



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.721304/2015-29
ACÓRDÃO	1401-007.334 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOVE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2011

DEDUÇÃO DA PERDA DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO.
COMPROVAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Compete ao contribuinte comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, o custo de aquisição de bens classificados no ativo não circulante investimentos, para fins de dedução de eventual perda de capital incorrida na alienação. Logrando êxito em comprovar a inexistência de ganho de capital ou de receita tributável, mas sim de prejuízo, não há como subsistir o lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte para julgar insubsistente o lançamento.

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração, lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a CSLL e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, referentes ao ano-calendário de 2011, no valor histórico de R\$ 172.140,31.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 678/692), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que seria necessário reunir os presentes autos com os PAF's 12448.721304/2015-29 e 12448.721303/2015-84, tendo em vista que originados da mesma situação fática;
- b) Que a presente autuação estaria fundamentada em premissa equivocada, de que não haveria comprovação do custo de aquisição de um bem (ações) registrado em sua escrituração contábil, o que impediria o correto cômputo da perda decorrente de sua alienação;
- c) Que por meio da 7ª Alteração do Contrato Social da Impugnante, realizada no ano de 1996, demonstrou-se que houve subscrição e integralização de 101.043.187 cotas no valor total de R\$ 3.648.873,56, com ações do Grupo Bamerindus pertencentes ao sócio Marcos Jacobsen, e que as ações integralizadas passaram, então, a compor o patrimônio da Impugnante, contabilizadas pelo valor total de R\$ 3.648.873,56;
- d) Que entre esta integralização e a posterior alienação das ações, no ano de 2011, as empresas do Grupo Bamerindus realizaram grupamento em que 1000 ações passaram a constituir apenas uma, o que resultou na redução substancial do número de ações do Grupo em nome de todos seus acionistas, bem como que após sucessivas operações decorrentes do processo de intervenção e liquidação do Grupo, houve a concentração apenas na Bamerindus S/A Participações e Empreendimentos;
- e) Que essas alterações nas ações do Grupo Bamerindus foram devidamente registradas na contabilidade da Impugnante, de modo que as 190.034.592 ações passaram a equivaler a apenas 139.490;
- f) Que diante desse contexto, era notória a desvalorização das ações do Grupo Bamerindus à época, de modo que a Impugnante constituiu,

adequadamente, Provisão Para Perda Provável em Investimento no valor de R\$ 3.091.507,07, e que essa perda se concretizou quando o Fundo Garantidor de Créditos realizou, por meio de edital, oferta pública voluntária para aquisição de ações de empresas do Grupo Bamerindus, por valor, é claro, muito inferior a seu custo de aquisição;

- g) Que a Impugnante aceitou receber por suas ações valor inferior ao atribuído por elas em avaliação como forma de assegurar o recebimento de alguma quantia pelas ações, e que foi esse o contexto da venda das 139.490 ações por R\$ 769.984,80;
- h) Que nos termos do art. 335 do RIR/99, apenas são dedutíveis do lucro real as provisões expressamente autorizadas, dentre as quais não está a provisão para perda provável em investimento, de modo que para esse tipo de provisão aplica-se a regra geral contida no art. 249, I, do mesmo regulamento;
- i) Que no momento da constituição de provisão desta natureza, o montante provisionado deve ser adicionado ao lucro líquido para o cálculo do lucro real, o que foi feito pela Impugnante. Por consequência, no momento da reversão da provisão, decorrente da venda das ações que confirmou a perda no investimento, este mesmo valor deveria ser excluído, nos termos do art. 247, § 22 do RIR/99;
- j) Que a reversão da provisão, como explicado durante à fiscalização, foi excluída do lucro líquido do ano de 2011, como comprovado no LALUR da Impugnante, mas não foi, por um erro material, informada na DIPJ 2011, bem como que considerada essa reversão, não há lucro real no período, o que impossibilita a exigência de IRPJ;
- k) Que a ausência de recolhimento de imposto por estimativas decorre, conforme exaustivamente demonstrado no tópico anterior, da inexistência de lucro apurado no mês de outubro de 2011, e que se não houve apuração de lucro no referido período, não havia imposto a ser pago por estimativa, razão pela qual descabida a incidência da multa isolada;
- l) Por fim, na remota hipótese de subsistir a exigência de IRPJ, alega que não pode ser exigida a multa isolada, tendo em vista o lançamento de multa de ofício no caso concreto, bem como que não caberia a incidência da SELIC sobre a multa, por ausência de fundamento legal,

Posteriormente, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, proferiu o Acórdão n.º 108-005.393 (fls. 830/842) abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÃO DA PERDA DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO.
COMPROVAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Compete ao contribuinte comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, o custo de aquisição de bens classificados no ativo não circulante investimentos, para fins de dedução de eventual perda de capital incorrida na alienação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

É cabível a aplicação de multa isolada, decorrente da falta de pagamento do IRPJ calculados sobre bases estimadas mensais, concomitantemente com multa de ofício, referente ao tributo devido e não pago ao final do período de apuração anual, uma vez tratem de hipóteses punitivas distintas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis de incidência de juros de mora à taxa SELIC.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em síntese, a DRJ entendeu que a Impugnante procedeu da forma correta, quando adicionando a despesa que reduziu o lucro líquido do período, em decorrência da constituição da provisão; mas que no momento da alienação do investimento em 2011, equivocou-se a Impugnante quando deu baixa no bem não pelo valor histórico original do investimento (R\$ 3.648.873,56) - como seria de se esperar, considerando a técnica contábil adequada - mas pelo valor provisionado (R\$ 3.091.508,07) – algo que entende carecer de sentido.

Sustenta que dessa confusão contábil, resultou uma perda na realização do investimento no valor de R\$ 2.321.220,30, decorrente da receita de alienação de R\$ 769.984,80 subtraída do valor provisionado de R\$ 3.091.205,10, ocasionando a majoração do resultado do exercício.

Alega que a despesa de provisão, que posteriormente se confirmou na realização do investimento, nasce a partir de um custo registrado na contabilidade da Impugnante em valor sensivelmente superior ao valor de mercado das ações, e que, ainda que se pondere que essa redução deveu-se às condições de mercado – liquidação do banco Bamerindus –, o resultado da

operação – ganho ou perda de capital – passa necessariamente pela aferição do custo de aquisição do bem alienado, sem o quê torna-se inviável ratificar o procedimento realizado pela Impugnante.

Entendeu que não houve a comprovação do custo de aquisição do bem, posto que a simples alteração do contrato, por meio da qual é formalizado o aumento do capital social, não faz prova do custo de aquisição das ações integralizadas.

Seguiu aduzindo que mantido o lançamento da CSLL, deve-se manter, pelas mesmas razões, o lançamento da multa isolada, a qual possui fundamento legal diverso da multa de ofício, não havendo que se falar em *bis in idem*. Por fim, indicou que a incidência da SELIC sobre a multa está amparada no art. 61 da Lei n.º 9.430/96, já tendo sido referendada pela Súmula CARF n.º 108.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 850/864), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar que na DIRPF de 1995 do sócio Marcos Jacobsen, responsável pela integralização dos bens ao capital social da Recorrente, há indicação dos mesmos valores adotados na integralização.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

A controvérsia objeto deste processo gira em torno de CSLL a pagar declarado em DIPJ não recolhido pela Recorrente. Na linha 84 da Ficha 17A da DIPJ 2012 (ano-calendário 2011) consta como CSLL a pagar o montante de R\$ 68.163,58. Tal valor não foi pago, tampouco declarado em DCTF. Alegou a Recorrente, em síntese, que o saldo a pagar presente na DIPJ 2012 deveu-se a erro no preenchimento dessa declaração, na medida em que se deixou de incluir a exclusão da receita decorrente de reversão de provisão, a qual figurou apenas no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Conforme relata, no ano de 1996 o sócio Marcos Jacobsen procedeu à integralização de ações do grupo Bamerindus ao capital social da empresa Nove Participações pelo valor contábil de R\$ 3.648.873,56. Posteriormente, em 2001, por força do contexto gerado pela liquidação extrajudicial do grupo Bamerindus, diante da considerável expectativa de prejuízo com as ações que possuía, a Recorrente constituiu Provisão Para Perda Provável em Investimento, no valor de R\$ 3.091.508,07. Essa informação está presente na Ficha 05A – Despesas Operacionais da DIPJ 2002 (fls. 769).

Por se tratar de despesa indedutível, o comando legal disciplinado no art. 249, I, do RIR/99 determina a adição da despesa com a provisão, para fins de apuração do lucro real. A Recorrente procedeu da forma correta conforme reconhecido também pela Fiscalização e DRJ, adicionando a despesa que reduziu o lucro líquido do período. É o que se extrai da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real (fls. 771).

Quando da alienação do investimento, no ano de 2011, a Recorrente optou contabilmente por reverter a provisão anteriormente constituída e, paralelamente, dar baixa no bem, não pelo valor histórico original do investimento (R\$ 3.648.873,56) mas pelo valor provisionado (R\$ 3.091.508,07) – algo que a Fiscalização e a DRJ discordaram.

Desse procedimento, resultou uma perda na realização do investimento no valor de R\$ 2.321.220,30, decorrente da receita de alienação de R\$ 769.984,80 subtraída do valor provisionado de R\$ 3.091.205,10.

Em contrapartida ao lançamento a débito no ativo, pertinente à reversão da provisão, foi gerada uma receita, que fez com que o resultado do exercício fosse majorado em R\$ 3.091,205,10.

É justamente essa receita que a Recorrente alega ter sido indevidamente incluída no cômputo do lucro real declarado em DIPJ. Justifica que a receita gerada pela reversão da provisão, que aumentou o lucro líquido do exercício, deveria ter sido objeto de exclusão, haja vista que a despesa com a sua constituição fora anteriormente adicionada ao lucro líquido do período de apuração de 2001.

Necessário, ainda, detalhar trechos do TVF que fundamentaram o lançamento:

Deste modo, não logrando o contribuinte por meio do balanço patrimonial informado na DIPJ 2012 nem tampouco comprovar a efetiva aquisição do ativo representado pelas supostas ações objeto da provisão, tem-se a considerar descabida a exclusão do valor atribuído a perda relativa às ações tidos como negociadas.

(...)

Assim sendo, não logrando o contribuinte comprovar a aquisição das ações objeto da operação de venda, o que, via de consequência, para fins de apuração do ganho de capital enseja que o valor do bem negociado seja considerado como custo zero, o procedimento administrativo do lançamento do crédito tributário referente ao IRPJ e a CSLL está sendo efetuado com base no valor apurado, na forma do Demonstrativo de Apuração do Resultado reconstituído pela fiscalização, em anexo, nos termos dos arts. 836, 841 c/c os arts. 835 do RIR/99, o qual corresponde ao total de R\$ 757.373,12.

Deste modo, o valor do imposto está sendo calculado à alíquota de 15% sobre o valor apurado (R\$ 757.373,12), com adicional de 10% sobre R\$ 617.373,12,

parcela excedente ao valor de R\$ 20.000,00 multiplicado pelos meses do respectivo período de apuração (R\$ 240.000,00), nos termos dos arts. 541 e 542, do Dec. 3.000/99, RIR/99, base legal da Lei nº 9.249, de 1995 e Lei nº 9.430, de 1996. Em relação à contribuição social o valor está sendo apurado à alíquota de 9% sobre o valor de R\$ 757.373,12, nos termos da Lei nº 7.689, de 1988, 8.003 e 8.034, de 1990, demonstrados na forma a seguir.

A DRJ também seguiu no mesmo sentido, qual seja, de concluir pela ausência de comprovação do custo de aquisição do ativo, mantendo-se o lançamento.

Ora, não posso deixar de registrar que a autoridade fiscal teve muita boa vontade no procedimento fiscalizatório, conferindo ao contribuinte inúmeras oportunidades e foi absolutamente claro sobre o que buscava alcançar.

A DRJ também avançou detalhando, inclusive, exemplos de provas que deveriam ser trazidas pelo contribuinte, que até Impugnação insistia em defender que o valor indicado na alteração contratual, que detalhava o valor pelo qual as ações eram recebidas para fins de aumento de capital seria prova suficiente. Certamente não são.

Entretanto, não restam dúvidas e é fato incontroverso que o Banco Bamerindus quebrou, e o contribuinte trouxe elementos de prova para demonstrar que o valor foi recebido através de processo de liquidação judicial. Logicamente, presume-se que houve perda, ainda mais tratando-se de ações de uma empresa falida, mas sem uma prova mais robusta do seu custo de aquisição, não poderia a autoridade fiscal e a DRJ agirem diferente.

Ocorre que, agora em sede recursal parece que a Recorrente finalmente ouviu os pleitos da fiscalização e da DRJ, trazendo elementos de prova que, ao meu ver, amparam e se alinham aos valores indicados nas alterações societárias para fins de integralização.

Não se tratava de prova difícil, em que pese as alterações societárias sejam elementos de prova, não estavam embasadas por documentos fiscais comprobatórios. Agora em recurso o Recorrente traz aos autos a DIRPF/1995 do sócio integralizador, antes da alteração societária, onde constam as ações nos exatos valores integralizados, senão vejamos:

08	PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS	07	99	1.950,44	4.191,45
	Ações	08			
	Banco Bamerindus do Brasil S.A.	09			
	Possuídas 17.071.294	10			
	Bamerindus - Cia. de Seguros	11	31	405.915,76	405.915,76
	Possuídas 99.199.756	12			
	Transferidas p/ permuta a BAKERINDUS	13	31	1.549.996,86	-x-
	DPS - Part. e Emp. S.C.C.-M.F.	14			
	75.543.155/0001-80	15			
	Bamerindus - Part. e Emp. S.A.	16			
	Possuídas 54.894.959	17			
	Aquisições p/ permuta a BAKERINDUS	18	31	1.057.213,32	1.057.213,32
	75.879.811	19			
	75.879.811	20			
	131.744.770	21			
	Mercosul-Mercantil Corretora de	22			
	Seguros S.A.	23	31	524.471,95	524.471,95
	Possuídas 18.575.187	24			
	Ind. de Papel - ARAPOTI S.A.	25			
	Possuídas 292.096	26			
	Recebidas p/ doação 904	27			
	293.000	28			
	Grupamento (293.707)	29			
	Saldo 293.707	30	31	275,66	275,66

Em que pese a Recorrente alegue que tal documento já era de conhecimento da Receita Federal, após a inversão do ônus da prova com a constituição do crédito tributário, cabe ao contribuinte fazer a prova para elidir a presunção de certeza e liquidez do lançamento. Por mais que não concordasse com a prova pedida, pelo princípio da eventualidade deveria ao menos cumprir o quanto exigido pela fiscalização.

A contribuinte também buscou indicar na sua contabilidade os lançamentos contábeis que amparavam a provisão de perdas. Alguns questionamentos acerca dos lançamentos foram feitos pela fiscalização e pela DRJ, mas o essencial do lançamento é apurar se existe ganho de capital a ser apurado ou não, e claramente não houve na medida em que as ações foram adquiridas pelo valor contábil de R\$ 3.648.873,56, integralizadas pelo mesmo valor e liquidadas por R\$ 769.984,80.

Ora, inexistindo ganho tributável, não há o que se falar em ganho de capital e, portanto, insubsistente o presente lançamento no que se refere ao IRPJ sobre o ganho de capital.

Subsiste ainda a análise da exigência de multa isolada em razão da alegada reversão da provisão, considerada como receita pela fiscalização e que, por consequência, teria afetado o recolhimento de estimativas.

Aqui, mais uma vez, em que pese alguns questionamentos a respeito da prática contábil adotada pelo contribuinte, bem como dos valores indicados como provisão, o fato é que resta absolutamente comprovado que tal reversão jamais seria receita, que as operações apuraram prejuízo e inexistiria imposto a pagar. Assim, também entendo que não pode ser mantido o lançamento.

Assim, face a todo o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para julgar insubsistente o lançamento. Restam prejudicados os demais fundamentos recursais.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva