



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

Processo n° 16682.720657/2012-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.434 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRF/ATIVO FISCAL DIFERIDO
Recorrente LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2009

ATIVO FISCAL DIFERIDO.

Os dividendos distribuídos pela recorrente, com base no lucro contábil formado pela contrapartida do ativo fiscal deferido, não estão 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Francisco Carlos Rosas Giardina, OAB/DF 41.765.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), ODMIR FERNANDES (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda na Fonte (IRF), consubstanciado no Auto de Infração, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 224.229.091,82, calculado até 24/02/2006.

A fiscalização apurou falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Transcreve-se parte do Termo de Verificação Fiscal (fl. 135):

Trata-se de lucro inexistente, criado a partir da contrapartida do reconhecimento do ativo fiscal diferido, no valor de R\$ 855.131.811,83, o qual não compôs o resultado tributável do período, pois integrou o resultado após a apuração da CSLL e do IRPJ. Todavia, o referido valor contribuiu positivamente para a apuração do lucro líquido do ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 1.010.996.493,50, que serviu de base para a distribuição dos dividendos.

(...)

... da análise dos documentos apresentados, constatamos que o contribuinte efetuou o pagamento no valor de R\$ 190.400.739,00 à empresa TRIAL PARTICIPAÇÕES S/A, antiga Razão Social da atual LIGHT S/A, CNPJ nº 03.378.521/0001-75, e conforme Ata de Assembléia Geral Ordinária da LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A, realizada em 17/03/2008...

(...)

Na verdade, esse pagamento de R\$ 190.400.739,00, por ter seu fundamento em lucro inexistente, conforme amplamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal lavrado juntamente com o Auto de Infração controlado no processo nº 16682.721195/2011-02, não se trata de distribuição de lucros e nem qualquer outro tipo de repasse que se coadune com as operações típicas das sociedades envolvidas. A empresa apenas nominou o pagamento, dando-lhe a titulação de distribuição de lucros, entretanto se lucros não era e motivo outro não havia para tal repasse, este pagamento tipifica-se como um desembolso sem causa, na forma disposta no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99.

(...)

Tendo em vista que todo o lucro efetivamente disponível da pessoa jurídica já foi considerado no lançamento anterior, o pagamento de R\$ 190.400.739,00 feito à empresa TRIAL PARTICIPAÇÕES S/A, antiga Razão Social da atual LIGHT S/A, CNPJ nº 03.378.521/0001-75, efetuado a título de distribuição de dividendos, configura incidência tributária prevista no parágrafo 1º do art. 674 do Decreto nº 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), com redação dada pelo art. 61, § 1º da Lei 8.981/95...

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

Da regularidade do procedimento contábil realizado

15 – a Deliberação CVM nº 273/98, que aprova o Pronunciamento do IBRACON sobre a contabilização do Imposto de Renda e da Contribuição Social dispõe que "a contabilização de um ativo ou passivo enseja que a recuperação ou liquidação de seus valores possam produzir alterações nas futuras apurações de imposto de renda e contribuição social, através de sua dedutibilidade ou tributação", de modo que tal norma "determina que a entidade reconheça, com certas exceções, esse impacto fiscal através da contabilização de um passivo ou ativo fiscal diferido, no período em que tais diferenças surgirem".

16 – ademais, explicita que "a maioria dos passivos e ativos fiscais diferidos surge da inclusão de despesa ou receita no lucro contábil em um período diferente daquele em que é tributável ou dedutível" e que "a contrapartida desse diferimento deve ser reconhecida na demonstração do resultado".

17 – a definição de ativo fiscal diferido pode ser encontrada no Pronunciamento em foco, conforme transcrição abaixo, bem como na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 998/04, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 19.2 -Tributos sobre Lucros:

"Definições (...)

012 Ativos Fiscais Diferidos são os valores do imposto de renda e da contribuição social a recuperar em períodos futuros, com relação a:

(a) diferenças temporárias dedutíveis:

(b) compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados."

18 – as Demonstrações Financeiras do interessado referentes ao exercício de 2005 (doc. 03 – fls. 267/373) e de 2006 (doc. 04 – fls. 374/433) descrevem detalhadamente a origem e a composição do ativo fiscal diferido registrado em sua contabilidade, o qual viria a ser reconhecido somente no resultado do exercício de 2007, ao ser verificado o atendimento a todos os requisitos exigidos pelas normas aplicáveis (Deliberações CVM nº 273/98 e nº 371/02);

19 – o ativo fiscal diferido pode ser reconhecido conquanto seja provável que no futuro haverá lucro tributável suficiente para compensar os prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL nele substanciados;

20 – no caso em tela restaram preenchidas todas as condições necessárias para o reconhecimento do ativo fiscal diferido contabilizado pelo interessado;

21 – o interessado apresentou histórico de lucros tributáveis de três anos, assim como realizou estudos técnicos de viabilidade (doc. 05 – fls. 434/438) - aprovados pelo seu Conselho de Administração e apreciados pelo seu Conselho Fiscal (doc. 06 – fls. 439/444) - que fundamentaram a expectativa de geração de lucros tributáveis futuros aptos a autorizar o reconhecimento em tela (Nota Explicativa nº 7, "c" – doc 07 – fls. 445/523);

22 - assim, estando presentes todos os elementos autorizadores para o reconhecimento do ativo fiscal diferido, não há que se falar em quaisquer irregularidades na adoção deste procedimento;

23 – o estudo de viabilidade apresentado fundamentou-se em uma aferição objetiva da expectativa de geração de lucros tributáveis futuros, o que é comprovado pela ocorrência de compensações de prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL nos exercícios de 2008 (total de R\$ 430.974.694,34), 2009 (total de R\$ 230.277.147,76) e 2010 (total de R\$ 417.067.805,10);

24 – a própria fiscalização não suscitou quaisquer irregularidades no que tange ao procedimento adotado pelo interessado, o qual foi submetido ao seu Conselho de Administração, ao seu Conselho Fiscal e à auditoria independente, que emitiu parecer sem ressalvas;

25 - a regularidade do reconhecimento do ativo fiscal diferido pressupõe a

ocorrência de impacto na apuração do lucro líquido do exercício e, assim, exerce influência direta sobre os valores a serem distribuídos a título de dividendos, sendo certo ainda que todo o montante pago a esse título usufrui a isenção do Imposto de Renda;

Dos efeitos do reconhecimento do ativo fiscal diferido

26 - atendidos os requisitos para o reconhecimento do ativo fiscal diferido, seu respectivo montante deve ser reconhecido integralmente como receita no resultado do período (item 31 da Deliberação CVM nº 273/98);

27 - o reconhecimento destas receitas no resultado influenciou diretamente na apuração do lucro líquido do exercício findo em 31 de dezembro de 2007, no qual se baseou o cálculo dos dividendos distribuídos pelo interessado;

28 - o lucro líquido do exercício de 2007 foi apurado em conformidade com a legislação societária e as receitas que o compuseram encontram-se identificadas em sua contabilidade de acordo com a normatização editada pela CVM e pelo CFC;

29 - as receitas atinentes ao reconhecimento do ativo fiscal diferido não se submetem à tributação – “na pessoa jurídica” - pelo IRPJ e pela CSLL pois, em linha com o disposto no artigo 339 do RIR/99, a demonstração do lucro real deverá ser iniciada com o lucro líquido do período, antes de ser deduzida a provisão para pagamento do IRPJ e da CSLL e, por conseguinte, antes

também de ser adicionado o valor correspondente ao ativo fiscal diferido;

30 – o registro deste ativo visa tão-somente atender ao princípio da competência contábil, não produzindo quaisquer efeitos fiscais. Acaso pretendesse a fiscalização tributar estes valores, estaria agindo em violação à legislação de regência do IRPJ e da CSLL e à matriz constitucional desses tributos;

31 - a RFB e o CARF já manifestaram entendimento no sentido de que as receitas provenientes do reconhecimento do ativo fiscal diferido podem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ (lucro real) e da CSLL;

32 - a própria fiscalização reconhece no auto de infração que as receitas derivadas do reconhecimento do ativo fiscal diferido no resultado do período não estão sujeitas à tributação “na pessoa jurídica”;

33 - os valores atinentes ao ativo fiscal diferido - oriundos de prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL - foram reconhecidos como receitas no resultado do período visando meramente atender ao princípio da competência contábil, razão pela qual não devem compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

34 - na medida em que inexistem óbices à inclusão destas importâncias na base de cálculo dos dividendos, aplica-se normalmente a isenção do Imposto de Renda aos pagamentos feitos sob tal rubrica;

35 - a distribuição de dividendos efetuada pelo interessado encontra respaldo na legislação societária, servindo as normas contábeis de mero instrumento para apuração do lucro líquido do exercício no qual se baseou o cálculo dos respectivos valores. A legislação tributária, por sua vez, tão-somente determina os efeitos fiscais desta distribuição de dividendos, aplicando-se, no caso, a isenção do Imposto de Renda;

36 - a Lei das SA estabelece que os dividendos devem ser calculados com fundamento no lucro líquido contábil apurado pela companhia, sendo certo que, sob nenhuma hipótese, podem estar vinculados ou mesmo limitados ao montante da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro;

37 - o lucro líquido do exercício corresponde ao resultado do exercício deduzido os prejuízos acumulados, a provisão para o Imposto de Renda e as participações previstas no artigo 190 da Lei das SA (art. 189, 190 e 191 da Lei nº 6.404, de 1976);

38 - afora as hipóteses de constituição de reservas e de retenção de lucros expressamente determinadas por lei, pelo Estatuto Social ou por deliberação da Assembléia Geral, não é facultado ao interessado efetuar quaisquer exclusões do lucro líquido do exercício que serve de base para o cálculo dos

dividendos (§ 6o. do art. 202 da Lei nº 6.404, de 1976, com a redação da Lei nº 10.303, de 2001);

39 – uma vez apurado o resultado líquido do exercício de 2007, em atendimento às normas contábeis e societárias, o interessado foi obrigado a distribuir integralmente a parcela do resultado que excedeu as retenções/reservas legalmente previstas, inexistindo na legislação societária, qualquer limitação do valor dos dividendos ao montante da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro;

40 – no presente caso, esta parcela correspondeu ao valor de R\$ 640.400.739,00, sendo efetivamente pagos aos acionistas dividendos no montante de R\$ 450.000.000,00 em 19.11.2007, e no valor de R\$ 190.401.000,00 em 31.03.2008;

41 - além de não existir, em âmbito societário, qualquer vedação à distribuição de dividendos em montante superior àquele correspondente à base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, a Lei nº 9.249/95 também não estabelece qualquer restrição nesse sentido ao conceder isenção do Imposto de Renda sobre os valores pagos sob tal rubrica;

42 - a fim de verificar o alcance do termo “dividendos” constante do artigo 10 da Lei nº 9.249/95, deve o intérprete - no caso, a autoridade fiscal - buscar a definição presente no Direito Societário, não lhe sendo facultado atribuir natureza distinta ao instituto para fins de tributação;

43 - logo, no caso em tela não há que se falar na realização de "pagamentos sem causa" como pretende a autoridade lançadora, uma vez que efetivamente se está diante de dividendos apurados com base no lucro líquido do exercício;

Da inaplicabilidade do Pronunciamento Técnico CPC nº 32

44 – o interessado agiu em conformidade com a Lei das SA ao obedecer o disposto na Deliberação CVM nº 273/98, que aprovou o Pronunciamento NPC 25 do IBRACON;

45 - o CPC 32 foi aprovado pela CVM e pela Aneel em 2009 e, portanto, não estava vigente à época do exercício social de 2007, ao qual se refere o dividendo objeto do auto de infração ora impugnado;

46 – além disso, o CPC 32 não trata da possibilidade de a legislação brasileira submeter à tributação os dividendos distribuídos com base em lucro líquido do exercício composto por receitas provenientes do reconhecimento do ativo fiscal diferido;

47 – o CPC 32 foi editado visando estabelecer correlação à norma internacional de contabilidade (IAS 12 - Income Taxes) e seu item 65A é quase uma tradução literal do mesmo item 65A daquela norma internacional;

48 – através de uma leitura atenta do que prescreve o item em comento, bem como da análise do contexto em que está inserido,

resta evidente que o mesmo não versa sobre a tributação de dividendos;

49 – “Repare-se que o item 65A está inserido no Capítulo denominado “Reconhecimento de tributo diferido e corrente” do CPC 32, mais especificamente em seu subcapítulo “Itens reconhecidos fora da demonstração do resultado”, enquanto os itens 57, 58 e 59 desse Pronunciamento, supostamente relacionados ao item 65A, estão inseridos no mesmo capítulo, porém em subcapítulo distinto, chamado “Itens reconhecidos no resultado”. ”

50 – “Obviamente, os itens 57, 58 e 59 do CPC 32 versam sobre matéria diversa àquela abordada no item 65A, que em nada se relaciona ao reconhecimento do ativo fiscal diferido, mas sim dispõe especificamente sobre o registro contábil de eventual tributação na fonte sobre os dividendos - que não ocorre no Brasil.”;

51 – o IAS 12, no qual se baseou o CPC 32, “é uma diretriz para um sem fim de países que o tomam como parâmetro para regulamentação da escrituração contábil. Desse modo, é natural que trate do registro contábil do tributo retido na fonte em virtude do pagamento de dividendos, haja vista que o ordenamento jurídico de diversos destes países prevê esta necessidade de retenção.”;

52 - nos ordenamentos em que não se exige, a retenção a orientação contábil em tela perde a sua utilidade, como no caso do Brasil, onde vigora a isenção prevista no artigo 10 da Lei nº 9.249/95.

53 O interessado cita ementas de julgados administrativos de segunda instância, bem como excertos doutrinários, acosta aos autos documentação trazida com a impugnação e encerra requerendo o julgamento procedente da impugnação, para cancelar os autos de infração em referência.

54 Nesta Turma foram juntados documentos extraídos do processo nº 16682.721195/2011-02 referenciados nesta decisão.

A 3ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro/RJ1 julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

ATIVO FISCAL DIFERIDO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ISENÇÃO.

Não integra o resultado isento passível de distribuição a contrapartida do reconhecimento contábil do ativo fiscal diferido não oferecida à tributação.

Lançamento Procedente

Em relação ao julgamento singular, destaca-se:

Do lucro líquido apurado no valor de R\$ 1.010.996.493,50, no ano-calendário 2007, a autoridade lançadora excluiu o montante de R\$ 855.131.811,83, referente à contrapartida do reconhecimento do ativo fiscal diferido, resultando num lucro efetivo de R\$ 155.864.681,67.

(...)

Deste modo, considerando que o montante de R\$ 855.131.811,83 não decorre de lucro operacional (art. 277 a 393 do RIR/99), nem de resultados não operacionais (art. 418 a 445 do RIR/99), os quais formam o lucro líquido do período (art. 248 do RIR/99), a partir do qual se calcula o lucro real, e, ainda, que o lucro líquido encontrado pelo interessado não seguiu as regras de apuração dos artigos 189 a 191 da Lei nº 6.404, de 1976, ao referido montante não se aplica a isenção contida no art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, devendo o mencionado valor ser retirado da base de cálculo dos dividendos distribuídos e a parcela paga que excedeu o lucro líquido efetivo deve ser considerada como pagamento sem causa nos termos do § 1º do art. 674 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

Intimada da decisão de primeira instância em 21/12/2012 (fl. 644), a autuada apresenta Recurso Voluntário, sustentando, exatamente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como visto do relatório, trata-se de Auto de Infração que visa à cobrança de Imposto de Renda na Fonte (IRF) sobre o montante correspondente a dividendos pagos no ano de 2008 à empresa Trial Participações S/A, no valor de R\$ 190.400.739,00, os quais se referem ao exercício findo em 31 de dezembro de 2007, sob o argumento de que a contabilização de ativo fiscal diferido sobre prejuízos fiscais de IRPJ e bases negativas de CSLL, no valor de R\$ 855.131.811,83, teria dado origem a um lucro fictício ou inexistente, que, segundo a fiscalização, não poderia ser objeto de distribuição.

Nesse passo, entendeu a autoridade fiscal que os dividendos pagos pela recorrente caracterizar-se-iam pagamentos sem causa, pelo que estariam sujeitos à incidência do IRF, à alíquota de 35%, nos termos do §1º do art. 674 do RIR/1999.

Por sua vez, defende a contribuinte a higidez da operação asseverando que não há qualquer vedação à distribuição de dividendos em montante superior àquele correspondente à base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, pois a Lei nº 9.249/1995, ao conceder isenção do Imposto de Renda sobre os valores pagos a título de lucros ou dividendos a sócios ou acionistas de pessoas jurídicas, não estabelece qualquer restrição nesse sentido.

Pois bem, como bem pontuou a autoridade lançadora, a contabilização do Ativo Fiscal Diferido foi estabelecida pelo pronunciamento do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio da Deliberação CVM nº 273, de 20/08/1998, cujo objetivo principal foi conceder às empresas a oportunidade de reconhecer os impactos fiscais, decorrentes de prejuízos ou créditos fiscais não utilizados, passíveis de alterar futuras apurações do IRPJ e da CSLL, mediante contabilização de um passivo ou ativo fiscal diferido. Transcreve-se a Norma e Procedimento de Contabilidade - NPC nº 25 do IBRACON:

IBRACON NPC nº 25 - CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS APLICÁVEIS

1. Este pronunciamento tem por objetivo normatizar o tratamento contábil do imposto de renda e da contribuição social das entidades.

Seu aspecto principal é a contabilização das conseqüências fiscais atuais e futuras decorrentes de:

a) recuperação ou liquidação futura do valor contábil de ativos ou passivos reconhecidos no balanço patrimonial da entidade;

b) transações e outros eventos do período que são reconhecidos nas demonstrações contábeis da entidade.

2. A contabilização de um ativo ou passivo enseja que a recuperação ou liquidação de seus valores possa produzir alterações nas futuras apurações de imposto de renda e contribuição social, através da sua dedutibilidade ou tributação. Nessa circunstância, este pronunciamento determina que a entidade reconheça, com certas exceções, esse impacto fiscal através da contabilização de um passivo ou ativo fiscal diferido, no período em que tais diferenças surgirem.

(...)

4. O ativo fiscal diferido decorrente de prejuízos fiscais de imposto de renda e bases negativas de contribuição social deve ser reconhecido, total ou parcialmente, desde que a entidade tenha histórico de rentabilidade, acompanhado da expectativa fundamentada dessa rentabilidade por prazo que considere o limite máximo de compensação permitido pela legislação.

(...)

12. Ativos Fiscais Diferidos são os valores do imposto de renda e da contribuição social a recuperar em períodos futuros com relação a:

- a) diferenças temporárias dedutíveis;*
- b) compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados.*

(...)

35. No balanço patrimonial, o ativo e o passivo fiscais devem ser apresentados separadamente de outros ativos e passivos, e o ativo e o passivo fiscais diferidos devem distinguir-se dos correntes.

NPC Nº 25 -Pronunciamento aprovado pela Diretoria Nacional em reunião realizada em Maio de 1998.

(Este pronunciamento foi referendado pela CVM conforme deliberação nº 273 de 20/8/1998)

Como visto, o pronunciamento supra determina que a entidade reconheça, com certas exceções, o impacto fiscal por meio da contabilização de um passivo ou ativo fiscal diferido, no período em que tais diferenças surgirem. A finalidade do registro é trazer para o resultado contábil da pessoa jurídica os efeitos futuros de compensações de prejuízos fiscais ou bases negativas de CSLL, vez que estas são controladas e processadas extracontabilmente apenas para fins fiscais, mediante a escrituração do Lalur.

Portanto, os valores controlados no livro fiscal representam um direito a longo prazo (impostos a recuperar, por exemplo), cuja contrapartida contábil pode ser uma conta de receita, justificadora do aumento do ativo. A constituição do ativo fiscal diferido nada mais é do que a contabilização das alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre o montante dos prejuízos fiscais e das bases negativas, cujo valor será dedutível e/ou recuperável no futuro. Assim, o registro contábil visa, essencialmente, minimizar os impactos decorrentes do descompasso entre o resultado contábil e o resultado fiscal.

Sobre o registro contábil do ativo fiscal diferido, foi editada a Instrução CVM nº 371/02, em complemento a Deliberação CVM nº 273/1998, determinando que:

Art. 1º - O registro contábil do Ativo Fiscal Diferido, pelas companhias abertas, decorrente de diferenças temporárias e de prejuízos fiscais e base negativa de contribuição social sobre o lucro líquido, bem como a manutenção desse registro, deverão observar, além do disposto na Deliberação CVM nº 273, de 20 de agosto de 1998, as disposições contidas nesta Instrução.

Art. 2º - Para fins de reconhecimento inicial do Ativo Fiscal Diferido, a companhia deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - apresentar histórico de rentabilidade;

II - apresentar expectativa de geração de lucros tributáveis futuros, fundamentada em estudo técnico de viabilidade, que permitam a realização do ativo fiscal diferido em um prazo máximo de dez anos; e

III - os lucros futuros referidos no inciso anterior deverão ser trazidos a valor presente com base no prazo total estimado para sua realização.

(...)

Art. 3º - Presume-se não haver histórico de rentabilidade na companhia que não obteve lucro tributável em, pelo menos, 3 (três) dos cinco últimos exercícios sociais.

Parágrafo único. A presunção de que trata o "caput" deste artigo poderá ser afastada caso a companhia divulgue, em nota explicativa às demonstrações financeiras, justificativa fundamentada das ações que estiverem sendo implementadas, objetivando a geração de lucro tributário.

Do exposto, verifica-se que para que se reconheça contabilmente esses ativos deverá a companhia, além de atender os requisitos constantes da Deliberação nº 273/98, atender, cumulativamente, às seguintes condições: apresentar histórico de rentabilidade e demonstrar a expectativa de geração de lucros tributáveis futuros, trazidos a valor presente, fundamentada em estudo técnico de viabilidade que permita a realização do ativo fiscal diferido em um prazo máximo de dez anos.

No caso concreto, constata-se à fl. 39 que a contribuinte apresentou histórico de lucros tributáveis de três anos, assim como realizou estudos técnicos de viabilidade (aprovados pelo seu Conselho de Administração e apreciados pelo seu Conselho Fiscal), fundamentando a expectativa de geração de lucros tributáveis futuros. Transcreve-se, outrossim, a Nota Explicativa nº 7, "c", das Demonstrações Financeiras relativas ao citado período:

Do exercício social de 2002 até 2006, a Light SESA não reconheceu contabilmente novas ativações de créditos fiscais diferidos sobre diferenças temporárias (provisões contábeis) e prejuízos fiscais (exercícios de 2002 a 2003), em atendimento à instrução CVM nº 371/02, por não apresentar, àquela época, Lucros Tributáveis em pelo menos 3 anos de um histórico mínimo de 5 anos. A partir do exercício social de 2007, com o atendimento cumulativo de todas as condicionais dessa regra da CVM, a Light SESA passou a reconhecer novos ativos fiscais diferidos sobre as diferenças temporárias e, também, reverteu parte da provisão para recuperação de créditos fiscais.

No que tange aos efeitos fiscais dos ajustes efetuados no lucro líquido contábil para fins de determinação da base de cálculo dos tributos, cumpre reproduzir a Decisão nº 200, de 18/12/1998, da Divisão de Tributação de sua Superintendência Regional da 9ª Região Fiscal:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: 1) A legislação tributária federal não se opõe a adoção, pelas empresas em geral, dos procedimentos contábeis normatizados pelo Instituto Brasileiro de Contadores – Ibracon, e constantes de pronunciamento. A ela compete, entretanto, estabelecer os ajustes que devem ser procedidos no lucro líquido

contábil para fins de determinação da base de cálculo dos tributos.

2) As receitas geradas pelas contrapartidas contábeis decorrentes do reconhecimento, na escrituração comercial, dos ativos fiscais diferidos encontrados com base nas diferenças temporárias dedutíveis e nos prejuízos fiscais compensáveis, apuradas de conformidade com as normas do pronunciamento do Ibracôn, podem não compor as bases de cálculo tanto do Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto da Contribuição Social sobre o lucro líquido (CSLL); desde que, obviamente, nelas estejam previamente inseridas. A contabilização desses valores, no entanto, não deve alterar para menos, em nenhum período, as bases de cálculo que seriam encontradas se a escrituração de tais ativos não fosse efetuada.

Dispositivos Legais: Lei 6.404/1976, art. 177 (Lei das S/A); Decreto nº 1.041/1994 (RIR/1994), artigo 283, parágrafo 2º; Lei 9.316/1996, artigo 1º e parágrafo único; IN SRF nº 096/1993, artigo 10, parágrafo único e ADN/Cosit nº 039/1993. (grifei)

Cita-se, outrossim, a resposta à solução ao Processo de Consulta nº 21/2001 da Superintendência da 9ª RF. Veja-se:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: O valor do Ativo Fiscal Diferido decorrente dos prejuízos fiscais apurados no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR - gerados em períodos anteriores - quando reconhecidos contabilmente devem ter como contrapartida conta do patrimônio líquido. Esses registros poderão transitar pela conta de Ajustes de Exercícios Anteriores e não influenciarão na base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e nem da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. O reconhecimento contábil desse ativo fiscal - quando decorrente de base de cálculo apurada no período em curso - pode ser efetuado no encerramento do próprio período; tendo porém como contrapartida conta de receita. Essa receita, no entanto, poderá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 344, § 2º do RIR/1999; art. 7º, inciso I da IN SRF nº 44, de 25 de abril de 2000; art. 10, parágrafo único da IN SRF nº 96, de 30 de novembro de 1993; ADN COSIT nº 39, de 08 de dezembro de 1993. (grifei)

Portanto, pelo que se observa dos autos, a recorrente atendeu os critérios contábeis determinantes para a constituição do ativo fiscal diferido e, sob o ponto de vista fiscal, o valor incluído no lucro contábil da pessoa jurídica pode ser excluído deste para fins de determinação do lucro real, conforme preceitua o inciso II do art. 250 do RIR/1999. Assim, mantém-se a neutralidade tributária dos ajustes contábeis feitos em observância às normas veiculadas pela Deliberação da CVM. Vale ressaltar que o procedimento adotado pela recorrente está em harmonia com a jurisprudência administrativa deste Órgão Administrativo, conforme se observa das ementas reproduzidas:

ATIVO FISCAL DIFERIDO – A demonstração do lucro real deverá ser iniciada com o lucro líquido do período de apuração, antes de ser deduzido o valor da provisão para pagamento do

imposto de renda e, antes, também, de ser adicionado o valor do Ativo Fiscal Diferido, concernente ao imposto de renda calculado sobre o prejuízo fiscal a compensar que a pessoa jurídica avaliou ser possível a sua recuperação em períodos de apuração futuros. (Processo n.º: 10665.000894/2003-29 - Acórdão n.º: 103-21.799)

....

RO. ATIVO FISCAL DIFERIDO.

O Ativo Fiscal Diferido não representa receita auferida razão pela qual não há de sofrer a tributação da Cofins. (Processo n.º 13609.000486/2004-11 - Acórdão n.º 204-03.457)

....

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Excluem-se da base de cálculo da contribuição ao PIS as reversões de provisões e, também, a contrapartida em conta de resultado do exercício, da contabilização do Ativo Fiscal Diferido. Recurso de Ofício Negado. (Processo n.º: 10840.00343212001-23 - Acórdão n.º: 201-78.528)

Quanto à alegação de que a recorrente reduziu o capital social no valor de R\$ 3.042.717.576,56, para absorver o prejuízo contábil acumulado, o que permitiu a distribuição de dividendos no valor de R\$ 640.400.739,00, compulsando-se às fls. 33/46, verifica-se que o procedimento atendeu os requisitos do art. 173 da Lei nº 6.404/1976, a saber:

Art. 173. A assembléia-geral poderá deliberar a redução do capital social se houver perda, até o montante dos prejuízos acumulados, ou se julgá-lo excessivo.

Pelo que se depreende da leitura do art. 173, a lei permite a redução do capital para a absorção de prejuízos acumulados ou quando o valor do capital social for julgado excessivo em consideração às atividades desenvolvidas pela empresa. A referida operação consiste em um ajuste contábil que visa promover a eliminação das perdas acumuladas do balanço e restabelecer a correspondência entre o valor do capital social da companhia e o valor do seu patrimônio efetivo. No caso dos autos, o Relatório da Administração, fls. 33/46, publicado Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, demonstrou a necessidade da redução do capital social.

Em relação à alegação de que o CPC 32, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, ao tratar da matéria sob exame, reconheceu a possibilidade de ser exigido o tributo retido na fonte, decorrente de pagamento de dividendos aos sócios, que advenham do reconhecimento no resultado de tributos diferidos, constata-se que o referido CPC 32 foi editado em 2009, portanto não abrange o caso destes autos, já que o reconhecimento do ativo fiscal diferido foi realizado no ano-calendário de 2007.

Ainda em relação à matéria, compete registrar que o art. 72 da Lei nº 12.973/2014 (MP nº 627/2013) determinou que não ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrará a base de cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados

entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, em valores superiores aos apurados com observância dos métodos e critérios contábeis. Assim, em que pese o caso dos autos tratar-se de dividendos pagos a seus acionistas no ano de 2008, os quais se referem ao exercício findo em 31 de dezembro de 2007, não há razão lógica, nem jurídica, que justifique tratamento diferenciado entre situações fáticas absolutamente idênticas.

De qualquer forma, penso que os dividendos distribuídos pela recorrente, com base lucro contábil, não estão 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.

Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah

Processo nº 16682.720657/2012-47
Acórdão n.º 2201-002.434

S2-C2T1
Fl. 9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 16682.720657/2012-47

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.434**.

Brasília/DF, 16 de julho de 2014

Assinado Digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo
Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: _____/_____/_____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

CÓPIA