



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Recurso nº. : 101-116.093 (RD/101-1.558)
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex(s): 1990 a 1992
Recorrente : EXPOENTE S/A. – COMERCIAL E CONSTRUTORA.
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL.
Sessão de : 15 de outubro de 2002
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. A não apresentação de laudo de avaliação ou a juntada de laudo eivado de vícios que atacam a sua essência, autorizam a adição ao lucro líquido, para fins de cálculo do lucro real, do valor correspondente à reavaliação operada pela empresa.

Recurso especial improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por EXPOENTE S/A – COMERCIAL E CONSTRUTORA.

Acordam os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20

Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

Recurso nº. : 101-116.093 (RD/101-1.558)

Recorrentes : EXPOENTE S/A. – COMERCIAL e CONSTRUTORA

RELATÓRIO

Inconformada com o decidido no Acórdão nº. 101-92.462, 09/12/1998, fls. 3.659 a 3.673, a contribuinte EXPOENTE S/A – COMERCIAL E CONSTRUTORA., ingressou com recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 3.679 a 3.698, com fulcro no inciso II, do artigo 32, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria Ministerial nº 055, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/1998), instruído com os documentos de fls. 3.699 a 3.736.

Cientificada do acórdão em 03/05/1999, fls. 3.677, a contribuinte apresentou em 23/04/1999, recurso especial de fls. 3.678 a 3.698.

Ao julgar o recurso voluntário, a Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, excluindo a TRD do período de fevereiro a junho de 1991 e mantendo as demais exigências. No tocante à matéria de mérito, o acórdão recorrido, negou provimento ao recurso, com a seguinte ementa, fls. 3.659:

“REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – O valor correspondente à reavaliação de bens do ativo imobilizado pode ser mantido em conta de reserva para ser tributado na proporção da realização do bem ou quando for a reserva utilizada para aumento de capital, desde que a reavaliação esteja amparada em laudo nos termos de artigo 8º. da Lei 6.404/76.”

A matéria objeto do presente recurso refere-se a “reavaliação de bens do ativo permanente”, como descrito no auto de infração, fls. 09, cujo o lançamento foi motivado pela “não adição ao lucro líquido da reserva de reavaliação de bens constituída



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

com inobservância dos requisitos legais, conforme demonstrado pormenorizadamente nos Termos de Constatação 04/98 (fls. 591/595), 07/90 (fls. 942/950) e respectivos anexos”.

A autuada invoca, em seu recurso, divergência jurisprudencial, juntando acórdão da Oitava Câmara do Conselho de Contribuintes, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“IRPJ – REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO – Imperfeições formais no laudo de avaliação, sem qualquer prova ou evidência de que o valor atribuído aos bens seja incorreto, não são suficientes para descaracterizar a reavaliação.”

Em síntese, no que diz respeito ao mérito, a recorrente assevera que a reavaliação imobiliária apresentada por ela foi tributada pela fiscalização e mantida pelo acórdão recorrido por incorreções de natureza formal do laudo pericial, fato este insuficiente para que ocorra a obrigação tributária. Alega que não houve prova sobre a incorreção dos valores que foram contabilizados pela contribuinte, e que em razão de questões meramente formais não pode prosperar exigibilidade de obrigação tributária sobre renda inexistente.

Argumenta ainda, que a reserva de reavaliação não trouxe danos ao Fisco, como ficou demonstrado na perícia contábil. Também aduz, que o efeito da reavaliação se torna neutro para contabilidade, pois montante algum passa pelo resultado. Por fim, cita jurisprudência e doutrina, no sentido de que a verdade material deve prevalecer sobre a formal.

Pede, a recorrente, seja conhecido e provido seu recurso especial, a fim de reformar o acórdão nº 101-92.462 e declarar a improcedência da ação fiscal em tela.

Mediante despacho de fls. 3744 a 3749, o Ilustre Presidente da Primeira Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial interposto pela contribuinte na parte versando sobre “reavaliação de bens do ativo permanente”.

CRN/ccc/RD/101-1.558/Expoente S/A. – Comercial e Construtora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

Cientificada do recurso especial a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões, onde alega em síntese, que a recorrente se utiliza da expressão “aspectos formais”, para justificar o indeferimento do laudo pericial apresentado por ela à fiscalização, com intuito de que o julgador analise a questão dentro desta perspectiva.

No entanto, continua o D. Procurador (fl. 3751):

“...o acórdão atacado declinou, específica e minuciosamente, os aspectos pelos quais considera imprestável o laudo apresentado pela contribuinte-recorrente à fiscalização, isto é, (i) aspectos formais, (ii) aspectos substanciais de validade jurídica e (iii) demonstração pela investigação fiscal de insubsistência ideológica do trabalho pericial (tudo conforme os tópicos de fls. 3666/3667), nos termos seguintes:

- i) aspectos formais (fl. 3666, ‘a’): O livro de atas da contribuinte-recorrente não registra, no período em questão, qualquer assembléia onde tenham sido nomeados os peritos avaliadores;*
- ii) aspectos substanciais de validade jurídica (fl. 3667, ‘b’): A contribuinte-recorrente é uma sociedade anônima e, nesta condição, as disposições da Lei nº 6.404/76 lhe são direta e completamente aplicáveis. O art. 8º daquele diploma determina a participação da assembléia societária em dois momentos diversos do procedimento ora em consideração: na escolha dos peritos (caput) e na aprovação do laudo (§§ 1º, 2º, 3º e 5º). A ausência de adequada e contemporânea aprovação pela assembléia não é uma mera irregularidade, mas uma nulidade absoluta, pois falta ao ato elemento essencial caracterizado pela não manifestação da entidade competente (o laudo, nesta condição, é tão válido quanto um auto de infração ‘apenas’ sem a assinatura do fiscal, ou uma decisão de julgamento do PAF ‘apenas’ sem a assinatura do Delegado de Julgamento). Portanto aqui não se trata de ‘aspectos formais’, mas de aspecto substancial e inafastável de validade jurídica do elemento pericial;*
- iii) insubsistência ideológica do trabalho pericial (fl. 3667, ‘c’ e ‘e’): Este o ponto central da questão. Ainda que, em eventual total desapego a lei, fosse o item precedente considerado como de ‘aspecto formal’ (ou ‘mera formalidade’), temos aqui elementos probatórios essenciais deste processo que definitivamente nada têm de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

aspectos formais, mas tipificam minuciosa e aprofundada investigação desenvolvida pela fiscalização tributária a demonstrar a completa insubsistência ideológica do trabalho pericial apresentado pela contribuinte-recorrente para sustentar o seu procedimento. Com efeito, os próprios 'peritos' afirmaram que: (a) o laudo foi redigido pela primeira vez em 1993 (os fatos são de 1989/1990); (b) desconhecem a localização do imóvel avaliado; (c) não avaliaram e nem são habilitados a avaliar a valoração de imóveis; (d) não sabem como foram aqueles valores avaliados. Esses dados, insuficientes ou ausentes que fossem todos os demais, já seriam em si suficientes à desconsideração do 'laudo' por sua completa inadequação e insubsistência jurídica."

Ao final, requer a Fazenda Nacional o improvimento do recurso especial.

Cientificado do despacho que admitiu, em parte, o recurso especial, e das contra-razões, fl. 3.755, a contribuinte não se manifestou.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Relator.

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade do recurso especial impetrado pela EXPOENTE S/A. – COMERCIAL E CONSTRUTORA, contidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55 de 16/03/1998, dele tomo conhecimento.

A matéria trazida a esta Corte diz respeito à contabilização por parte da recorrente, a débito de ativo e a crédito de reserva de reavaliação e nos anos-calendário de 1989 e 1990, de reavaliação de bens do ativo permanente, em desobediência às prescrições do art. 8º da Lei nº 6.404/76 e, por este motivo, tributado na forma do auto de infração que inaugura este processo.

O artigo 8º da Lei nº 6.404, de 1976, prescreve:

“Artigo 8º. A avaliação dos bens será feita por 3 (três) peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem a metade, pelo menos, do capital social, e em seguida convocação com qualquer número.

§ 1º. Os peritos avaliadores ou a empresa especializada deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembléia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.”

A legislação tributária que fundamentou o lançamento, consubstanciada no RIR/80, estabelece condições para o diferimento da tributação da reavaliação de bens do ativo, registradas contabilmente na conta “reserva de reavaliação”, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

“Art. 326 — A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

§ 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 os anos da aquisição e das modificações do 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.

§ 3º — O valor da reserva será computado na determinação do lucro real:

a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;

b) em cada período –base, no montante do aumento do valor dos bens que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

1 — alienação, sob qualquer forma;

2 — depreciação, amortização ou exaustão;

3 — baixa por perecimento;

4 — transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo.

§ 4º — Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real.” (grifei)

A contribuinte teve adições ao lucro líquido dos valores contabilizados na conta “Reservas de Reavaliação” no ano-base de 1989 (relativo ao Termo de Constatação nº 4/89, de fls. 591 a 586, vol. III) e no ano-base de 1990 (relativo ao Termo de Constatação nº 7/90, de fls. 942 a 1116, vol. IV).

No que se refere ao ano-base de 1989, o Termo de Constatação nº 4/89 descreve os seguintes fundamentos para o lançamento à fl. 594:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

- a) no ano de 1989 não foi realizada nenhuma Assembléia Geral para a nomeação de 3 (três) peritos ou empresa especializada para a elaboração do laudo de avaliação, o que se comprova pelo Livro de Atas e Assembléia Geral nº 1, fls. 671 a 676, verso;
- b) embora intimada em 15/04/93 e 16/07/93, a Construtora não apresentou o laudo de avaliação, o que levou os fiscais a concluírem por sua inexistência.
- c) Foi anexado um laudo de avaliação elaborado em fevereiro de 1989, que não corresponde aos valores contabilizados pela empresa.

Quanto à adição operada em 1990, o Termo de Constatação nº 7/90 descreve os seguintes fundamentos para o lançamento:

- a) no ano de 1990 foi realizada apenas uma Assembléia Geral, não constando da pauta a nomeação de 3 (três) peritos ou empresa especializada para a elaboração do laudo de avaliação, tampouco conhecimento, apreciação e aprovação pelos subscritores do Laudo de Avaliação com a presença dos avaliadores, o que se comprova pelo Livro de Atas e Assembléia Geral nº 1, fls. 969 a 970;
- b) intimada a apresentar o laudo, a empresa informou que a avaliação baseou-se em laudos anteriores e que não teria localizado os laudos complementares que suportariam os lançamentos;
- c) a empresa apresentou, após várias intimações, o Laudo de Avaliação correspondente à última reavaliação, contabilizada em dezembro de 1990, fls. 1010 a 1013, de cuja análise a fiscalização extraiu as seguintes irregularidades:
 - I – não foram mencionados no texto os critérios de avaliação e sua respectiva fundamentação técnica, sendo citado, inclusive, o anúncio do governo da aprovação de empréstimo do Banco Interamericano de Desenvolvimento para a duplicação da BR 116;
 - II – não há descrição detalhada dos bens avaliados, constando apenas que se tratavam de Terrenos e Bens Imóveis existentes no local;
 - III – que, ouvidos os peritos que assinam o Laudo, eles deram as seguintes declarações:
 - o Sr. Ibsen Puleo Uvo informou (fl. 1027) que o laudo em questão foi redigido pela primeira vez no ano de 1993; que não conhece o imóvel objeto da avaliação, tampouco sua localização; que avaliou, como engenheiro civil, o estado de conservação das construções civis existentes no local, não sendo habilitado para avaliar imóveis nem cadastrado em algum órgão de controle neste sentido; que não sabe dizer como foram apurados os valores da reavaliação e que estes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

já vieram calculados da Expoente, não tendo participado da elaboração dos cálculos; que não teve nenhuma vantagem financeira pelo serviço, pois apenas digitou e assinou o laudo que lhe foi entregue em rascunho pela Construtora; que conhece o Sr. Ruy Franco Bentes, mas não o Sr. Carlos Roberto Roselli; e, que a data de "DEZ/1990" constante do laudo não foi por ele aposta e sim colocada posteriormente à entrega do trabalho;

- o Sr. Ruy Franco Bentes informou (fl. 1028) que o laudo de avaliação foi redigido e assinado pela primeira vez no ano de 1993, aproximadamente em junho; que não conhece o imóvel objeto da reavaliação, tampouco sua localização; que avaliou apenas o estado de conservação das construções civis existentes no local, como engenheiro civil que é, não estando habilitado a avaliar imóveis ou cadastrado em algum órgão de controle neste sentido; que não sabe dizer como foram apurados os valores da reavaliação, não tendo participação na sua quantificação; que não recebeu nenhuma vantagem financeira pelo serviço pois sua participação foi apenas digitá-lo com base em rascunho entregue pela Construtora e assiná-lo; que não conhece o Sr. Carlos Roberto Roselli, mas sim o Sr. Ibsen Puleo Uvo; e, que a data constante do documento, "DEZ/1990", não foi aposta por sua pessoa e sim colocada após a sua assinatura;
- o Sr. Carlos Roberto Roselli declarou (fls. 1029 e 1030) que avaliou o imóvel de Miracatu/SP para a empresa Expoente no ano de 1990; que para chegar aos valores do laudo foram consultados corretores no local e anúncios de jornais da época, baseando-se exclusivamente em pesquisa; que não recebeu nenhuma vantagem financeira para executar o serviço; que não conhece as pessoas que com ele assinaram o laudo de avaliação; e, que este foi seu único trabalho para a Construtora até o ano de 1990.

IV – a Fiscalização contatou, também, o Sr. Fausto Luiz Sansone, que consta como avaliador no histórico dos lançamentos contábeis, tendo ele declarado que realizou uma avaliação para a Expoente no ano de 1987, referente à gleba rural em Miracatu/SP, alcançando o valor de Cz\$114.750.000,00, como consta do laudo anexado (fls. 1014 a 1026); que após este trabalho não mais realizou trabalhos para a Construtora; e, que não foi o avaliador da referida gleba no mês de dezembro de 1990, que alcançou o valor de Cr\$2.550.000.000,00, como afirmado pela empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

A defendente alega que meras irregularidades formais dos laudos, sem invalidação dos valores das avaliações, não podem sustentar a tributação e que não há prejuízo ao erário, pois a operação não passa por contas de resultado.

Sobre o primeiro argumento, não vislumbro apenas irregularidades formais, como bem sustentado pelo D. Procurador da Fazenda Nacional. Esta fundamentação, aliás, não é expressa na decisão atacada.

Para a reavaliação operada em 1989, temos a inexistência do laudo exigido pela legislação comercial e fiscal, uma vez que o apresentado (fls. 634 a 646), realizado em fevereiro de 1989, não sustenta o contabilizado pela empresa.

No que atine à reavaliação de 1990, ficou mais do que comprovado, pela excelência da investigação realizada pelos fiscais, que os defeitos do que chamam “pseudo laudo” — o que não é exagero — não são passíveis de ratificação, pois atacam a essência do documento.

Dentre outras irregularidades apontadas, destacam-se, por insofismáveis, a não aprovação do laudo em assembléia dos subscritores, o fato de ter sido confeccionado o laudo somente em 1993 e de ter sido confeccionado somente por um perito avaliador, pois dois dos subscritores declararam que não conhecem o imóvel, tampouco sua localização, não são habilitados para avaliar e não tiveram participação na avaliação realizada.

Por estas razões, o laudo é inválido para fins da legislação comercial — fins societários — e, com muito mais razão, para se adequar à norma que permite o diferimento da tributação referida.

Quanto à segunda razão de defesa, que aponta para a inexistência de prejuízo ao fisco, entendo de forma diametralmente contrária. O valor da reavaliação deve



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13805.006297/94-20
Acórdão nº. : CSRF/01-04.228

ser escriturado e computado nas contas de resultado, sendo tributado em obediência ao regime de competência. O diferimento da tributação, via constituição de reserva de reavaliação, é um favor fiscal cuja fruição só é possível se atendidos os requisitos estabelecidos pela legislação comercial e fiscal acima referenciadas.

Não se tratando de meras irregularidades formais, como pretendia a recorrente, mas de verdadeira inexistência jurídica dos documentos que suportam a reavaliação de bens do ativo permanente, por nulidade, emerge a previsão constante no § 4º do art. 326 do RIR/1980, que determina a adição ao lucro líquido, para fins de cálculo do lucro real, dos valores relativos à reavaliação.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

Brasília – DF, 15 de setembro de 2002.



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER