



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000153/2011-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.599 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente SUPERMERCADOS ARCHER S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CISÃO PARCIAL. IMÓVEL VERTIDO. RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

A transferência, para outra pessoa jurídica, de bem imóvel e sua reserva de reavaliação, por ocasião de cisão parcial, não configura hipótese de alienação e não implica na realização da reserva.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

A determinação do lucro real em procedimento de revisão de declaração de rendimentos impõe, também de ofício, a compensação de prejuízos fiscais acumulados a que o contribuinte tenha direito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido para o lançamento de IRPJ aplica-se ao de CSLL, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e a ele dar provimento parcial para o fim de reconhecer a incorrência da realização da reserva de reavaliação dos imóveis vertidos ao patrimônio das empresas Archer Imóveis Ltda. e Archer Agropecuária Ltda., criadas em operações de cisão realizadas em 31.07.2007 e 01.12.2008, respectivamente, com a consequente improcedência das compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas efetuadas de ofício em relação a tais valores.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). A Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça não participou do julgamento porque a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, a quem substituiu nesta sessão, já havia votado.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 506/519) interposto contra o v. acórdão que negou provimento à impugnação de e-fls. 451/460 para o fim de manter as exigências constantes dos lançamentos relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, nos termos constituídos nos autos de infração de e-fls. 420/438.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foram constatadas, nos anos-calendário de 2007 e 2008, as seguintes infrações:

1) Falta de adição ao lucro líquido da reserva de reavaliação realizada em 31/07/2007 e 01/12/2008, tendo em vista a cisão parcial.

2) Glosa de despesas administrativas desnecessárias, relativas aos anos- calendário de 2006, 2007 e 2008.

Foram efetuadas de ofício as compensações de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL de exercícios anteriores e foram lavrados os autos de infração exigindo os seguintes valores:

TRIBUTOS	PRINCIPAL (R\$)	JUROS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
IRPJ	555.560,85	131.464,21	416.670,62	1.103.695,68
CSLL	211.272,92	50.658,48	158.454,68	420.386,08

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Reserva de Reavaliação.

Consta no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (TVF) que a contribuinte foi cindida em 31/07/2007 e 01/12/2008 tendo sido criadas as empresas Archer Imóveis Ltda. e Archer Agropecuária Ltda., respectivamente.

A cisão parcial formalizada em 31/07/2007 apresenta as seguintes características:

◆ Em relação à empresa cindida, SUPERMERCADOS ARCHER S.A.:

Patrimônio líquido vertido: R\$ 2.129.168,09, da seguinte forma:

- Reserva de reavaliação dos bens vertidos: R\$ 1.849.168,09
- Capital Social vertido: (redução de 5.056 ações): R\$ 280.000,00

◆ Em relação à empresa beneficiária ARCHER IMÓVEIS LTDA: Em relação aos bens vertidos, recebeu um terreno na Av. Arno Carlos Gracher, com 16.720,34 m² - Brusque/SC, matrícula 21.828.

A cisão parcial ocorrida em 01/12/2008 apresenta as seguintes características:

◆ Em relação à empresa cindida, SUPERMERCADOS ARCHER S.A.:

Patrimônio líquido vertido: R\$ 3.894.766,44, da seguinte forma:

- Reserva de reavaliação dos bens vertidos: R\$ 1.560.196,68 . Capital Social vertido: (redução de 18.057 ações): R\$ 1.000.000,00
- Lucros Acumulados R\$ 1.334.569,76
- ◆ Em relação à empresa beneficiária ARCHER AGROPECUÁRIA LTDA:
Em relação aos bens vertidos, recebeu:
 - Lote 03 Fazenda Archer com 669,8085 há – Silvanópolis – TO R\$ 499.425,00
 - Lote 02 Fazenda Archer com 33,6555 há - Silvanópolis - TO R\$ 25.094,33
 - Lote 04 Fazenda Archer com 196,5082 há - Silvanópolis- TO R\$ 146.521,14
 - Lote 01 Fazenda Archer com 2.265.0226 há - Silvanópolis - TO R\$ 1.688.854,21 -
 - Lote 12 Fazenda Archer com 121,0000 há - Silvanópolis-TO R\$ 235.646,52
 - Lote 11 Fazenda Archer com 90,3751 há - Silvanópolis - TO R\$ 176.004,77
 - Lote único Fazenda Pedra Preta 168,6369 há - Silvanópolis - TO R\$ 200.302,00
 - Lote 13 Loteamento Lajeado 123,7232 há - Silvanópolis - TO R\$ 61.861,60
 - Bens Moveis RS 861.056,87
- Total..... R\$3.894.766,44

O capital social integralizado nas empresas beneficiárias pelo evento de cisão deve ser atribuído aos sócios da cindida. É o teor do parágrafo 5o do artigo 229 da Lei n.º 6.404/76.

Nos Laudos de Avaliação - Cisão, fl. 49 e fl. 61. No item 06 - Dos bens vertidos à empresa beneficiária, fls. 51 e 63, fica claro que os bens móveis e imóveis foram vertidos para as empresas beneficiárias. Não se trata somente da utilização da Reserva de Reavaliação na integralização de capital para criação, por cisão, das novas empresas do grupo Archer.

A subscrição em bens do capital social das empresas criadas em 2007 e 2008 caracteriza a realização destes bens, com a necessária realização da reserva de reavaliação vinculada aos mesmos. Especificamente sobre o assunto há os seguintes artigos do RIR/99, que tratam da tributação desta reserva:

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 n-6.404. de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. art. 35, e Decreto-Lei 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 (Decreto-Lei 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 (Decreto-Lei nº 5.844. de 1943. art. 43, § 11 alínea "h" e Lei nº 154, de 1947. art. 1º).

Art. 435, O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-Lei 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.*

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 n.º 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 (Decreto-Lei n.º 1.978, de 1982, art. 3º, § 2º-J).

§ 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. 63 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, e às reservas constituídas nos anos de 1994 e 1995 aplicam-se as normas do art. 658 (Decreto-Lei n.º 1.978, de 1982, art. 32 § 32).

§ 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 n.º 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 n.º 1.978, de 1982, art. 32 § 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 11 do art. 435, ou os incisos 1, III e IV do parágrafo único do art. 439.

(...)

Ari. 439. A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo incorporados ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital sócia/, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, não será computada na determinação do lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, art. 36).

Parágrafo único. O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 36. parágrafo único, e Decreto-Lei n.º 1.730, de 1979, arts. 1º. inciso VII e 8º):

I - na alienação ou liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado:

II - quando a reserva for utilizada para aumento do capital social, pela importância capitalizada:

III em cada período de apuração, em montante igual à parte dos lucros, dividendos, juros ou participações recebidos pelo contribuinte, que corresponder à participação ou aos valores mobiliários adquiridos com o aumento do valor dos bens do ativo: ou

IV - proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica que houver recebido os bens reavaliados realizar o valor dos bens. na forma do inciso II do art. 435. ou com eles integralizar capital de outra pessoa jurídica.

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

As reservas transferidas seriam tributadas nas sucessoras conforme a sua efetiva realização, sendo que no caso presente não houve qualquer tributação, já que as sucessoras ARCHER IMÓVEIS e ARCHER AGROPECUÁRIA optaram pela tributação na forma do lucro presumido desde a constituição destas empresas. fls. 146/148.

Art. 451. A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido ou for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte do LALUR (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 54).

Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei n.º 2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá

compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquida (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

O contribuinte ao proceder a cisão parcial de seu patrimônio, para criação de outras duas controladas, incorreu na realização da reserva de reavaliação, por ser a cisão uma das formas de alienação.

Vejamos que o art. 435, II, "a" disciplina a realização pela alienação sob qualquer forma.

(...)

No caso dos bens recebidos pela sucessora, houve a transferência da titularidade. Logo, houve alienação do bem. E nesse sentido já há pronunciamento, conforme acórdão 07-13.438 - DRJ/FNS de agosto/2008.

Além dos fatos acima expostos, também devemos considerar que a empresa cindida é tributada pelo Lucro Real e as beneficiárias são tributadas pelo Lucro Presumido. Quando da versão desses bens, com reavaliação, as empresas tributadas pelo Lucro Presumido deverão obedecer ao que preceitua o art.441 c/c art. 451 do RIR/99, ou seja tributar a realização da reserva de reavaliação.

Glosa de Despesas Administrativas Desnecessárias

A empresa fiscalizada dispõe de estrutura administrativa que desenvolve, além das atividades inerentes à sua atividade empresarial, atividades de interesse específico de suas empresas controladas.

Assim, parte das despesas assumidas e contabilizadas pela contribuinte na verdade devem ser atribuídas aos seus verdadeiros beneficiários, ou seja, as empresas controladas, sendo necessária a quantificação de tais valores, através da adoção de critérios adequados de rateio, quando não for possível adotar uma forma objetiva de apropriação.

Compensação de Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo Negativa da CSLL

A contribuinte possui saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, que devem ser compensados na presente autuação, na forma da legislação espelhada nos artigos 509, 510, 514, 262, III, do RIR/99.

Ao verificar-se o preenchimento da DIPJ 2007 apresentada em 31/08/2007 correspondente ao evento CISÃO PARCIAL, ficha 53, foi informado o percentual incorreto de patrimônio líquido de 99,9599%. Conforme laudo de avaliação - cisão, fls.51, o patrimônio líquido assim era representado: PL antes da cisão = R\$ 23.494.301,63; PL vertido = R\$ 2.129.168,09. Patrimônio Líquido remanescente de R\$ 21.365.133,54 = 90,94%. Dessa forma, a informação na ficha 53 (dados da sucessora) deveria ser de 9,06%.

Já na DIPJ 2008 apresentada em 16/10/2009 correspondente ao evento CISA PARCIAL, ficha 53, foi informado o percentual de patrimônio líquido de 99,99%.

Conforme laudo de avaliação - cisão, fls.63, o patrimônio líquido assim era representado: PL antes da cisão = R\$ 25.965.507,04; PL vertido = R\$ 3.894.766,44. Patrimônio Líquido remanescente de R\$ 22.070.740,60 = 85,00%. Dessa forma, a informação na ficha 53 (dados da sucessora) deveria ser de 15,00%.

Das irregularidades - Auto de Infração Lavrado:

A contribuinte deixou de recolher/pagar os tributos/contribuições pela falta da realização da reserva de reavaliação, quando da cisão parcial em 31/07/2007 e da cisão parcial em 01/12/2008 e pela Glosa de despesas desnecessárias, pelo rateio de despesas comuns às demais empresas do Grupo Archer.

Na impugnação a contribuinte afirma que, por serem corretos os ajustes na parte do relatório intitulado "Da Glosa de Despesas Administrativas Desnecessárias" do "Termo de Verificação Fiscal e Encerramento de Ação Fiscal - TVF", referentes a glosa de despesas administrativas reputadas desnecessárias, considera esta parcela do Auto de Infração IRPJ como incontroversa, pelo que, dentro do prazo legalmente concedido para a apresentação de sua defesa, efetiva/realiza o recolhimento dos valores resultantes APENAS desses ajustes, frise-se, devidamente acrescidos de "juros de mora - Selic" e de "Multa de Ofício de 75%", conforme detalhado no "Anexo I".

Alega :

- No relatório o fisco afirma:

"No item 06 - Dos bens vertidos à empresa beneficiária, fls. 51 e 63, fica claro que os bens móveis e imóveis foram vertidos para as empresas beneficiárias. Não se trata somente da utilização da Reserva de Reavaliação na Integralização de capital para a criação, por cisão, das novas empresas do grupo Archer", (sublinhado no original).

O trecho transcrito é tecnicamente incorreto, pois o que foi vertido à entidade beneficiária foi PARTE DO PATRIMÔNIO da empresa cindida parcialmente, e não os bens isoladamente considerados - isso é elementar em se tratando de Cisão.

É evidente que não se trata somente da utilização da reserva de reavaliação na integralização de capital para a criação, por cisão, das novas empresas do grupo Archer. O objetivo óbvio, legítimo e declarado, com todas as formalidades legais exigíveis cumpridas, foi o de "verter" (expelir, brotar, derivar) parte dos valores componentes do Patrimônio Líquido da empresa cindida, para "fora" do patrimônio desta e, subsequente incorporação ao patrimônio da beneficiária.

Na cisão não se "Verte Bens", em especial nas duas cisões parciais ocorridas, fica claríssimo se tratar de "versão parcial do patrimônio da cindida" - NÃO SE VERTE OS BENS E SIM O PATRIMÔNIO, tanto que, em contrapartida desse patrimônio vertido, na proporção estabelecida, podem ser migrados bens, direitos e obrigações para a entidade beneficiária.

- O regulamento do Imposto de Renda é muito claro em determinar duas premissas básicas, as quais foram voluntária ou involuntariamente ignoradas pelos fiscais, quais sejam:

1) O aumento de valor de ativos em virtude de reavaliação na cisão, não será computado na apuração do Lucro Real enquanto mantida em "Reserva de Reavaliação" na sociedade resultante da cisão;

2) As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da cisão, terão na sucessora o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida;

Como a premissa basilar e até elementar da "Reavaliação" é justamente a "neutralidade fiscal", ou seja, dela NÃO poderão resultar efeitos fiscais, tudo que se determina acerca da realização da reserva de reavaliação SEMPRE terá como cerne a ANULAÇÃO de indesejados efeitos fiscais decorrentes e/ou derivados, de valores vinculados a "reserva de reavaliação", que transitem pelo resultado contábil da entidade.

Assim, antes de qualquer outra tratativa, é imperativo entender o conteúdo prático da norma legal, que no caso, tem o condão de IMPEDIR que quaisquer efeitos da constituição da "reserva de reavaliação" resultem em redução indevida do resultado tributável da entidade.

Diante disso, cumpre destacar que somente caracteriza a "Realização da Reserva de Reavaliação":

a) A alienação, sob qualquer forma -> Para evitar que o valor do "custo do bem" alienado seja insuflado, reduzindo o "ganho de capital", realiza-se a reserva de reavaliação anulando a parcela do custo gerada pela reavaliação - QUANDO TRANSITADO PELO RESULTADO DA ENTIDADE, ou seja, NULIDADE DO EFEITO DA REAVALIAÇÃO NO CUSTO DO BEM ALIENADO - NADA MAIS;

b) Depreciação, amortização ou exaustão -> Para evitar que o valor da "parcela de depreciação" calculada sobre a "mais valia" do bem, _ QUANDO ESSA DESPESA TENHA TRANSITADO PELO RESULTADO DA ENTIDADE, tenha interferência, reduzindo indevidamente o resultado tributável, e promovida a "realização da reserva de reavaliação", nos exatos valores que impactaram o aludido resultado, ANULANDO O EFEITO FISCAL - NADA MAIS.

c) Baixa por perecimento Para evitar que o valor do "custo do bem" baixado por perecimento/obsolescência seja insuflado, reduzindo indevidamente o resultado contábil da entidade, realiza-se a reserva de reavaliação anulando a parcela do custo gerada pela reavaliação - QUANDO TRANSITADO PELO RESULTADO DA ENTIDADE, ou seja, NULIDADE DO EFEITO DA REAVALIAÇÃO NO CUSTO DO BEM PERECIDO - NADA MAIS;

Por óbvio, temos que a "realização da reserva de reavaliação", nada mais é do que, um MECANISMO DE AJUSTE do resultado (Iscai, com o fito de eliminar, QUANDO EXISTENTES, os efeitos decorrentes da reavaliação de bens. que venham a reduzir indevidamente o lucro tributável, pelo que, à "contrário censo", em não havendo efeito a ser anulado, NÃO HÁ O QUE FALAR em termos de oferecimento à tributação da "realização da reserva de reavaliação".

Assim, com todo o respeito, com a devida vênia, há que se ter em conta que é absolutamente equivocada a alegação dos agentes fiscais, no sentido de que:

"(...) as reservas transferidas seriam tributadas nas sucessoras conforme sua efetiva realização, sendo que no caso presente não houve tributação, já que as sucessoras ARCHER IMÓVEIS E ARCHER AGROPECUÁRIA optaram pela tributação na forma do lucro presumido desde a constituição destas empresas".

Apenas podemos lamentar que os esforços de retórica vazia tenham extremo, pois nas sucessoras, pela ordem:

- a) NÃO OCORREU ALIENAÇÃO;
- b) AS DEPRECIACIONES NÃO INTERFERIRAM NO RESULTADO TRIBUTÁVEL;
- c) NÃO FORAM BAIXADOS BENS POR PERECIMENTO.

NÃO HOUVE QUALQUER TRIBUTAÇÃO DAS RESERVAS TRANSFERIDAS NAS SUCESSORAS, PORQUE NÃO EXISTE PREVISÃO LEGAL QUE IMPONHA TAL TRIBUTAÇÃO, quando não ocorridas as hipóteses em que seja imperativa a anulação de um "efeito fiscal decorrente da reavaliação".

NÃO HÁ O QUE FALAR EM "TRIBUTAR A RESERVA DE REAVALIAÇÃO", o que existe é a OBRIGATORIEDADE DE SE EVITAR QUE A REAVALIAÇÃO DE BENS RESULTE EM REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CALCULO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES.

Ora, se no caso concreto nas sucessoras NÃO HOUVE REFLEXOS DECORRENTES DA REAVALIAÇÃO DE BENS NA APURAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES, POR QUE HAVERIA DE SER FEITO ALGUM AJUSTE?

O QUE DIZER EM RELAÇÃO A EXIGÍVEL NEUTRALIDADE FISCAL QUANTO AOS EFEITOS DA REAVALIAÇÃO DE BENS E DIREITOS?

● Noutro trecho do malsinado relatório do Termo de Verificação fiscal e Encerramento de Ação Fiscal - TVF, os agentes fiscais lançam surpreendente interpretação dos fatos:

"Assim, infere-se que a Reavaliação de Ativos é uma prerrogativa de empresa optante pelo regime de tributação com base no Lucro Real."

Esta informação chega a assustar, pois torna evidente a confusão estabelecida pelos r. agentes em relação a conceitos elementares de contabilidade e/ou de tributação, diante do que, asseveramos que NÃO É PRERROGATIVA DE EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL A REAVALIAÇÃO DE ATIVOS!!!!!!!!!!

O que ocorre é que nas entidades tributadas com base no lucro real, existe a necessidade e previsão legal, no sentido de serem expurgados os reflexos da "reavaliação de ativos", de tal sorte que o "Lucro Contábil", que é o ponto de partida para a apuração do "Lucro Real" e da "Base de Cálculo da CSLL", não seja indevidamente reduzido, preservando a "neutralidade tributária" que é premissa basilar na reavaliação de ativos.

No caso das entidades que tributam seus resultados com base no "Lucro Presumido", não há interferência e/ou reflexos da "reavaliação de ativos" nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, razão pela qual NÃO HÁ AJUSTE A SER FEITO. Frise-se que nem mesmo na apuração do ganho de capital, na sistemática do lucro presumido existe interferência e/ou reflexo da "reavaliação de ativos", tendo em mira que nesta sistemática o ganho é apurado pelo cotejo direto entre o "valor de alienação" e o "valor de aquisição" menos as "depreciações", absolutamente irrelevante, portanto, para fins de apuração com base no Lucro Presumido, se houve ou não "reavaliação de ativos", justamente pela NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA.

- A inglória tarefa dos agentes do ente tributante chegou verdadeiramente ao "ápice" quando, contra todas as indicações legais, tentam qualificar a "CISÃO" como sendo "uma forma de alienação", o que é no mínimo absurdo.

Novamente requerendo a devida venia, é de se ter em mente e, DE PLANO, que na CISÃO não se transfere a propriedade da "coisa", o que ocorre é que "uma parte do patrimônio do 'dono da coisa' é absorvido/incorporado" pela entidade beneficiária, logo, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM ALIENAÇÃO.

- Requer:

a) Seja reconhecida a inoportunidade de Realização da Reserva de Reavaliação, na versão parcial do patrimônio da impugnante, quando da ocorrência de Cisão Parcial em 31/07/2007 e de Cisão Parcial em 01/12/2008, pelo que seja declarada a Nulidade do ato, naquilo em que pretende ajustar INDEVIDAMENTE a Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL nessas datas, determinando-se assim, a improcedência de todo e qualquer valor lançado em decorrência de tais ajustes.

b) Seja reconhecida a improcedência dos ajustes propostos, naquilo que interferiram nos saldos de "Prejuízos Fiscais" e de "Bases de Cálculo Negativas de CSLL", conforme apontado pelos agentes fiscais no sistema "SAPLI", tendo em mira que, todos os valores considerados "incontroversos" foram objeto de recolhimento em DARF, com todos os acréscimos legais exigíveis, conforme demonstrado no anexo I e, tendo em mira que os ajustes propostos em 31/07/2007 e 01/12/2008, são inócuos e foram contestados, pelo que, estão com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151, III, do CTN e NÃO PODEM representar ajuste unilateral dos valores lançados regularmente em DIRPJ/DIPJ ao longo dos anos, compondo os saldos de Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas, os quais, em momento MUITO anterior a Ação Fiscal, já haviam sido utilizados para a quitação de juros e multas de outros débitos fiscais, na forma da Lei 11.941/2009.

c) Seja comunicado à impugnante, o inteiro teor da decisão.

3.A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) houve por bem julgar improcedente a impugnação, em decisão assim ementada (e-fls. 485/498):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

CISÃO PARCIAL. IMÓVEL VERTIDO. RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

A transferência, para outra pessoa jurídica, de bem do ativo permanente e sua reserva de reavaliação por ocasião de cisão parcial, configura hipótese de alienação e de tributação pelo IRPJ.

BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÕES DE SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES.

No lançamento de ofício, quando mantida a apuração do lucro real, deve ser admitida a compensação do saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007 LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido para o lançamento de IRPJ aplica-se ao de CSLL, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

BASE DE CÁLCULO. AJUSTES E COMPENSAÇÕES DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS.

No lançamento de ofício, quando mantida a apuração do lucro real, deve ser admitida a recomposição do resultado tributável do período e a compensação do saldo de bases de cálculo negativas de períodos anteriores.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de e-fls. 516/519, via do qual reedita e reforça os argumentos lançados na sua impugnação de e-fls. 451/460, acrescentando ainda que *“bastaria a r. relatora se assim o desejasse, para aclarar os fatos, apenas oficial a Receita Federal do Brasil – RFB, órgão que nos termos da Lei nº 9.784/99 está OBRIGADO a fornecer-lhe todos os esclarecimentos que a relatora alega ter desconsiderado, por que o contribuinte alega, mas não comprova quais os efetivos valores de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL foram utilizados no referido parcelamento e não informa se a redução (do prejuízo fiscal e da BCN da CSLL) já foi efetivada no citado parcelamento”*.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7. Constituem objeto da controvérsia os lançamentos de IRPJ e de CSLL decorrentes da falta de adição ao lucro líquido da reserva de reavaliação dos imóveis vertidos ao patrimônio das empresas Archer Imóveis Ltda. e Archer Agropecuária Ltda., criadas em operações de cisão realizadas em 31.07.2007 e 01.12.2008, respectivamente; tendo a contribuinte manifestado já na fase de impugnação a sua concordância com a glosa das despesas administrativas desnecessárias realizadas nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

CISÃO E REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DOS IMÓVEIS

8. Conforme noticia o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de e-fls. 439/450, a Recorrente *“Apresentou DIPJ tributando seu resultado/receitas pelo lucro real”*, sendo que *“O contribuinte ao proceder a cisão parcial de seu patrimônio, para criação de outras duas controladas, incorreu na realização da reserva de reavaliação, por ser a cisão uma das formas de alienação”*.

9. Em relação ao ponto discordante, a Recorrente, em apertada síntese, desenvolve os seguintes argumentos:

- o capital social integralizado nas empresas beneficiárias seria atribuído aos sócios da cindida em substituição às ações extintas nesta, conforme estabelece o § 5º do art. 229 da lei 6.404/76;
- o que foi vertido à entidade beneficiária foi parte do patrimônio da empresa cindida parcialmente, e não os bens isoladamente considerados – isso é elementar em se tratando de cisão;
- é evidente que não se trata da utilização da reserva de reavaliação na integralização de capital – o objetivo óbvio, legítimo e declarado, com todas as formalidades legais exigíveis cumpridas, foi o de “verter” (expelir, brotar, derivar) parte dos valores componentes do patrimônio líquido da empresa cindida, para “fora” do patrimônio desta e, subsequente incorporação ao patrimônio da beneficiária;
- na cisão não se “verte bens”, em especial nas duas cisões parciais ocorridas, fica claríssimo se tratar de “versão parcial do patrimônio da cindida” - não se vertem os bens e sim o patrimônio, tanto que, em contrapartida desse patrimônio vertido, na proporção estabelecida, podem ser migrados bens, direitos e obrigações para a entidade beneficiária;
- é notória a estratégia adotada, de citar apenas os dispositivos legais que estariam a consubstanciar o entendimento dos r. agentes fiscais e, nem esse intento foi atingido, mas mesmo assim, estranhamente o equivocado entendimento dos agentes responsáveis pela autuação, esposado no acórdão, ora guerreado, pelo que, observe-se o teor dos arts. 440 e 441 do mesmo RIR/99;
- o regulamento do imposto de renda é muito claro em determinar duas premissas básicas, as quais foram voluntária ou involuntariamente ignoradas pelos r. agentes fiscais, e infelizmente também ignoradas na decisão combatida, quais sejam: 1) o aumento de valor de ativos em virtude de reavaliação na cisão, não será computado na apuração do lucro real enquanto mantida em “reserva de reavaliação” na sociedade resultante da cisão; 2) as reservas de reavaliação transferidas por ocasião da cisão, terão na sucessora o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida;
- apenas para ilustrar, os mesmos bens encontram-se no patrimônio das empresas “resultantes/beneficiárias da cisão”, até os dias atuais, sem que tenha ocorrido quaisquer das hipóteses de realização da “reserva de reavaliação” a eles vinculadas;
- como a premissa basilar e até elementar da “reavaliação” é justamente a “neutralidade fiscal”, ou seja, dela não poderão resultar efeitos fiscais, tudo que se determina acerca da realização da reserva de reavaliação sempre terá como cerne a anulação de indesejados efeitos fiscais decorrentes e/ou derivados, de valores vinculados a “reserva de reavaliação”, que transitem pelo resultado contábil da entidade;
- é imperativo entender o conteúdo prático da norma legal, que no caso, tem o condão de impedir que quaisquer efeitos da constituição da “reserva de

reavaliação” resultem em redução indevida do resultado tributável da entidade, e não a “geração artificial de resultados tributáveis”;

- somente caracteriza a “realização da reserva de reavaliação: a) a alienação, sob qualquer forma; b) depreciação, amortização ou exaustão; c) baixa por perecimento;
- importante destacar que “realização da reserva de reavaliação” nada mais é do que um mecanismo de ajuste do resultado fiscal, com o fito de eliminar, quando e se existentes, os efeitos decorrentes da reavaliação de bens, que venham a reduzir indevidamente o lucro tributável, pelo que, a “contrário censo”, em não havendo efeito a ser anulado, não há o que falar em termos de oferecimento à tributação da “realização da reserva de reavaliação”, posto que a realização da reserva de reavaliação não pode criar efeitos fiscais, essa realização se presta para anular efeitos fiscais;
- nas empresas sucessoras, pela ordem: a) não ocorreu alienação; b) as depreciações não interferiram no resultado tributável; c) não foram baixados bens por perecimento;
- sintetizando: não houve qualquer tributação das reservas transferidas nas sucessoras, porque não existe previsão legal que imponha tal tributação; e
- a Recorrente desconsidera qualquer ajuste proposto nas compensações e/ou nos saldos de prejuízos fiscais e/ou de bases de cálculo negativas de CSLL, conforme proposto pelos ilustres agentes fiscais, tendo em mira que todos os efeitos das glosas de despesas julgadas incontroversas, foram objeto de pagamento no prazo do “trintídio” estabelecido como prazo para a apresentação da presente impugnação, pelo que, não há qualquer ajuste a ser feito em relação às matérias em que se estabelece através da presente impugnação o contraditório – sua exigibilidade está suspensa e a exigência até o deslinde definitivo do contencioso é descabida, inclusive em relação aos malsinados e errados ajustes propostos nos saldos de “prejuízos fiscais” e “bases de cálculo negativas de CSLL”.

10.O v. aresto vergastado assim enfrentou a questão:

(...)

Quanto à tributação da reserva de reavaliação, a contribuinte alega que o RIR, de 1999, é muito claro em determinar duas premissas básicas, as quais foram ignoradas pelos fiscais, quais sejam:

1) O aumento de valor de ativos em virtude de reavaliação na cisão, não será computado na apuração do Lucro Real enquanto mantida em "Reserva de Reavaliação" na sociedade resultante da cisão;

2) As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da cisão, terão na sucessora o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida;

Solicita que seja reconhecida a inoocorrência de Realização da Reserva de Reavaliação, na versão parcial do patrimônio da impugnante, quando da ocorrência de Cisão Parcial em 31/07/2007 e de Cisão Parcial em 01/12/2008.

Vejamos.

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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, e Decreto-Lei 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 (Decreto-Lei 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 (Decreto-Lei 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-Lei 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.*

Com o advento do art. 4º da Lei nº 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 dos bens reavaliados. Assim, a citada reserva deve ser oferecida à tributação apenas quando houver a despesa de depreciação do bem ou ganho ou perda na sua alienação, porque nesse momento há reflexo no lucro líquido, pela majoração da despesa de depreciação ou do custo na venda do bem. Essa realização visa justamente conferir neutralidade fiscal ao procedimento, pela composição entre receita (realização da reserva) e despesa (depreciação e custo do bem).

E, quanto à realização mediante alienação, o “Dicionário Jurídico”, de Maria Helena Diniz, 3ª ed., Ed. Saraiva, à fl. 184, aponta:

“ALIENAÇÃO. 1. *Direto civil.* Ato de alienar, ou seja, transferir, gratuita ou onerosamente a outrem um direito ou a propriedade, de uma coisa, que, então, passará a integrar o patrimônio alheio. (...)”

E a Lei nº 6.404, de 1976, em seu art. 229, define que “A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.”

No presente caso, na cisão, foi transferida a propriedade de imóveis juntamente com a Reserva de Reavaliação para as empresas beneficiárias. Houve, portanto, a realização dos bens reavaliados que se deu por meio da alienação (sob qualquer forma), nos termos da legislação.

Assim, deve ser tributada na empresa cindida a reserva de reavaliação correspondente aos bens transferidos por ocasião da cisão, uma vez que, tendo ocorrido a realização dos bens, não poderia ser diferida a tributação da reserva de reavaliação.

(...)

11. Verifica-se, dessarte, que a r. decisão recorrida, prestigiando o entendimento exposto no TVF, deixou de prover a impugnação da empresa contribuinte sob o entendimento de que a versão patrimonial decorrente da operação de cisão reveste-se da natureza de alienação e, desse modo, a reavaliação dos imóveis vertidos deve ser considerada realizada nos termos da alínea “a” do inciso II do artigo 435 do RIR/1999, vigente à época dos fatos.

12. Contudo, não há que se confundir a transferência patrimonial decorrente da cisão com alienação.

13. Efetivamente, confirmam-se os seguintes excertos do voto proferido pela Conselheira Cristiane Silva Costa por ocasião do julgamento do Recurso Especial interposto nos autos do processo 10880.725757/2011-66, que, apesar de vencido, retrata com exatidão a distinção entre os dois institutos, cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

Diante disso, questiona-se: a cisão de empresa é alienação. Ou mesmo se é forma de depreciação, amortização ou exaustão. Ou mesmo de baixa por perecimento. Definitivamente não.

A esse respeito, destaque-se o artigo 229, da Lei nº 6.404/1976, que trata a cisão como operação de transferência de patrimônio (ou parcela deste) da cindida para a(s) sucessora:

ff) Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

gg) § 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

hh) § 2º Na cisão com versão de parcela do patrimônio em sociedade nova, a operação será deliberada pela assembleia-geral da companhia à vista de justificção que incluirá as informações de que tratam os números do artigo 224; a assembleia, se a aprovar, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembleia de constituição da nova companhia.

ii) § 3º A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (artigo 227).

jj) § 4º Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio, esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

kk) § 5º As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus titulares, em substituição às extintas, na proporção das que possuíam; a atribuição em proporção diferente requer aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

A distinção entre a incorporação e a aquisição do patrimônio social de outra sociedade encontra apoio nos precisos ensinamentos de Pontes de Miranda:

ll) "De modo nenhum há que se confundir com incorporação a aquisição do patrimônio social de outra. Aí, a operação é no plano econômico e no plano jurídico do contrato de compra-e-venda, e não de fusão, que se passa no plano do contrato social." (Tratado de Direito Privado, Parte Especial, Tomo LI, 1ª edição, atualizado por Vilson Rodrigues Alves)

Em sentido similar são as lições de Modesto Carvalhosa, em primorosa obra a respeito de Sociedades Anônimas:

mm) "A primeira impressão que se poderia ter na incorporação é que esta seria um negócio de alienação, de natureza especial, não confundível com a compra e venda e a permuta. Ocorre que a incorporação, que se efetiva com a subscrição do capital da incorporadora com o patrimônio líquido da incorporada, não constitui nem compra e venda, nem alienação *sui generis*. Isto porque a transferência do patrimônio de uma para outra sociedade dá-se a título de pagamento das ações subscritas pela incorporada a favor de seus sócios ou acionistas. E, com efeito, a vontade da sociedade que será incorporada não é alienar, permutar ou vender seu patrimônio, mas de subscrever com ele o capital de outra sociedade. (...) Os bens da sociedade incorporada entram para a incorporada pelo mesmo processo de constituição da companhia, ou seja, por ato de subscrição. Não constitui, pois, cessão troca ou compra. Trata-se de ato de contribuição para o capital social" (Comentários à Lei das Sociedades Anônimas, 4ª edição)

Lembre-se que, conforme artigo 229, §3º, da Lei nº 6404/1976 "A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação", sendo, portanto, totalmente aplicável o entendimento de Pontes de Miranda e Modesto Carvalhosa, acima reproduzido, ao caso destes autos para a conclusão de que a cisão não é forma de alienação da sociedade cindida. E, portanto, não poderia - por si só - justificar a interpretação de ocorrência de realização da reserva de reavaliação.

Nesse sentido, traz-se à colação precedente o E. Tribunal Regional Federal que trata da distinção entre cisão e alienação, embora fazendo-o para interpretar dispositivo processual:

nn) "PROCESSUAL CIVIL - DESAPROPRIAÇÃO - EXECUÇÃO DO JULGADO - AGRAVO DE INSTRUMENTO EM FACE DE DECISÃO QUE INDEFERIU PEDIDO DE SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL - EMPRESA AUTORA CINDIDA - A EMPRESA AGRAVANTE TORNOU-SE TITULAR DOS DIREITOS DE SERVIDÃO DECORRENTES DA DEMANDA ORIGINÁRIA - É DE RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA DA EMPRESA CINDIDA O SALDO DEVEDOR DA INDENIZAÇÃO FIXADA NA SENTENÇA - AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

oo) 1. Na medida em que a autora originária ELETROPAULO S/A cindiu-se em outras empresas, suas sucessoras em direitos e obrigações até 'ex lege' e uma delas - EMPRESA BANDEIRANTE ENERGIA S/A - tornou-se titular dos direitos de servidão decorrentes da demanda originária, para passagem de eletroduto em sua área de concessão de eletricidade, tudo indica que o efeito pecuniário do ônus (indenização devida ao titular do bem) é de responsabilidade da nova empresa, já que a empresa cindida não tem mais nada a ver a prestação do serviço naquela área e nem com o encargo de ressarcir aquele que suporta, sobre seu imóvel, o ônus real.

pp) 2. O direito à servidão de eletroduto sobre imóvel da agravada transferiu-se, com a cisão, para a agravante, porquanto se trata de direito necessário à prestação do serviço em âmbito territorial que lhe coube. 3. Existindo saldo devedor de indenização fixada na sentença opera-se a responsabilidade da sucessora da empresa cindida face a esse valor na medida em que, nos termos da cisão, coube-lhe a responsabilidade por obrigações derivadas "das ações de desapropriação em andamento".

qq) 4. O artigo 42 do Código de Processo Civil não se aplica ao caso presente, pois refere-se a alienação de coisa ou de direito sobre que litigam as partes como impedimento de substituição processual. Concretamente não há, "in casu", a alienação do direito disputado.

rr) 5. Agravo de instrumento provido."

ss) (2002.03.00.038648-6, DJ de 03.09.2009, Relator Des. Federal Johanson Di Salvo)

14. Anote-se que o fato de as empresas sucessoras terem sido criadas no ato das respectivas cisões, não sendo, portanto, empresas já existentes, não afasta a conclusão de que, na

cisão, não há propriamente uma alienação de bens, mas apenas uma transferência patrimonial realizada sob a égide de um instituto de natureza distinta, que, assim, como no caso da incorporação, nas palavras de Modesto Carvalhosa acima referidas, “*dá-se a título de pagamento das ações subscritas*”, não havendo vontade da sociedade de “*alienar, permutar ou vender seu patrimônio, mas de subscrever com ele o capital de outra sociedade*”, *ex vi* dos atos societários em questão:

Cisão com criação da empresa Archer Imóveis Ltda. em 31.07.2007 (e-fls. 46/49):

- 2.1. Da parcela do patrimônio líquido vertido de R\$ 2.129.168,09 (dois milhões, cento e vinte e nove mil, cento e sessenta e oito reais e nove centavos), R\$ 1.849.168,09 (um milhão, oitocentos e quarenta e nove mil, cento e sessenta e oito reais e nove centavos) refere-se a reavaliação de bens do ativo imobilizado, vertidos à empresa beneficiária, que será registrado por esta, em conta específica de reserva de reavaliação, e, R\$ 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais), refere-se a parcela do capital social vertida à empresa beneficiária, também em conformidade com o definido no protocolo de intenções e demonstrado no “Laudo de Avaliação” preparado pelos peritos.
- 2.2. Redução do capital social subscrito desta companhia, em função da cisão, no valor de 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais), com o cancelamento de 5.056 (cinco mil e cinquenta e seis) ações ordinárias, distribuídas aos acionistas na mesma proporção da participação de cada um no capital social desta companhia.
- 2.3. Os acionistas cedem e transferem para esta sociedade, dando neste ato a mais ampla e geral quitação, os seus direitos de participação no capital social das empresas beneficiárias, em troca de novas 5.056 (cinco mil e cinquenta e seis) ações ordinárias desta companhia, emitidas neste momento, pelo valor total de 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais). Desta forma as novas ações serão integralizadas pelo valor total de 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais), pelos acionistas, na mesma proporção da participação de cada um no capital social desta companhia, mediante a cessão e transferência do direito de integralização de 280.000 (duzentos e oitenta mil) quotas no valor de 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais) na empresa beneficiária **ARCHER IMÓVEIS LTDA**, já anteriormente qualificada, cujo alteração do seu contrato social, segue para registro e arquivamento na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina (JUCESC), conjuntamente com este instrumento.
- 2.4. Portanto, a parcela do capital social cindido, será utilizada por esta sociedade para integralização de 99,96% do capital social da empresa beneficiária **ARCHER IMÓVEIS LTDA**, já anteriormente qualificada, sendo que esta, portanto, passará a ser controlada desta sociedade, tudo conforme já estabelecido no protocolo de intenções, que é parte integrante deste documento.

Cisão com criação da empresa Archer Agropecuária Ltda. em 01.12.2008 (e-fls. 58/61):

Da parcela do patrimônio líquido vertido de R\$ 3.894.766,44 (três milhões, oitocentos e noventa e quatro mil, setecentos e sessenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), R\$ 1.560.196,68 (um milhão, quinhentos e sessenta mil, cento e noventa e seis reais e sessenta e oito centavos) refere-se a reavaliação de bens do ativo imobilizado, vertidos à empresa beneficiária, que será registrado por esta, em conta específica de reserva de reavaliação, e, R\$ 1.334.569,76 (um milhão, trezentos e trinta e quatro mil, quinhentos e sessenta e nove reais e setenta e seis centavos), refere-se a parte dos lucros acumulados da empresa cindida, vertidos à empresa beneficiária, que será registrado por esta, em conta específica de lucros acumulados, tudo conforme definido no protocolo de intenções e demonstrado no “Laudo de Avaliação” preparado pelos peritos, que são partes integrantes deste instrumento. O valor restante de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), refere-se a parcela do capital social vertida à empresa beneficiária, também em conformidade com o definido no protocolo de intenções e demonstrado no “Laudo de Avaliação” preparado pelos peritos.

Redução do capital social subscrito desta companhia, em função da cisão, no valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), com o cancelamento de 18.057 (dezoito mil e cinquenta e sete) ações, ordinárias, distribuídas aos acionistas na mesma proporção da participação de cada um no capital social desta companhia.

Os acionistas cedem e transferem para esta sociedade, dando neste ato a mais ampla e geral quitação, os seus direitos de participação no capital social das empresas beneficiárias, em troca de novas 18.057 (dezoito mil e cinquenta e sete) ações, ordinárias desta companhia, emitidas neste momento, pelo valor total de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Desta forma as novas ações serão integralizadas pelo valor total de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), pelos acionistas, na mesma proporção da participação de cada um no capital social desta companhia, mediante a cessão e transferência do direito de integralização de 1.000.000 (um milhão) de quotas no valor nominal de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) na **EMPRESA BENEFICIÁRIA**, já anteriormente qualificada, cujo contrato social de constituição, seguirá para registro e arquivamento na Junta Comercial do Estado do Tocantins, após aprovação e registro deste documento na JUCESC.

Portanto, a parcela do capital social cindido, será utilizada por esta sociedade para integralização de capital social da empresa beneficiária.

Desta forma haverá um aumento da participação societária, desta sociedade, na empresa beneficiária, da qual já detém o controle societário, tudo conforme já estabelecido no protocolo de intenções, que é parte integrante deste documento.

15.A propósito, de há muito se assentou o entendimento de que, nos casos de incorporação, fusão ou cisão, não se configura “alienação” propriamente dita, conforme já concluíra o item 2.1 do Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) nº 06, de 1985, *in verbis*:

(...)

2.1 - Segundo entendimento consagrado em atos normativos da Secretaria da Receita Federal, nos casos de incorporação, fusão e cisão não acontece descontinuidade na vida das empresas, tendo em vista que as obrigações tributárias das sucedidas continuam a ser cumpridas pelas sucessoras, como se não houvesse alteração nas firmas ou sociedades. Não há, a rigor, baixa de bens e direitos de um patrimônio e ingresso em outro, mas, sim, a transposição de patrimônio de uma para outra pessoa jurídica, que sucede a primeira nos direitos e obrigações. Ante isso, são inaplicáveis as disposições do artigo 18 do Decreto-lei nº 2.065/83 nos casos de incorporação, fusão e cisão.

(...)

16.De mais a mais, os artigos 440 e 441 do então vigente Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), são de meridiana clareza ao imporem tratamento específico para as reservas de reavaliação nos casos de fusão, incorporação ou cisão, *litteris*:

Art. 440. A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão não será computada para determinar o lucro real enquanto mantida em reserva de reavaliação na sociedade resultante da fusão ou incorporação, na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37](#)).

Parágrafo único. O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real de acordo com o disposto no [§ 2º do art. 434](#) e no [art. 435](#) ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37, parágrafo único](#)).

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

17.A partir da leitura os indigitados dispositivos regulamentares, verifica-se que, enquanto for mantida a reserva de reavaliação na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão, ela não será computada no lucro real, respeitadas as prescrições do § 2º do artigo 434 e do artigo 435 do mesmo RIR/1999, que soam:

Art. 434. (*Omissis*)

(...)

§ 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 2º).

(...)

Art. 435. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, §1º, e Decreto-Lei 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.

18. Além disso, o artigo 4º da posterior Lei nº 9.959, de 2000, igualmente é indene de dúvidas 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*”.

19. Bem se vê, pois, que o valor da reserva de reavaliação será computado na determinação do lucro real apenas no caso da sua utilização para aumento do capital social ou quando ocorrer alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa por perecimento dos bens reavaliados.

20. Ressalte-se que ao mencionar a alienação como ato jurídico cuja ocorrência é suficiente para demandar o cômputo da reserva de reavaliação no lucro real, é evidente que o artigo 435 do RIR/1999 não se refere ao próprio ato de cisão, interpretação que redundaria na absoluta inaplicabilidade do disposto nos artigos 440 e 441 do mesmo códex. O vetusto Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) nº 2577, de 1982, concebido sob a égide do Decreto nº 85.450, de 1980 (RIR/1980), que oferecia tratamento idêntico à questão¹, já ostentava a seguinte ementa:

Ementa: - Admite-se que a parcela ou total da Reserva de Reavaliação não realizada e transferida, por cisão parcial ou total do patrimônio de empresa, não seja tributada, tão somente, pela ocorrência dessa cisão.

- Tal operação não configura, por si só, fato capaz de determinar a realização da Reserva de Reavaliação.

¹ Decreto nº 85.450/1980, art. 329: “*A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão não será computada para determinar o lucro real enquanto mantida em reserva de reavaliação na sociedade resultante da fusão ou incorporação, na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 37).
Parágrafo único. O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real de acordo com o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 326 (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 37, parágrafo único).*”

- A empresa resultante da cisão, porém, deverá manter o bem ou direito a ela transferido, e objeto da reavaliação na cindida, em conta do Ativo Permanente, procedendo a realização da Reserva de Reavaliação respectiva, dentro das determinações da legislação fiscal.

21. Portanto, considerando que as operações de cisão realizadas em 31.07.2007 (e-fls. 46/57) e 01.12.2008 (e-fls. 58/69) não configuraram alienação e, por via de consequência, não implicaram na realização das reservas de reavaliação dos imóveis vertidos, bem como que a efetiva realização das reservas nas empresas cindidas, seja sob a égide da tributação pelo lucro real, permanecendo diferido nas condições vistas anteriormente, ou como ganho de capital, no caso de opção pelo lucro presumido, constitui fator alheio ao lançamento realizado contra a Recorrente, merece provimento o recurso.

A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DAS BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL

22. Segundo informa o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de e-fls. 439/450, foram realizadas compensações de ofício de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL.

23. A Recorrente sustenta que *“TODOS os efeitos das glosas de despesas julgadas incontroversas, foram objeto de pagamento no prazo do ‘trintídio’ estabelecido como prazo para a apresentação da presente impugnação, pelo que, NÃO HÁ qualquer ajuste a ser feito (...) inclusive em relação aos malsinados e errados ajustes propostos nos saldos de ‘Prejuízos Fiscais’ e ‘Bases de Cálculo Negativas de CSLL’ ”*.

24. Conforme visto no tópico anterior, não se confirmou a realização das reservas de reavaliação dos imóveis vertidos ao patrimônio das empresas sucessoras nas operações de cisão realizadas pela Recorrente em 31.07.2007 (e-fls. 46/57) e 01.12.2008 (e-fls. 58/69), devendo tais efeitos serem excluídos da recomposição dos saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL objeto dos demonstrativos de e-fls. 163/172.

25. De outra parte, não há qualquer reparo a ser feito na recomposição dos prejuízos fiscais em relação às despesas administrativas desnecessárias, cuja glosa é incontrovertida nos autos, ainda que possam ter sido objeto de pagamento na forma dos DARF's de e-fls. 463/470.

26. De fato, os valores apurados pela fiscalização já comportaram a compensação dos prejuízos fiscais anteriores (IRPJ) e da base de cálculo negativa acumulada (CSLL), tendo sido exigido apenas o remanescente:

Despesas glosadas (TVF, e-fls. 447):

Período	Com. Stock	Alimentos Archer	Transfêr	Archer Imóveis	Total
1º trimestre/2006	9.019,58	7.082,87	7.219,42	0,00	23.321,87
2º trimestre/2006	11.232,13	9.055,33	8.096,02	0,00	28.383,48
3º trimestre/2006	11.042,12	10.094,95	8.560,92	0,00	29.697,99
4º trimestre/2006	11.680,81	12.104,31	10.548,90	0,00	34.334,02
Total Anual	42.974,64	38.337,46	34.425,26	0,00	115.737,36
1º trimestre/2007	10.374,95	10.881,61	10.118,23	0,00	31.374,79
2º trimestre/2007	9.426,08	11.217,50	10.234,09	0,00	30.877,67
3º trimestre/2007	10.466,11	11.510,65	10.594,56	0,00	32.571,32
4º trimestre/2007	11.768,39	12.031,97	12.597,40	97,81	36.495,57
Total Anual	42.035,53	45.641,73	43.544,28	97,81	131.319,35
1º trimestre/2008	12.320,00	11.781,87	12.259,04	297,06	36.657,97
2º trimestre/2008	10.993,45	10.341,15	8.047,74	343,94	29.726,28
3º trimestre/2008	11.480,18	9.816,52	8.099,66	353,64	29.750,00
4º trimestre/2008	13.499,36	9.521,01	8.229,78	465,43	31.715,58
Total Anual	48.292,99	41.460,55	36.636,22	1.460,07	127.849,83

Fonte: Demonstrativo de Prejuízos do Contribuinte.

Prejuízos fiscais compensados (TVF, e-fls. 448):

Período	1º trimestre/2006	2º trimestre/2006	3º trimestre/2006	4º trimestre/2006	Total
Lucro Real Declarado em DIPJ	-129.258,83	-6.299,07	-10.431,20	-742.134,71	-888.123,81
(+) Realização Reserva Reavaliação	-	-	-	-	-
(+) Glosa Despesas	23.321,87	28.383,48	29.697,99	34.334,02	115.737,36
Lucro antes da compensação	-105.936,96	22.084,41	19.266,79	-707.800,69	-772.386,45
(-) Compensação Prejuízo Acumulado	-	6.625,32	5.780,04	-	12.405,36
Lucro Real Apurado	-105.936,96	15.459,09	13.486,75	-707.800,69	-784.791,81

Período	31.07.2007	31.12.2007	01.12.2008	31.12.2008	
Lucro Real Declarado em DIPJ	-289.304,03	-1.231.030,39	534.766,88	595.050,25	
(+) Realização Reserva Reavaliação	1.849.168,09	-	1.560.196,68	-	
(+) Glosa Despesas	72.836,29	58.483,06	117.208,41	10.641,42	
Lucro antes da compensação	1.632.700,35	-1.172.547,33	2.212.171,97	605.691,67	
(-) Compensação Prejuízo Acumulado	489.810,11	-	663.651,59	181.707,50	
Lucro Real Apurado	1.142.890,25	-1.172.547,33	1.548.520,38	423.984,17	

Base de cálculo negativa compensada (TVF, e-fls. 448):

Período	1º trimestre/2006	2º trimestre/2006	3º trimestre/2006	4º trimestre/2006	Total
BC negativa Declarada em DIPJ	-129.258,83	-6.299,07	-10.431,20	-742.134,71	-888.123,81
(+) Realização Reserva Reavaliação	-	-	-	-	-
(+) Glosa Despesas	23.321,87	28.383,48	29.697,99	34.334,02	115.737,36
BC antes da compensação	-105.936,96	22.084,41	19.266,79	-707.800,69	-772.386,45
(-) Compensação BC Negativa	-	6.625,32	5.780,04	-	12.405,36
BC Negativa da CSLL Apurada	-105.936,96	15.459,09	13.486,75	-707.800,69	-784.791,81

Período	31.07.2007	31.12.2007	01.12.2008	31.12.2008	
BC negativa Declarada em DIPJ	-289.304,03	-1.231.030,39	534.766,88	595.050,25	
(+) Realização Reserva Reavaliação	1.849.168,09	-	1.560.196,68	-	
(+) Glosa Despesas	72.836,29	58.483,06	117.208,41	10.641,42	
BC antes da compensação	1.632.700,35	-1.172.547,33	2.212.171,97	605.691,67	
(-) Compensação BC Negativa	489.810,11	-	663.651,59	181.707,50	
BC Negativa da CSLL Apurada	1.142.890,25	-1.172.547,33	1.548.520,38	423.984,17	

27. Desse modo, os valores exigidos por meio dos lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL foram apenas parciais, correspondentes às parcelas dos tributos que não comportaram compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa.

DISPOSITIVO

28. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do Recurso Voluntário e lhe dou parcial provimento para o fim de reconhecer a inoportunidade da realização da reserva de reavaliação dos imóveis vertidos ao patrimônio das empresas Archer Imóveis Ltda. e Archer Agropecuária Ltda., criadas em operações de cisão realizadas em 31.07.2007 e 01.12.2008, respectivamente, com a consequente improcedência das compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas efetuadas de ofício em relação a tais valores.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca