



Orientações Consultoria de Segmentos
Reavaliação de Ativos caso de Incorporação

27/06/2014

Sumário

Sumário	2
1. Questão	3
2. Normas Apresentadas Pelo Cliente	3
3. Análise da Legislação	3
3.1 Incorporação	3
3.2 Fusão	3
3.3 Cisão	4
3.4 Avaliação de Bens e Direitos	4
3.5 Laudo de Avaliação e Registro por Valor Contábil	5
4. Conclusão	6
5. Informações Complementares	6
6. Referências	6
7. Histórico de Alterações	7

1. Questão

Esta análise discorre sobre a Reavaliação de Ativos nos casos especiais na ocorrência de Incorporação.

Cliente argumenta que o sistema ERP Datasul não gera custo atribuído para incorporação de reavaliação de bens.

2. Normas Apresentadas Pelo Cliente

Em 2011 foi desenvolvida a rotina de custo atribuído (prgfin/fas/fas774aa.r) para o módulo de ativo fixo do Datasul EMS.

No desenvolvimento da rotina do custo atribuído foi criada a documentação sobre a rotina. Nesta documentação não consta nenhuma explicação sobre as incorporações por reavaliação.

A rotina que está disponível no TDN (<http://tdn.totvs.com.br/pages/releaseview.action?pageId=57411161>).

Questão: Não gera custo atribuído para incorporação de reavaliação. Existe algum motivo para isso?

3. Análise da Legislação

Cabe brevemente conceituarmos os casos especiais tratados na legislação societária.

A incorporação, a fusão e a cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e devem ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais das empresas envolvidas.

3.1 Incorporação

A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Desaparecem as sociedades incorporadas, permanecendo, porém, com a sua natureza jurídica inalterada a sociedade incorporadora.

Fundamentação: Art. 227 da Lei nº 6.404/76.

3.2 Fusão

A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações, observado que:

- com a fusão desaparecem todas as sociedades anteriores para dar lugar a uma só, na qual todas elas se fundem, extinguindo-se todas as pessoas jurídicas existentes, surgindo outra em seu lugar;
- a sociedade que surge assumirá todas as obrigações ativas e passivas das sociedades fusionadas.

Fundamentação: Art. 228 da Lei nº 6.404/76.

3.3 Cisão

A cisão é a operação pela qual a sociedade transfere todo ou somente uma parcela do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a sociedade cindida - se houver versão de todo o seu patrimônio -, ou dividindo-se o seu capital - se parcial a versão.

Deve ser observado que (Lei nº 6.404/1976 , art. 229 , modificado pela Lei nº 9.457/1997)

- a) quando houver versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente, a cisão obedecerá às disposições sobre incorporação, isto é, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da pessoa jurídica cindida suceder-lhe-á em todos os direitos e obrigações;
- b) nas operações em que houver criação de sociedade, serão observadas as normas reguladoras das sociedades, conforme o tipo da sociedade criada;
- c) efetivada a cisão com extinção da empresa cindida caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e a publicação dos atos da operação;
- d) na cisão com versão parcial do patrimônio, a obrigação supra caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

3.4 Avaliação de Bens e Direitos

Para efeitos tributários, a Lei nº 1995, art. 21, estabelece que:

- a) a pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim;
- b) nesse balanço, os bens e direitos poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado;
- c) o balanço deverá ser levantado até 30 dias antes do evento, observando-se que se considera ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, feita na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais;
- d) no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:
 - d.1) se a empresa optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital. Para tanto, os encargos de depreciação, amortização ou exaustão devem ser considerados incorridos, ainda que não tenham sido registrados contabilmente;
 - d.2) o ganho de capital referido em "d.1" deverá ser adicionado à base de cálculo do IRPJ devido e da CSL;
- e) tratando-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro real:
 - e.1) se a avaliação for feita por valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil não será computada na determinação do lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação;
 - e.2) a regra referida em "e.1" decorre do tratamento dado pela legislação do IRPJ à chamada "reavaliação na fusão, incorporação ou cisão", conforme o RIR/1999 , art. 440, segundo o qual 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;
 - e.3) o valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSL (Instrução Normativa SRF nº390/2004 , art. 38 , § 1º, II), em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:
 - e.3.1) alienação, sob qualquer forma;

- e.3.2) depreciação, amortização ou exaustão;
- e.3.3) baixa por perecimento.

Lembrando desde da publicação da Lei nº. 11.638/2007, para efeitos contábeis, não mais se apresenta a figura da reavaliação de bens, em virtude da revogação do dispositivo legal que autorizava essa prática (Lei nº 6.404/1976, art. 187, § 2º), o qual traz, em seu lugar, o instituto Redução ao Valor Recuperável de Ativos (Impairment), de que tratam a Deliberação CVM nº 639/2010 e a Resolução CFC nº 1.292/2010 (NBC TG 01), que recepcionaram as normas constantes do Pronunciamento Técnico CPC nº 01 (R1).

Dessa forma, os saldos existentes na conta de Reservas de Reavaliação constituídos antes da vigência da Lei nº 11.638/2007 poderão ser mantidos até sua efetiva realização ou devem ter sido estornados até o final do exercício social de 2008.

Através da publicação do CPC 27 – Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Ativo Imobilizado.

O imobilizado deve ser reconhecido pelo custo de todos os fatores necessários a colocá-lo em condições de utilização, mensurados sem a inclusão dos encargos financeiros inerentes a transações financiadas, com exceção dos encargos financeiros durante a construção (ver CPC 20).

No Brasil não é admitida hoje a reavaliação, mas podem ser mantidos os valores reavaliados se efetuados enquanto era permitida.

3.5 Laudo de Avaliação e Registro por Valor Contábil

Diante os aspectos legais apresentados, a empresa deverá levantar o Balanço, trinta dias antes do evento de incorporação, refletindo na avaliação de novos valores dos bens patrimoniais através do Laudo de Avaliação, relativos ao seu patrimônio absorvido em virtude da incorporação.

A Lei nº 1995, art. 21, estabelece que:

Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial. (2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

A Lei nº 1976, arts. 227 a 229, refere-se expressamente à obrigatoriedade de nomeação de peritos para avaliação do patrimônio líquido da empresa incorporada, fusionada ou cindida. O Código Civil Brasileiro (CCB), arts. 1.117 e 1.120, também menciona a necessidade de laudo de avaliação no caso de incorporação e fusão.

Deve ser considerado, no entanto, que a Coordenação-Geral de Tributação decidiu, na Solução de Consulta nº 4/2002, que a companhia, pelo simples fato de ter elaborado laudo de avaliação do ativo, para fins de conferência, não fica obrigada a levar a registro, em sua contabilidade, eventual mais-valia apurada no valor do investimento.

Embora tal decisão refira-se expressamente ao 1999, art. 434 (que dispõe sobre reavaliação de bens do Ativo permanente), é razoável entendê-la aplicável também à avaliação de patrimônio na incorporação, fusão ou cisão.

Portanto, para efeitos fiscais, entende-se que o fato de ter sido efetuado o laudo de avaliação não obriga a empresa a registrar contabilmente os bens conforme reavaliados, ou seja, podem ser mantidos os valores contábeis, exceto no caso em que envolva

companhia aberta, quando deverão ser aplicadas normas especiais de avaliação e contabilização de acordo com a Comissão de Valores Mobiliários (Lei nº 6.404/1976 , art. 226 , § 3º).

Além disso acreditamos, que na ocasião da incorporação deva ser realizado o levantamento do balanço, o que automaticamente ocorreu atualização dos bens patrimoniais através do Laudo de Avaliação.

4. Conclusão

Desde de 1º de janeiro de 2008, por força da Lei nº 11.638/2007 a conta “Reservas de Reavaliação” que até então recebia a contrapartida do aumento de valor de bens do Ativo Permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo elabora nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404/1976, deixou de existir. Dessa forma os saldos existentes nas reservas de realização que eram mantidos até a sua efetiva realização deveriam ser estornados até 31.12.2008. Portanto, desde aquela data, não existe mais a possibilidade de reavaliação de bens e direitos.

“O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias.”

5. Informações Complementares

Contudo acreditamos, que não foi tratado no sistema o custo atribuído em relação a reavaliação de bem, porque a partir de 01.01.2008 nos casos de incorporação os saldos mantidos deveriam ser estornados até o encerramento do exercício, deixando de existir a conta reserva de reavaliação de bens. Diante as normas apresentadas, entendemos que o Sistema está adequado a legislação vigente.

6. Referências

- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei924995.htm>
- http://www.portalcfc.org.br/coordenadorias/camara_tecnica/normas_brasileiras_de_contabilidade/
- www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1292.doc
- <http://blog.bragamoreno.com.br/2013/12/mp-62713-avaliacao-a-valor-justo-maismenos-valia-e-goodwill/>
- <http://www.iobonlineregulatorio.com.br/pages/coreonline/coreonlineDocuments.jsf?guid=I618C441CE458E44AE040DE0A24AC4640¬a=1&tipodoc=3&esfera=FE&ls=2&index=1#pcir-01997-12.3>

7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
AM	27/06/2014	1.00	Reserva de Reavaliação casos especiais de incorporação	TPPXQ9