



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.003132/2005-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.945 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente CALÇADOS BIBI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

SOCIEDADE DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. QUOTAS EM TESOURARIA. VENDA. LUCRO. RECEITA TRIBUTÁVEL. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A previsão legal da exceção de incidência prevista no artigo 442 do RIR/99, aplica-se exclusivamente ao lucro auferido na venda de ações pelas empresas constituídas sob a forma de sociedade anônima, não alcançando aquele decorrente da venda de quotas de sociedades de responsabilidade limitada, por força da interpretação literal determinada pelo artigo 111 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo ou decorrente o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da causa e do efeito que os vincula. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-003.945 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.003132/2005-78

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 10-15.369, de 05 de março de 2008, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (fls. 945 a 953), que conheceu parcialmente da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo e a julgou improcedente, quanto à parte conhecida, e cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

LUCRO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL EM TESOURARIA.

Serão computadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL as importâncias creditadas a reserva de capital que o contribuinte com forma de sociedade limitada receber a título de lucro na venda de ações em tesouraria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

ALEGAÇÕES SOBRE TRIBUTOS NÃO LANÇADOS NO ÂMBITO DO PROCESSO.

Não devem ser conhecidas, por impertinentes, as alegações relativas a PIS/Pasep e Cofins no presente processo, que trata de autos de infração de IRPJ e CSLL. Tais alegações deverão ser tratadas em processo próprio.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEFINITIVIDADE.

Deve ser declarada a definitividade no âmbito administrativo da matéria não expressamente impugnada, podendo ser imediatamente exigido o crédito tributário relativo a essa matéria.

Por bem resumir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida, complementando-o, ao final (a numeração de folhas se refere ao momento anterior à digitalização dos autos):

Trata-se de autos de infração (fls. 367 a 381), para exigência de IRPJ e CSLL, bem como dos acréscimos legais de multa de ofício (no percentual de 75%) e juros moratórios (calculados até 29/07/2005), no valor total de R\$ 61.406,85.

De acordo com o "Relatório do Trabalho Fiscal" (fls. 382 a 406), foram identificadas as seguintes infrações à legislação de regência dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

(1) Falta de adição ao lucro líquido, para apuração do lucro real (e da base de cálculo da CSLL), dos seguintes gastos:

- gastos com plano de previdência privada exclusivo dos sócios/diretores, indedutíveis, por não atenderem aos requisitos do art. 361 do Decreto 3.000, de 1999 (RIR/99), no valor de R\$ 36.845,62 — em 2002;

- gastos com seguro saúde exclusivo dos sócios/diretores — diverso do plano de saúde dos empregados — indedutíveis por não atenderem aos requisitos do art. 361 do

Decreto 3.000, de 1999 (RIR/99), nos valores de R\$ 36.479,02 — em 2001 — e R\$ 34.874,09 — em 2002;

- gastos com multa fiscal de natureza punitiva, imposta por infração que resultou falta de pagamento de ICMS, no valor de R\$ 3.279,20 — em 2002;

- gastos com prestação de serviço não comprovada, no valor de R\$ 5.264,00 — em 2002, pelas seguintes evidências, verificadas pela fiscalização: (a) não apresentação de instrumento contratual escrito, (b) não apresentação de documentação comprobatória do resultado do serviço de "assessoria em modelagem e estilismo em calçados" (tendo sido apresentados apenas alguns desenhos, sem assinaturas da estilista) e (c) beneficiária do cheque utilizado para pagamento do serviço diversa da pessoa que alegadamente teria prestado os serviços - a fiscalização entendeu que essas despesas seriam indedutíveis por não atenderem aos requisitos do art. 299 do RIR/99.

(2) Escrituração indevida — como despesa, reduzindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL — de aplicações de capital, relativas a gastos que, no entender da fiscalização, deveriam ser ativados e, entretanto, foram registrados como despesa, conforme a seguir:

- instalação de dois grupos motogeradores em 2001, nos valores de R\$ 17.538,00 e R\$ 19.654,38;

- aquisição de uma licença, por tempo indeterminado, do software Naxos CAD, no valor de R\$ 21.041,75, em 2002;

- aquisição de um transportador horizontal com secagem e reativação, no valor de R\$ 11.550,00 em 2002;

- realização de gastos com instalações elétricas no setor de produção, na área industrial localizada em Parobé/RS, em 2002, no valor de R\$ 9.500,00;

- aquisição de dois computadores, para o setor de modelagem, em 2002, no valor total de R\$ 6.105,82;

- aquisição de servidor reserva, para replicação de dados, constituído por um gabinete externo, discos de armazenamento e cabo para conexão, em 2002, no valor de R\$ 25.487,00;

- aquisição de um formeiro e oito quadros de ferro (elementos com vida útil superior a um ano), em 2002, no valor de R\$ 6.136,00.

- reforma da loja de fábrica, à Rua João Mosmann, nº 281, em Parobé/RS, em 2001, no valor de R\$ 9.536,00.

De forma coerente com a ativação dos gastos em aplicações de capital acima referidos, a fiscalização apurou o valor das respectivas amortização/depreciação do período, com base na vida útil presumida pela legislação, e considerou tal valor como despesa dedutível.

(3) Não tributação do resultado não operacional, no valor de R\$ 209.719,43, com a venda de quotas em tesouraria, ocorrida em 2002, que a fiscalização entende tributável, por não se enquadrar na situação descrita no art. 442 do RIR/99 (que permite a não tributação do lucro na venda de ações em tesouraria auferido por contribuinte na forma de companhia, desde que creditado como reserva de capital).

A fiscalização salienta que, com relação à venda de quotas em tesouraria "o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a receita não-operacional com a venda de quotas em tesouraria serão tratados em separado, nos processos pertinentes a essas contribuições: 11065.003133/2005-12 e 11065.003134/2005-67"

As infrações acima descritas, além da constituição do crédito tributário objeto do presente processo, resultaram na redução do estoque de prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL de períodos anteriores.

A ciência do auto de infração e do relatório do trabalho fiscal foi dada à autuada em 31/08/2005 (fl. 406).

A autuada apresentou, em 30/09/2005, às fls. 411 a 433, impugnação conjunta, tanto aos autos de infração objeto do presente processo (IRPJ e CSLL), quanto aos autos de infração de PIS/Pasep e Cofins (que são tratados em processo próprio — diverso deste), requerendo *"seja recebida a presente impugnação e julgada procedente com a declaração da improcedência do auto de infração nos pontos ora impugnados, ou, subsidiariamente, que seja considerado como base de cálculo do PIS/COFINS somente o valor líquido da venda dos direitos creditórios"* (fl. 433). A seguir, encontram-se — resumidamente — relatadas as alegações da autuada, em sua peça impugnatória.

Faz referência a valores de PIS/Pasep e de Cofins lançados e apresenta os valores — referentes a essas exações — que foram impugnados. Tece considerações e apresenta várias alegações quanto ao PIS/Pasep e à Cofins.

Quanto ao IRPJ e à CSLL, a autuada insurge-se apenas contra a adição ao lucro líquido — para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL — do resultado positivo com a venda de quotas em tesouraria e não se insurge contra as demais infrações a ela imputadas.

Especificamente quanto à infração relativa à venda de quotas em tesouraria, alega o seguinte:

(1) não se pode interpretar a norma do art. 442 em sentido estrito, devendo ser analisada a intenção do legislador, entendendo que — de outra forma — chegar-se-ia a uma *"interpretação absurda"* (fl. 431);

(2) entende haver identidade entre quotas e ações, citando — em socorro a seu entendimento — doutrina, e que as sociedades empresárias limitadas podem utilizar, supletivamente, as normas da Lei das S/A (que trata de ações em tesouraria);

(3) conclui que a venda de quotas de capital deve ser tratada — para fins tributários — da mesma forma que a venda de ações em tesouraria;

Argumenta que — pela interpretação dada pela fiscalização ao art. 442 do RIR/99 — caso ela tivesse auferido prejuízo na venda das quotas sociais entesouradas, tal prejuízo teria sido dedutível.

A decisão recorrida não tomou conhecimento das alegações relacionadas à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e à Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep), por não se relacionarem ao presente processo.

Em relação à infração contestada, considerou as alegações improcedentes, nos seguintes termos:

Quanto ao litígio, entendo que as alegações da impugnante são improcedentes. Com efeito, a norma contida no art. 442 do Regulamento do Imposto de Renda é clara na colocação dos requisitos necessário ao benefício fiscal: (a) o contribuinte deve estar juridicamente organizado na forma de companhia e (b) o resultado na venda de ações em tesouraria deve ser registrado a crédito de reserva de capital. Ora, trata-se de uma exceção à regra geral (que é a tributação de todos os resultados dos contribuintes) e, assim, deve ser interpretada de forma restritiva, pois não é permitido o uso da analogia para que se deixe de exigir tributos devidos. Não tendo ocorrido venda de ação por

contribuinte juridicamente organizado na forma de companhia, mas sim venda de quota de capital por contribuinte juridicamente organizado como sociedade limitada, não foram atendidos os requisitos do art. 442 e, assim, não há que se falar em possibilidade de não-tributação do lucro na venda das cotas de capital em tesouraria.

Conclui-se que deverão computadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL as importâncias creditadas a reserva de capital que o contribuinte com forma de sociedade limitada receber a título de lucro na venda de ações em tesouraria.

Após a ciência da decisão (fl. 963), o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 965 a 973, no qual repete *ipsis litteris* todas as alegações já trazidas na Impugnação, quanto à exigência de IRPJ e CSLL sobre as receitas de vendas de quotas em tesouraria.

O processo foi, então, distribuído, por sorteio, a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 27 de março de 2008 (fl. 963) e apresentou o Recurso Voluntário, em 25 de abril do mesmo ano (fl. 965), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por Procurador, devidamente constituído à fl. 977.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. DA VENDA DE QUOTAS EM TESOURARIA

Como relatado, a matéria em discussão nos autos diz respeito à tributação das receitas auferidas pela Recorrente, organizada na forma de sociedade de responsabilidade limitada, na venda de quotas mantidas em tesouraria.

Conforme Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 769 a 819, a referida infração foi assim caracterizada:

Em 26/09/2001, conforme instrumento de alteração contratual às fls. 288 a 293, a fiscalizada adquiriu do sócio Albino Eloy Schweitzer 2.656.244 (dois milhões,

seiscentos e cinquenta e seis, mil, duzentos e quarenta e quatro) quotas sociais com valor nominal de R\$ 2.656.243,76 (dois milhões, seiscentos e cinquenta e seis, mil, duzentos e quarenta e três reais e setenta e seis centavos), **pelo preço certo e ajustado de R\$ 1.543.164,34** (um milhão, quinhentos e quarenta e três mil, cento e sessenta e quatro reais, e trinta e quatro centavos), **mantendo-as em tesouraria** (fl. 291).

Nessa ocasião, a fiscalizada registrou a aquisição das quotas a débito da conta de reserva de capital nº "2.03.2.1.01.00000100 — Quotas Entesouradas (-)", pelo **custo de aquisição**, ou seja, R\$ 1.543.164,34. Tínhamos então 2.656.244 quotas entesouradas, registradas na contabilidade por R\$ 1.543.164,34, ou seja, pelo **valor de R\$ 0,5809 cada quota**, conforme demonstra o razão da conta nº "2.03.2.1.01.00000100 — Quotas Entesouradas (-)" à fl. 287.

(...)

Em 14/10/2002, conforme instrumento de alteração contratual datado de 30/09/2002 (arquivado na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 14/10/2002), às fls.294 a 297, **a fiscalizada vendeu parte das quotas que mantinha em tesouraria - 155.415** (cento e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e quinze) **quotas sociais - ao sócio ingressante Aladir Luiz Rodrigues da Silveira, CPF nº 354.327.720-00, pelo preço certo e ajustado de R\$ 300.000,00** (trezentos mil reais).

(...)

O art. 442 do RIR/99, em seu inciso IV, determina que o lucro na venda de ações em tesouraria, auferido pelo contribuinte **na forma de companhia**, creditado em conta de reserva de capital, não será computado na determinação do lucro real.

O dispositivo legal trata exclusivamente dos contribuintes com a **forma de companhia**, ou seja, aqueles constituídos sob a forma de sociedade anônima, tanto que se refere à venda de **ações** e não de quotas. Caso fosse diversa a intenção do legislador, não haveria a restrição expressa no dispositivo, ou, alternativamente, seria contemplada no texto legal, a mesma possibilidade para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada.

Como não há previsão legal, o lucro decorrente da venda de quotas em tesouraria deve ser computado na apuração do lucro real, mesmo que o referido valor tenha sido creditado em conta de reserva de capital, ou seja, independentemente de sua destinação.

De fato, o art. 442 do Decreto nº 3.000, de 1999 (antigo Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) excluiu da determinação do lucro real as importâncias creditadas a reservas de capital decorrente de lucro na venda de ações em tesouraria. *In verbis*:

Art.442. Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que **o contribuinte com a forma de companhia** receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38):

I-ágio na emissão de ações por preço superior ao valor nominal, ou a parte do preço de emissão de ações sem valor nominal destinadas à formação de reservas de capital;

II-valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

III-prêmio na emissão de debêntures;

IV-lucro na venda de **ações** em tesouraria.

Parágrafo único. O prejuízo na venda de ações em tesouraria não será dedutível na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, §1º). (Destacou-se)

Considerando-se que as importâncias elencadas no dispositivo normativo acima referido deveriam ser, ordinariamente, tributáveis, a norma se reveste do caráter de isenção, de forma que impositivo a interpretação literal, conforme determinação do art. 111 do CTN.

Assim, é absolutamente correta a conclusão a que chega a autoridade fiscal e que foi referendada pelo Acórdão recorrido: apenas o lucro na venda de **ações dos contribuintes organizados em forma de companhia** não serão computados na determinação do Lucro Real.

Deste o tempo do antigo Conselho de Contribuintes, este tem sido o entendimento, conforme trecho de ementa a seguir:

GANHO DE CAPITAL – VENDA DE AÇÕES EM TESOURARIA – SOCIEDADE NÃO ANÔNIMA – A previsão legal da exceção de incidência prevista no artigo 343 do RIR/80, aplica-se exclusivamente às empresas constituídas sob a forma de sociedade anônima. Vedada a extensão a outros tipos de sociedades em face do que dispõe o artigo 111 do C.T.N. (Acórdão nº 101-93.778, de 20 de março de 2002, Relator Conselheiro Raul Pimentel)

Na mesma linha, a posição recente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tratando do ágio (inciso I do art. 442 do RIR/99):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa. ÁGIO NA SUBSCRIÇÃO DE QUOTAS. SOCIEDADE ANÔNIMA (SA). SOCIEDADE (sic) DE RESPONSABILIDADE LIMITADA (LTDA).

O ágio na aquisição de quotas de capital das sociedades de responsabilidade limitada deve compor o resultado comercial do exercício. Como inexiste disposição que determine sua exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda, deve compor o lucro real. (Acórdão nº 9101-002.009, de 07 de outubro de 2014, Redator designado Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão)

Não se pode acatar a alegação da Recorrente de, baseada na semelhança entre ações e quotas, fazer uma interpretação extensiva ou por analogia da referida norma, para abranger o lucro na venda de **quotas dos contribuintes organizados na forma de sociedade de responsabilidade limitada**.

As hipóteses formuladas pela Recorrente acerca do que poderia ter sido realizado para se enquadrar na norma isentiva também não tem relevância, posto que a autuação e a decisão se relacionam aos fatos efetivamente ocorridos, os quais são diversos da previsão legal.

Absolutamente correta, portanto, a decisão recorrida de computar na base de cálculo do IRPJ e da CSLL os lucros auferidos pela Recorrente.

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo