



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15540.720162/2017-84
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1201-002.645 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SILBERFORD 2004 CONSTRUCOES E INCORPORACOES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CALCULO. RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Os resultados positivos decorrentes da avaliação de investimentos pelo Método da Equivalência Patrimonial não integram a base de cálculo do Lucro Presumido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2012, com o acréscimo de multa de ofício de 75% e juros de mora. Os montantes exigidos de IRPJ e CSLL são R\$ 14.389.161,45 e R\$ 5.184.104,70, respectivamente.

2. Conforme consta dos Autos de Infração (fls. 3/8 e fls. 20/24), o lançamento de IRPJ foi apurado sob as regras do Lucro Presumido e o lançamento da CSLL foi apurado sobre o Lucro Líquido, ambos em face de suposta ausência de inclusão de receitas relativas à equivalência patrimonial nas respectivas bases de cálculo.

3. A fiscalização fundamenta a autuação nos seguintes fatos, descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 400/410):

3.1. A contribuinte possuía em 2012 60% das ações da sociedade Atlântico Norte Empreendimentos Imobiliários Ltda., que teve evolução de seu patrimônio líquido de R\$ 315.000,00 para R\$ 43.315.062,34, conforme análise das DIPJs apresentadas pela empresa Atlântico Norte.

3.2. Nos documentos contábeis da contribuinte não foi constatada a contabilização dos ajustes positivos relativos aos ganhos obtidos na reavaliação da controlada Atlântico Norte através do método da equivalência patrimonial no valor de 60% sobre o total da variação do patrimônio líquido, o que resultaria no montante de R\$ 25.8000.037,40.

3.3. A contribuinte informou na DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2012, valor zerado para o campo do Resultado da Equivalência Patrimonial (Ficha 62) relativamente à controlada Atlântico Norte.

4. Diante das constatações descritas acima, a fiscalização conclui que "*o conceito de receita bruta total abrange não apenas a receita bruta das vendas e serviços, mas também as demais receitas e resultados positivos decorrentes de outras receitas auferidas no período de apuração, incluindo-se nesse rol o resultado positivo de equivalência patrimonial*".

5. Ademais, defende o entendimento de que, conforme disposto no artigo 389 do RIR/99, o resultado da equivalência patrimonial é neutro em termos fiscais apenas para o contribuinte que opta por apurar o IRPJ pelo lucro real. Tal neutralidade não seria aplicável na determinação do lucro presumido, visto que inexistente previsão expressa na norma.

6. Por fim, como se trata de receita auferida pela contribuinte que não foi oferecida à tributação, a fiscalização aplicou multa de ofício de 75%.

7. Devidamente intimada (AR de 31/05/2018, fl. 428), a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na qual trouxe as seguintes razões de defesa:

7.1. A autuada possui participação de 60% na empresa Atlântico Norte Empreendimentos Imobiliários Ltda., criada para promover a execução de um loteamento no imóvel da sócia Maria José Cunha. O lançamento do empreendimento ocorreu em 2012, quando foram vendidos 60% dos lotes, gerando expressiva receita.

7.2. Reconhece que o investimento deve ser ajustado pela equivalência patrimonial, entretanto, o lucro da auçada foi apenas o reconhecimento da valorização de seu investimento pelo Método de Equivalência Patrimonial em virtude da mutação do patrimônio líquido da empresa Atlântico Norte.

7.3. A tributação da receita relativa ao resultado positivo, referente ao investimento na empresa Atlântico Norte, não se coaduna com o conceito constitucional de renda, ou seja, de acréscimo patrimonial, pois se trata apenas de um reflexo contábil.

8. Em sessão de 17 de dezembro de 2017 a 6ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 07-41.102 (fls. 565/577), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2012

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. 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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos lançamentos decorrentes.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”.

9. A DRJ exonerou o crédito exigido em sua totalidade pelos seguintes motivos: (i) o acréscimo patrimonial gerado na sociedade investida (Atlântico Norte) é objeto de tributação nesta sociedade, de forma que a parcela do lucro que é transferida para a sociedade investidora (Silberford) via equivalência patrimonial já foi objeto de tributação e vem apenas ajustar o saldo do investimento devido pela investidora; (ii) o resultado positivo da equivalência patrimonial não tem incidência tributária na sociedade investidora, sob pena de dupla tributação; e (iii) diferente do entendimento da fiscalização, o fato de o artigo 389 do RIR/99 fazer menção ao lucro real, não significa concluir que eventual resultado positivo decorrente da aplicação do Método de Equivalência Patrimonial seria objeto de tributação na investidora, caso fosse empresa tributada pelo lucro presumido.

10. Cientificada da decisão (AR de 20/12/2017, fl. 579) a Contribuinte **não interpôs** Recurso Voluntário.

11. Diante da exoneração do sujeito passivo do pagamento de tributo superior ao limite fixado na Portaria MF nº 63 de 2017, foi interposto Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

12. Para analisar a admissibilidade do recurso de ofício deve-se ressaltar o teor do art. 1º da Portaria MF nº 63/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

13. No caso em tela, os valores exonerados (R\$ 6.445.024,39 de IRPJ e R\$ 2.322.003,36 de CSLL) superam o limite estabelecido pela norma em referência de 2,5 milhões. Portanto, o recurso de ofício é cabível, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questões de Mérito

I. Da Exclusão da Base de Cálculo de IRPJ e CSLL de Resultado Positivo decorrente da Avaliação de Investimentos pela Equivalência Patrimonial

I.1. Da Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial

14. Inicialmente, antes de enfrentar o mérito do lançamento, cabe trazer algumas considerações técnicas sobre o método da equivalência patrimonial e seus efeitos fiscais.

15. Conforme o Pronunciamento Técnico CPC 18, pelo método da equivalência patrimonial, o investimento em empresa coligada ou controlada deve ser inicialmente reconhecido pelo custo e o seu valor contábil será aumentado ou diminuído a partir do reconhecimento da participação do investidor sobre os ativos líquidos da investida.

16. O Método da Equivalência Patrimonial pode ser definido como um método de contabilização no qual se ajusta o valor inicial do investimento sobre os ativos da empresa investida para fazer refletir as alterações pós-aquisição, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 18, *verbis*:

Pronunciamento Técnico CPC 18 (R2)

Método da equivalência patrimonial é o método de contabilização por meio do qual o investimento é inicialmente reconhecido pelo custo e, a partir daí, é ajustado para refletir a alteração pós-aquisição na participação do investidor sobre os ativos líquidos da investida. As receitas ou as despesas do investidor incluem sua participação nos lucros ou prejuízos da investida, e os outros resultados abrangentes do investidor incluem a sua participação em outros resultados abrangentes da investida.

17. Conforme os artigos 243 e 248 da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A.s), os investimentos em empresas coligadas serão avaliados no balanço patrimonial de acordo com o método de equivalência patrimonial, *verbis*:

Lei das S.A.s

Art. 243. O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

§ 3º A companhia aberta divulgará as informações adicionais, sobre coligadas e controladas, que forem exigidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.

Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, de acordo com as seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - o valor do patrimônio líquido da coligada ou da controlada será determinado com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação levantado, com observância das normas desta Lei, na mesma data, ou até 60 (sessenta) dias, no máximo, antes da data do balanço da companhia; no valor de patrimônio líquido

não serão computados os resultados não realizados decorrentes de negócios com a companhia, ou com outras sociedades coligadas à companhia, ou por ela controladas;

II - o valor do investimento será determinado mediante a aplicação, sobre o valor de patrimônio líquido referido no número anterior, da porcentagem de participação no capital da coligada ou controlada;

III - a diferença entre o valor do investimento, de acordo com o número II, e o custo de aquisição corrigido monetariamente; somente será registrada como resultado do exercício:

a) se decorrer de lucro ou prejuízo apurado na coligada ou controlada;

b) se corresponder, comprovadamente, a ganhos ou perdas efetivos;

c) no caso de companhia aberta, com observância das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 1º Para efeito de determinar a relevância do investimento, nos casos deste artigo, serão computados como parte do custo de aquisição os saldos de créditos da companhia contra as coligadas e controladas.

§ 2º A sociedade coligada, sempre que solicitada pela companhia, deverá elaborar e fornecer o balanço ou balancete de verificação previsto no número I.

18. Para compreender os efeitos fiscais sobre os valores anotados na contabilidade da empresa controladora, por meio desse método contábil, em relação aos investimentos da controlada, cabe analisar os artigos 387 e seguintes do RIR/99:

Art. 387. Em cada balanço, o contribuinte deverá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada, de acordo com o disposto no art. 248 da Lei nº 6.404, de 1976, e as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso III):

I - o valor de patrimônio líquido será determinado com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação da coligada ou controlada levantado na mesma data do balanço do contribuinte ou até dois meses, no máximo, antes dessa data, com observância da lei comercial, inclusive quanto à dedução das participações nos resultados e da provisão para o imposto de renda;

II - se os critérios contábeis adotados pela coligada ou controlada e pelo contribuinte não forem uniformes, o contribuinte deverá fazer no balanço ou balancete da coligada ou controlada os ajustes necessários para eliminar as diferenças relevantes decorrentes da diversidade de critérios;

III - o balanço ou balancete da coligada ou controlada levantado em data anterior à do balanço do contribuinte deverá ser ajustado para registrar os efeitos relevantes de fatos extraordinários ocorridos no período;

IV - o prazo de dois meses de que trata o inciso I aplica-se aos balanços ou balancetes de verificação das sociedades de que a coligada ou controlada participe, direta ou indiretamente, com investimentos relevantes que devam ser avaliados pelo valor de patrimônio líquido para efeito de determinar o valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada;

V - o valor do investimento do contribuinte será determinado mediante a aplicação, sobre o valor de patrimônio líquido ajustado de acordo com os incisos anteriores, da percentagem da participação do contribuinte no capital da coligada ou controlada.

Art. 388. O valor do investimento na data do balanço (art. 387, I), deverá ser ajustado ao valor de patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no artigo anterior, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 22).

§ 1º Os lucros ou dividendos distribuídos pela coligada ou controlada deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor de patrimônio líquido do investimento, e não influenciarão as contas de resultado (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 22, parágrafo único).

§ 2º Quando os rendimentos referidos no parágrafo anterior forem apurados em balanço da coligada ou controlada levantado em data posterior à da última avaliação a que se refere o artigo anterior, deverão ser creditados à conta de resultados da investidora e, ressalvado o disposto no § 2º do art. 379, não serão computados na determinação do lucro real.

§ 3º No caso do parágrafo anterior, se a avaliação subsequente for baseada em balanço ou balancete de data anterior à da distribuição, deverá o patrimônio líquido da coligada ou controlada ser ajustado, com a exclusão do valor total distribuído.

Art. 389. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 388, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

19. Os artigos 387 e 388 do RIR/99 transcritos acima dispõem sobre como os investimentos em empresas controladas devem ser representados no patrimônio da empresa controladora. Entretanto, a representação no patrimônio da controladora não significa que o eventual acréscimo oriundo do lucro gerado na sociedade investida será computado na determinação do lucro real, conforme disposto expressamente no artigo 389 do RIR/99.

20. Embora não haja menção de que o disposto no artigo 389 do RIR/99 seja aplicável também na hipótese do contribuinte ter optado pela apuração do IRPJ no regime de tributação com base no Lucro Presumido, é evidente que o resultado positivo da equivalência patrimonial não deve ter incidência tributária na sociedade investidora, pois, caso contrário, ocorreria dupla tributação.

21. No mais, a Lei nº 8.981/1995 dispõe em seu artigo 44 que os fatos geradores para a pessoa jurídica que optasse pelo lucro presumido seriam mensais.

22. Por sua vez, o artigo 32 da Lei nº 8.981/1995 dispõe que deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ o *resultado positivo decorrente da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial, verbis*:

“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”. (grifos nossos).

23. Cumpre ressaltar que, as alterações na Lei nº 8.981/95, trazidas pela Lei nº 9.429/1995, Lei nº 9430/1996 e Lei nº 12.973/2014, mantiveram seu artigo 32 inalterado.

24. Diante do exposto, fica evidente que o resultado positivo decorrente de avaliação de investimentos em empresas controladas por meio do método de equivalência patrimonial não deve ter efeito para a apuração da base de cálculo do IRPJ e demais tributos, independentemente do contribuinte ter optado pelo regime tributário do Lucro Presumido.

I.2. Das Circunstâncias Fáticas

25. No presente caso, a fiscalização afirma que inexistente norma específica capaz de desobrigar as sociedades controladoras de oferecer à tributação receita auferida pelo método da equivalência patrimonial quando a opção for pela tributação com base no lucro presumido.

26. Calcada nesse entendimento, promoveu o lançamento de IRPJ e CSLL em face da ausência de inclusão na base de cálculo dos tributos mencionados do montante relativo a 60% de R\$ 43.000.062,34, o que corresponderia ao resultado obtido por meio da equivalência patrimonial.

27. Acertadamente, a DRJ exonerou o crédito tributário exigido por entender que o acréscimo patrimonial gerado na empresa Atlântico Norte já foi objeto de tributação nesta sociedade e, portanto, a parcela do lucro transferida para a Silberford por meio da equivalência patrimonial serve apenas para ajustar o saldo do investimento por ela detido.

28. Conforme exposto nos itens 14 a 22, concluo que o resultado positivo da equivalência patrimonial referente ao investimento na empresa controlada Atlântico Norte não tem efeito para apuração do Imposto de Renda, independentemente do regime de tributação escolhido.

29. O artigo 389 do RIR/99 é claro ao dispor que o resultado da equivalência patrimonial não gera efeito tributário e não deve ser computado na base de cálculo. Enquanto o artigo 32 da Lei nº 8.981/95 é ainda mais específico no sentido de que o referido resultado não deve ser acrescido à base de cálculo do IRPJ.

30. Esse entendimento pode ser verificado não apenas no acórdão 1402-002.396 da 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, mencionado pela contribuinte em sua impugnação, mas também em outras decisões deste E. Conselho:

“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”. (Processo nº 15540.720042/2016-04, Acórdão nº 1402-002.616, 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção, Sessão de 21 de junho de 2017, Relator Caio Cesar Nader Quintella).

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 01/08/2011, 13/12/2012

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CALCULO. 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 deve ser adicionado à Base de Cálculo do Lucro Presumido”. (Processo nº 15540.720363/2014-39, Acórdão nº 1302-002.291, 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção, Sessão de 21 de junho de 2017, Relator Rogério Aparecido Gil)

31. Diante do exposto, deve ser mantida a exoneração do crédito tributário.

Processo nº 15540.720162/2017-84
Acórdão n.º 1201-002.645

S1-C2T1
Fl. 11

I.3. Lançamento Reflexo de CSLL

32. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Conclusão

33. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO DE OFÍCIO interposto e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa