



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15540.720042/2016-04
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.963 – 1ª Turma
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HP PETROCONSULT PARTICIPAÇÕES S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. NEUTRALIDADE. EXPRESSA EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL.

O resultado positivo decorrente da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial não se adiciona à base de cálculo do Lucro Presumido, conforme artigo 32, §1º, da Lei nº 8.981/1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrios Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente

convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Lívia De Carli Germano, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Autos de Infração de IRPJ e CSLL quanto aos anos de 2011 e 2012, sob a sistemática de lucro presumido, com a imposição de multa de 75%. Consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 20):

A lei não faz nenhuma exceção, incluindo na apuração do IRPJ como da CSLL, pelo regime do lucro presumido, as demais receitas e os resultados positivos advindos de receitas não abrangidas no conceito de receita bruta (art. 519 c/c 224 e seu parágrafo único, ambos do RIR/199), o que inclui, indubitavelmente, o resultado positivo da equivalência patrimonial.

Diga-se ainda que não cabe, no caso, a isenção prevista no art. 10, da Lei nº 9.249, de 1995, que, nos termos da lei, abrange os lucros ou dividendos pagos ou creditados. A tributação aqui em foco não recaiu sobre lucros ou dividendos pagos, mas sobre o resultado auferido em investimento avaliado sobre pelo método da equivalência patrimonial que (como se viu) é tributado no regime do lucro presumido. Conceitualmente, é preciso distinguir lucro ou resultado de dividendo pago ou distribuído, na medida em que este constitui-se em destinação daquele.

A Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto decidiu por acolher a impugnação administrativa, conforme acórdão às fls. 267, do qual se extrai ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. GANHO DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS. RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. O resultado positivo decorrente da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial não se adiciona à base de cálculo do Lucro Presumido, em face de disposição legal expressa, além do que implicaria na tributação indireta dos lucros auferidos pela empresa investidora junto a investida.

A 2^a Turma Ordinária da 4^a Câmara deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negou provimento ao recurso de ofício, (**acórdão 1402-002.616**, fls. 319):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. NEUTRALIDADE. EXPRESSA EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL.

O método da equivalência patrimonial se traduz em mero ajuste contábil, sendo, via de regra, neutro para fins fiscais. A percepção de resultados positivos em avaliações de investimento em controladas por meio de tal ajuste não implica em realização da renda, não podendo representar disponibilidade de nova riqueza. O resultado positivo decorrente da avaliação dos investimentos pelo método da equivalência patrimonial não se adiciona à base de cálculo do Lucro Presumido, por expressa determinação do art. 32 da Lei nº 8.981/1995.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO. Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 07/08/2017 (fls. 303), que interpôs recurso especial em 24/08/2017 (fls. 304). Neste recurso, alega divergência na interpretação da lei tributária, apontando como paradigma o acórdão nº **1202-00.225**, no qual se decidiu: “*para que fosse admitida exclusão da base de cálculo do lucro presumido do ganho não-operacional obtido com a aplicação do método da equivalência patrimonial, haveria que existir disposição expressa nesse sentido*”.

O recurso especial da Procuradoria foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho (Conselheiro Rafael Vidal de Araújo), destacando-se trecho desta decisão (fls. 325):

A Fazenda Nacional entende que o acórdão recorrido diverge do Acórdão nº 1202-00.225. (...)

O cotejo dos trechos colacionados pela Recorrente permite constatar que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. No caso do acórdão recorrido entende-se que o resultado positivo decorrente da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial não deve compor a base de cálculo do Lucro Presumido. Já no caso do acórdão paradigmático, entende-se que o ganho obtido com a aplicação do método da equivalência patrimonial deve ser computado na base de cálculo do Lucro Presumido.

Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retro expostas, que aprovo e adoto como fundamentos deste despacho, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional

Em 17/10/2017, o contribuinte foi intimado quanto ao acórdão da Turma Ordinária, recurso especial e despacho de admissibilidade (fls. 334). Nesse contexto, apresentou contrarrazões ao recurso (fls. 337), alegando, em síntese:

- (i) Falta de similitude fática entre acórdão recorrido e paradigma, que impediria o conhecimento do recurso especial;
- (ii) Ausência de identificação de legislação interpretada de forma divergente, o que também impediria o conhecimento do recurso, em respeito ao artigo 67, §1º, do RICARF;
- (iii) Ainda no conhecimento, que o acórdão paradigma não refletiria o atual entendimento do CARF;
- (iv) No mérito, reitera as razões tratadas ao longo do processo, em especial a disposição do artigo 32, §1º, da Lei nº 8.981/1995, como também tratando do efeito neutro da equivalência patrimonial. Assim, pede a manutenção do acórdão recorrido.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O contribuinte pede não seja conhecido o recurso especial por três razões: (i) pela falta de similitude entre acórdão recorrido e o paradigma indicado pela Procuradoria (**1202-00.225**); (ii) Ausência de identificação de legislação interpretada de forma divergente, o que também impediria o conhecimento do recurso, em respeito ao artigo 67, §1º, do RICARF; e (iii) o acórdão paradigma não refletiria o atual entendimento do CARF. Analiso tais questionamentos do contribuinte quanto ao conhecimento do recurso.

Conhecimento: entendimento “superado”

O contribuinte sustenta que não poderia ser conhecido o recurso pois o acórdão paradigma não refletiria o atual entendimento do CARF.

O recurso especial foi interposto em 2017, quando já vigente o RICARF atual (Portaria MF 343/2015). Este Regimento não impede o conhecimento de recurso especial, caso o paradigma tenha entendimento “superado”.

Com efeito, a única restrição ao conhecimento similar a esta é pelo impedimento do conhecimento do recurso na hipótese de reforma do acórdão paradigma antes da interposição do recurso especial:

Art. 67. (...) § 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

O acórdão paradigma (1202-00.225) não foi reformado, sem que exista qualquer outra norma que impeça o conhecimento do recurso especial com a superação (se é

que ocorrida) do entendimento do acórdão paradigma. Pondero, assim, desnecessária a análise da jurisprudência para verificar se está superado o entendimento daquele acórdão paradigma.

Assim, **rejeito o pedido do contribuinte para não conhecimento** do recurso por “superação” do entendimento daquele Colegiado.

Conhecimento: Similitude fática entre acórdão recorrido e acórdão paradigma

O acórdão paradigma nº **1202-00.225** tem o seguinte contexto fático conforme relatório:

001 — GANHOS DE CAPITAL (A PARTIR DE 97)

Valores referentes a ganhos de capital não acrescidos à base de cálculo para fins de incidência do imposto e do adicional, relativos às ações da IMG — Indústria Metalúrgica de Gabinetes S/A, CNPJ nº 04.137.701/0001-28, resgatadas pela própria pessoa jurídica, conforme Atas das Assembléias Gerais Extraordinária anexas, demais documentos, tudo consignado no Termo Conclusivo da Ação Fiscal anexo, pane integrante do presente Auto de Infração. (...)

3. A contribuinte teria considerado como não tributável o resultado de equivalência patrimonial decorrente da mutação do patrimônio líquido ocorrido em empresa investida. Contestando o procedimento adotado, a fiscalização teria entendido ser o instituto da equivalência patrimonial e suas repercussões fiscais aplicáveis exclusivamente às empresas optantes pelo lucro real, configurando como norma de isenção, a ser literalmente interpretada (art. 111 do CTN), o preceito do art. 428 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 — RIR/1999.

4. Contrapõe-se a Impugnante à interpretação fiscal, afirmando que tal norma apenas definiria como não tributável o resultado positivo da equivalência patrimonial, e como indedutível o resultado negativo, por não ser afetado, positiva ou negativamente, o lucro tributável da investidora.

Diante desse contexto, decidiu a Turma prolatora deste **acórdão paradigma (1202-00.225)**:

35. No entanto, a própria contribuinte em sua defesa requer a aplicação extensiva do disposto no art. 428 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999— RIR/1999, que assim dispõe: (...)

36 Em verdade, conforme muito bem elucidado no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da FIPECAFI, USP (4^a ed., São Paulo, Atlas, 1995, pág. 233/234), a partir do art. 248, inciso III da Lei nº 6.404, de 1976, a diferença entre o valor do investimento pelo método da equivalência patrimonial e o custo de aquisição corrigido monetariamente, somente pode ser

registrada como resultado do exercício, nas seguintes condições: (a) se decorre de lucro ou prejuízo apurado na coligada ou controlada; (b) se corresponde, comprovadamente, a ganhos ou perdas efetivos; (c) no caso de companhia aberta, com observância das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários. (...)

39. Dos fatos apresentados nos presentes autos, verifica-se que os resultado da equivalência patrimonial registrada foi decorrente basicamente de dois fatos: da variação na percentagem de participação no capital da investida, tendo em conta o aumento de capital da investida subscrito por terceira empresa; do pagamento de ágio pela empresa admitida na sociedade. (...)

41. No caso em discussão, conforme cópias da Ata da Assembleia Geral Extraordinária, de fls. 162/164, a empresa investidora realmente deixou de exercer o seu direito de preferência na integralização do aumento de capital da investida, fato que teria implicado uma alteração na porcentagem de sua participação no capital da controlada e, consequentemente, gerado unia diminuição do valor do investimento pela equivalência patrimonial.

42. Na forma da legislação em vigor, como essa diferença não era oriunda de lucros ou prejuízos contabilizados no exercício pela controlada, mas representava uma perda na investidora pela diminuição de sua participação nas reservas e lucros anteriores, deveria ser creditada na investida como resultado não operacional.

43. No entanto, como o aumento de capital subscrito por terceira empresa foi realizado mediante o pagamento de expressivo ágio, a perda acima referida teria sido absorvida pelo aumento do patrimônio líquido da investida decorrente da contabilização do ágio em conta de Reserva de Capital.

44. Também esse fato não teve o condão de mudar a natureza não-operacional do ganho obtido na aplicação do método da equivalência patrimonial. (...)

49. Inegável, portanto, que o resultado da equivalência patrimonial, nesse caso, não se constitui em receita operacional da investidora, porque não decorrente de lucros ou ganhos apurados no desempenho da atividade própria da controlada, mas representa um ganho não operacional, conforme bem elucidado pelas lições contábeis acima transcritas. (...)

52. As normas aplicáveis ao ganho de capital e outras receitas na tributação com base no lucro presumido encontram-se consolidadas no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, nos seguintes termos: (...)

54. Como bem destacou a fiscalização, não se pode ampliar a norma aplicável apuração do lucro real para o presumido, principalmente porque, mesmo sem adentrar na discussão acerca do caráter isencial da norma veiculada pelo art. 428

do RIR, de 1999, é indubitável que o ganho ou perda de capital sob apreciação, somente pode ser excluído do lucro real, por causa da existência de norma expressa disposta a respeito, fato que vem reforçar o entendimento de que tal fato jurídico não se insere propriamente no campo da não-incidência tributária do imposto de renda.

55. Portanto, para que fosse admitida exclusão da base de cálculo do lucro presumido do ganho não-operacional obtido com a aplicação do método da equivalência patrimonial, haveria que existir disposição expressa nesse sentido, o que conforme exposto acima não se verifica no ordenamento em vigor. (...) (grifamos)

Quanto aos fatos dos presentes autos, constam do **acórdão recorrido** devidamente identificados:

No presente processo são exigidos do Contribuinte créditos de IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 2011 e 2012, com base na constatação de que não teria sido adicionada à base de cálculo do Lucro Presumido a receita percebida com os ajustes positivos relativos aos ganhos obtidos na reavaliação de suas controladas pelo método da equivalência patrimonial, conforme o quadro abaixo: (...)

Entendeu a Fiscalização que, apesar de haver disposição expressa no art. 389 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 para a não inclusão dos resultados de ajuste percebidos pelo MEP (Método da Equivalência Patrimonial) no Lucro Real, tal dispensa não se aplica ao Lucro Presumido, invocando a interpretação literal mencionada no art. 111 do CTN.

Diante disso, decidiu a Turma *a quo* no **acórdão recorrido**, conforme voto do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella:

Nesse sentido, regendo a tributação pelo Lucro Presumido, o art. 32 da Lei nº 8.981/95, plenamente vigente e inalterado à época dos fatos colhidos, dispõe que:

Art. 32. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior serão acrescidos à base de cálculo determinada na forma dos arts. 28 ou 29, para efeito de incidência do Imposto de Renda de que trata esta seção.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos rendimentos tributados na forma dos arts. 65, 66, 67, 70, 72, 73 e 74, decorrentes das operações ali mencionadas, bem como aos lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial. (destacamos)

Mesmo com o advento da Lei nº 9.249/95, que trouxe alterações no regramento de tal regime de apuração, ficou expressamente consignada e ressalvada a prevalência do dispositivo acima citado: (...)

Posteriormente, a Lei nº 9.430/96, ajustando mais uma vez tal sistemática presumida de apuração do lucro, fez remissão expressa ao art. 31 da Lei nº 8.981/95 para determinar a base de cálculo eleita e expressamente exclui os resultados fora de tal definição (compreendendo a ressalva feita pelo art. 32 da mesma Lei): (...)

Este era o cenário normativo aplicável à matéria sob apreço, desde a época dos supostos fatos geradores até a presente data, sendo plenamente vigente tal dispositivo, como se verifica do art. 225 do RIR/99: (...)

Como se observa, o lançamento de ofício em tela colide com determinação expressa em lei, não podendo prevalecer.

Nota-se que há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária entre acórdão paradigmático e recorrido, ambos tratando da possibilidade de tributação dos resultados de ajuste apurados pelo MEP quanto ao contribuinte submetido à apuração pelo regime do lucro presumido.

Assim, concluo por **conhecer do recurso especial da Procuradoria**.

Conhecimento: Legislação interpretada

O contribuinte questiona, ainda, o conhecimento do recurso especial com fundamento no artigo 67, §1º, do RICARF, que prevê:

Art. 67 (...) § 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Transcreve-se trecho do recurso especial da Procuradoria tratando das normas – que no entendimento do Recorrente – teriam sido interpretadas de forma divergente:

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação do art. 25 da Lei nº 9.430/96, dos arts. 428 e 521 do RIR/99 e do art. 32 da Lei nº 8.981/95.

O Colegiado a quo entende que o resultado positivo decorrente da avaliação dos investimentos pelo método de equivalência patrimonial não deve compor a base de cálculo do Lucro Presumido. Diversamente, a Segunda Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF entende que o ganho obtido com a aplicação do método da equivalência patrimonial deve ser computado na base de cálculo do Lucro Presumido.

Diante disso, entendo que a preliminar do contribuinte deve ser rejeitada, constatando-se nas razões recursais a identificação de normas que o Recorrente entende tenham sido interpretadas de forma divergente.

Conclusão de conhecimento

Por tais razões, concluo por **conhecer o recurso especial da Procuradoria**.

Mérito

A Turma Ordinária confirmou acórdão da DRJ, entendendo pela improcedência do auto de infração. São as seguintes razões do voto do relator, Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella:

Nesse sentido, regendo a tributação pelo Lucro Presumido, o art. 32 da Lei nº 8.981/95, plenamente vigente e inalterado à época dos fatos colhidos, dispõe que:

Art. 32. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior serão acrescidos à base de cálculo determinada na forma dos arts. 28 ou 29, para efeito de incidência do Imposto de Renda de que trata esta seção.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos rendimentos tributados na forma dos arts. 65, 66, 67, 70, 72, 73 e 74, decorrentes das operações ali mencionadas, bem como aos lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial. (destacamos)

Mesmo com o advento da Lei nº 9.249/95, que trouxe alterações no regramento de tal regime de apuração, ficou expressamente consignada e ressalvada a prevalência do dispositivo acima citado (...)

Este era o cenário normativo aplicável à matéria sob apreço, desde a época dos supostos fatos geradores até a presente data, sendo plenamente vigente tal dispositivo, como se verifica do art. 255 do RIR/99 (...)

Como se observa, o lançamento de ofício em tela colide com determinação expressa em lei, não podendo prevalecer. (...)

Em relação à CSLL, a premissa jurídico-tributária da Autoridade Fiscal mostra-se igualmente abarcada e elidida pela argumentação e fundamentação acima despendida, devendo, assim, ser aplicada a mesma conclusão para tal exação.

Adotando as razões do acórdão recorrido, acrescento que o artigo 44, §2º, da Lei nº 8.981/1995 explicita a coincidência entre a base de cálculo de estimativas mensais e lucro presumido:

Art. 44. As pessoas jurídicas, cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a 12.000.000 de UFIR, poderão optar, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (Vide Lei nº 9.249, de 1995)

§ 1º O limite previsto neste artigo será proporcional ao número de meses do ano-calendário, no caso de início de atividade.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o Imposto de Renda devido, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês (arts. 27 a 32) será considerado definitivo.

Por fim, o RIR/2018 (Decreto nº 9580/2018) confirma a vigência do citado dispositivo até a presente data, tendo previsto em seu artigo 222, §7º:

Art. 222. Os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 208 serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto sobre a renda (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, caput; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Na apuração dos valores de que trata o caput, deverão ser considerados os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 3º).

§ 2º O ganho de capital nas alienações de bens ou direitos classificados como investimento, imobilizado ou intangível e de aplicações em ouro, não tributadas como renda variável, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, poderão ser considerados no valor contábil, e na proporção deste, os respectivos valores decorrentes dos efeitos do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 4º).

§ 4º Os ganhos decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrarão a base de cálculo do imposto sobre a renda no momento em que forem apurados (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 5º).

§ 5º Para fins do disposto no caput, os ganhos e as perdas decorrentes de avaliação do ativo com base em valor justo não serão considerados como parte integrante do valor contábil (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 6º).

§ 6º O disposto no § 5º não se aplica aos ganhos que tenham sido anteriormente computados na base de cálculo do imposto sobre a renda (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 7º).

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 1º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º):

I - aos rendimentos tributados provenientes de aplicações financeiras de renda fixa e renda variável; e

II - aos lucros, aos dividendos ou ao resultado positivo decorrente da avaliação de investimento pela equivalência patrimonial.

Ademais, é importante lembrar que esta Turma da CSRF julgou caso similar, decidindo pela impossibilidade de exigência do lucro presumido (**acórdão 9101-003.884**):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RESULTADOS POSITIVOS DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Os resultados positivos decorrentes da avaliação de investimentos pela Equivalência Patrimonial não devem integrar a base de cálculo do Lucro Presumido (Lei 8.981/95, art. 32, §1º). O §2º do art. 44 da Lei 8.981/95 não foi expressamente revogado por nenhuma norma. Na versão da Lei 8.981/95 que inclui suas respectivas alterações, conforme se extrai do sítio eletrônico "http://www.planalto.gov.br", a indicação é de que o referido dispositivo está plenamente vigente, sem qualquer apontamento de que algum dispositivo o tenha alterado. Não há motivos para pensar que ele tenha sido derrogado justamente na parte em que igualava a base de cálculo do pagamento mensal (atuais estimativas) com a base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido.

Extrai-se do voto do conselheiro Rafael Vidal de Araujo, relator do acórdão **9101-003.884:**

Percebe-se claramente que, no contexto da Lei 8.981/95, a exclusão prevista no art. 32, §1º, relativa "aos lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial" era perfeitamente aplicável à base de cálculo do lucro presumido.

Isto porque o art. 44 da Lei 8.981/95 estendeu expressamente para o lucro presumido as regras contidas nos arts 27 a 32 da mesma lei, considerando ainda definitivo (no regime do lucro presumido) o imposto pago de acordo com aquelas regras previstas para os pagamentos mensais, caso a contribuinte optasse pelo lucro presumido no momento da entrega da declaração de rendimentos.

O problema é que a Lei 9.430/96 implementou modificações e trouxe alguns aperfeiçoamentos no regime de apuração do IRPJ, o que exigiu uma nova estruturação do texto legal. (...)

A Lei 9.430/96, então, precisou apresentar regras específicas para a apuração do lucro presumido, que são muito próximas daquelas previstas para a apuração das estimativas mensais.

Contudo, na seção VI, que trata especificamente do Lucro Presumido, a Lei 9.430/96 não fez a mesma remição aos artigos da Lei 8.981/95, como havia feito em seu art. 2º.

Ou seja, no texto da Lei 9.430/96, apesar de haver muitas semelhanças/ coincidências entre a apuração da base de cálculo das estimativas mensais com base na receita bruta (+ acréscimos) e a apuração da base de cálculo no regime do lucro

presumido, deixou de constar para esse último a exclusão prevista no §1º do art. 32 da Lei 8.981/95.

Essa é, inclusive, a razão pela qual o RIR/99 só reproduz essa regra do §1º do art. 32 da Lei 8.981/95 em seu art. 225, que está localizado na subseção que trata da base de cálculo do pagamento por estimativa, sem fazer o mesmo no subtítulo IV que trata do lucro presumido (vide art. 521 do RIR/99). (...)

Já tratando também da segunda questão inicialmente apresentada, vê-se que o art. 389 do RIR/99 diz que o resultado da equivalência patrimonial não será computado no lucro real. O art. 521 do mesmo RIR/99, por sua vez, manda que as demais receitas e resultados sejam incluídos na base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido, sem fazer uma exclusão como a prevista no art. 389, ou no §1º do art. 225 do RIR/99

É a partir da leitura desses dispositivos que se extrai a afirmação de que o IRPJ/Lucro Presumido deve incidir sobre o resultado positivo da equivalência patrimonial, porque a lei (a partir da Lei 9.430/96) manda que as demais receitas e resultados sejam incluídos na base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido, sem fazer a exclusão que está prevista no art. 389 do RIR/99, ou no §1º do art. 225 do mesmo regulamento (que reproduz o §1º do art. 32 da Lei 8.981/95).

A meu ver, esses dispositivos do RIR/99 apenas reproduziram a estrutura do texto legal que remanesceu após a entrada da Lei 9.430/96.

É que, independentemente de ter ou não havido revogação (expressa ou tácita) do §2º do art. 44 da Lei 8.981/95, não havia mais condições, no contexto do RIR/99, para se dizer que o Imposto de Renda relativo aos fatos geradores mensais (apurado de acordo com as regras dos arts. 27 a 32 da Lei 8.981/95) seria considerado definitivo no regime do lucro presumido, caso a contribuinte optasse por esse regime de apuração no momento da entrega da declaração de rendimentos. (...)

Mas penso que houve uma revogação tácita parcial desse dispositivo, na parte em que ele previa essa sistemática de conversão plena (em caráter definitivo) do IRPJ com fatos geradores mensais (apurado de acordo com as regras dos arts. 27 a 32 da Lei 8.981/95) para IRPJ/Lucro Presumido. Diante de diferentes períodos de apuração, esse tipo de conversão ficou inviabilizado.

Contudo, apesar da referida revogação parcial, não vejo razão para entender que a exclusão do resultado da equivalência patrimonial (que no contexto da Lei 8.981/95, era prevista para os dois regimes - lucro real e lucro presumido) ficou restrita somente ao lucro real, a partir da Lei 9.430/96.

Em primeiro lugar, porque a simplificação do lucro presumido quase o leva naturalmente para um regime de caixa, de modo que, no contexto desse regime é muito mais razoável que a tributação de algum resultado/ganho se dê no momento da alienação ou liquidação do investimento (de forma equivalente

ao que acontece com o lucro real), em vez de se dar no ajuste contábil do valor do investimento pelo MEP.

Há ainda uma outra razão para que o contribuinte não tenha que incluir o resultado da equivalência patrimonial na base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido. É que o legislador, na mesma época das referidas modificações introduzidas pela Lei 9.430/96, previu também que "os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior" (Lei 9.249/95, art. 10).

Ou seja, a distribuição de lucros e dividendos deixou de ser tributada no beneficiário desses rendimentos, independentemente do regime de tributação por ele adotado. Diante disso, fica bastante incoerente pensar que a lei deixou de tributar a pessoa jurídica que recebe lucros e dividendos distribuídos pela sua investida, mas que, no caso do lucro presumido, pretendeu tributar o resultado positivo da equivalência patrimonial.

Diante de tais razões, **nego provimento ao recurso especial da Procuradoria.**

Conclusão

Assim, voto por **conhecer o recurso especial**. No mérito, **voto por negar-lhe provimento.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa