valor já retificado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1992, ano-base de 1991, alegando que este não teria refletido o valor de mercado. Isso porque alguns bens constantes do patrimônio da empresa teriam sido subavaliados, o que traria reflexo sobre o valor patrimonial de sua participação societária.

Diante dessa situação fática específica, a Colenda Segunda Câmara entendeu, juntamente com a DRF e DRJ, que a retificação requerida, ultrapassada a data de 17/08/1992, já tendo a contribuinte exercido o seu direito de reajustar o valor da participação societária, teria de seguir a regra geral contida no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional, ou seja, só poderia ser atendida em presença de provas de que teria havido erro no registro do valor já retificado em 14/08/1992. Nesse passo, aquele Colegiado entendeu que a ocorrência de erro não teria sido comprovada, uma vez que não constam dos autos documentos comprobatórios da alteração dos dados



Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

constantes do balanço da empresa, fechado em 31/12/1991. O fato é inclusive remarcado no voto condutor do aresto (fls. 362/363):

“Os bens foram objeto de avaliação não pertencem à pessoa física mas sim ao ativo da Superga Com. e Agrop. S/A.

Como a própria empresa Superga admite, às fls. 09 do processo, a nova avaliação teria “repercussão no P.L. da empresa e, por consequência, nas cotas de capital dos sócios”. Ocorre que os novos valores ainda não aparecem nos balanços, havendo uma inversão no procedimento.

O valor da participação societária consiste uma fração do patrimônio líquido da empresa, sendo as 483.852.510 ações reflexo dos resultados obtidos pela pessoa jurídica e de eventuais reavaliações de bens que, por isso, devem ser feitas, necessariamente, na detentora dos mesmos.

Para o deslinde da questão trazida a julgamento, adoto a bem elaborada decisão de primeiro grau que peço vênha para transcrever:”

Como se pode concluir, não se trata de cercear o direito de a contribuinte retificar erros contidos na declaração, tampouco de negar-lhe o direito à apresentação de laudos técnicos como elementos de prova, como querem fazer parecer as peças de defesa. Trata-se, sim, da necessidade de demonstração da ocorrência de erro, uma vez que os bens objeto dos laudos não constam da declaração a ser retificada, mas sim de uma empresa que, ela mesma, não efetuou as retificações que seriam cabíveis, pelo menos isso não está comprovado no processo. Trata-se, assim, de se aceitar que teria ocorrido o erro apenas na consequência, e não na causa.

A despeito das especificidades do caso concreto, a contribuinte indicou como paradigmas os Acórdãos 104-17.382 e 106-10.944, assim ementados:

“IRPF - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - Procede a retificação da declaração relativa ao ex. 92 - base 91, para atribuir valores de mercado aos bens, ainda que a destempo, nos casos em que o erro é comprovado com laudo que utiliza referenciais contemporâneos, mormente quando ausente contraprova equivalente do fisco.

GR *Jul*

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

Recurso parcialmente provido.”

“IRPF - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO - EX: 1992 - Para efeitos do disposto no art. 96 e parágrafos, da Lei nº 8.383/91, é de se admitir a retificação do valor de mercado de bem declarado, desde que a discrepância de valores reste demonstrada por critérios técnicos, a exemplo de laudo de avaliação expedidos por pessoas habilitadas para o ofício. Confrontados dois laudos de avaliação apresentados pelas partes, tem o julgador a liberdade de firmar suas convicções para eleger aquele que melhor fundamenta suas conclusões.

Recurso parcialmente provido.”

Pelas ementas acima colacionadas, as situações ali tratadas não envolviam participação societária não cotada em Bolsa de Valores, nem retificação de bens integrantes não do patrimônio da pessoa física, mas sim do patrimônio da empresa, e muito menos a intenção de alterar apenas o registro na declaração de bens da pessoa física, sem qualquer alteração na própria empresa cuja participação é o objeto do pedido. Ao contrário, as ementas retratam casos corriqueiros de erros na avaliação de bens constantes do próprio patrimônio da pessoa física. Em síntese, em nenhum momento a contribuinte logrou comprovar que os paradigmas também abordariam retificação de valor de participação societária às avessas, ou seja, partindo-se da consequência, sem atingir a própria causa.

A discrepância entre os paradigmas e o acórdão recorrido é tão gritante que neste último não bastaram os simples laudos de avaliação dos imóveis, como ocorreu no caso dos paradigmas. No caso do julgado guerreado, após a conclusão dos laudos referentes aos imóveis, foi necessária a elaboração de um outro laudo adicional, desta vez para tratar do impacto das reavaliações dos imóveis no patrimônio líquido da empresa e, conseqüentemente, na participação societária da contribuinte.

Ressalte-se que os paradigmas foram acatados tendo em vista a interpretação da questão pelo seguinte ângulo: enquanto que no caso dos paradigmas

Processo nº. : 13805.001709/97-51
Acórdão nº. : CSRF/04-00.603

admitiu-se a retificação do valor de mercado do bem declarado, com amparo em laudo técnico, no julgado guerreado isso não foi permitido, uma vez que o valor a ser retificado foi amparado no ADN nº 8, de 1992.

Com efeito, a situação dos autos é bem mais complexa e não comportou conclusão tão simplista. A não aceitação da retificação não se prendeu apenas ao ADN nº 8, de 1992, tampouco à não aceitação de laudos técnicos, mas sim ao fato de que a contribuinte pretendeu comprovar de forma tortuosa a ocorrência de erro no valor de bem constante de seu patrimônio. No lugar de apresentar laudos relativos aos imóveis da empresa, bastaria a prova de que as rubricas do balanço da empresa, encerrado em 31/12/1991, teriam efetivamente sido alterados.

Diante do exposto, entendo não haver sido demonstrada a alegada divergência, eis que situações fáticas diversas ensejam, em princípio, a adoção de soluções também diversas, sem que isso se caracterize como dissídio jurisprudencial. Assim sendo, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões, DF 20 de junho de 2007


MARIA HELENA COTTA CARDOZO