

AGOSTO/2022 - 2º DECÊNIO - Nº 1949 - ANO 66

BOLETIM IMPOSTO DE RENDA/CONTABILIDADE

ÍNDICE

HOLDING PATRIMONIAL/FAMILIAR - PURA - MISTA - REGRAS GERAIS - ASPECTOS TRIBUTÁRIOS -----
[REF.:IR6776](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - CTA Nº 33 - INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E DEMAIS INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL - SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS - ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO - ORIENTAÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC CTA Nº 33/2022) ----- [REF.:IR6777](#)

DECISÃO ADMINISTRATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

- IR - FONTE - PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR - PORTABILIDADE - RESGATE PARCIAL - INCIDÊNCIA -----
[REF.:IR6775](#)

#IR6776#

[VOLTAR](#)

HOLDING PATRIMONIAL/FAMILIAR - PURA - MISTA - REGRAS GERAIS - ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

CONCEITO DE HOLDING

De acordo com a página "wikipedia.org/" o dicionário informal holding é:

"é uma empresa que possui como atividade principal, a participação acionária majoritária em uma ou mais empresas. Trata-se de uma empresa que possui a maioria das ações de outras empresas e que detém o controle de sua administração e políticas empresariais." <https://www.significados.com.br/holding/>. Portanto a holding é uma empresa criada com um fim específico, normalmente sendo esse a participação em outras empresas.

Sociedade holding, sociedade gestora de participações sociais (SGPS), empresa de participações e empresa-mãe são termos que designam uma forma de sociedade criada com o objetivo de administrar um grupo de empresas (conglomerado).

A holding administra e possui a maioria das ações ou cotas das empresas componentes de um determinado grupo.

Essa forma de sociedade é muito utilizada por médias e grandes empresas e, normalmente, visa melhorar a estrutura de capital, ou é usada como parte de uma parceria com outras empresas ou mercado de trabalho.

Contudo uma holding não se limita em apenas participar de outras, pois existem duas formas de holding, a pura e a mista.

A pura que é definida como uma pessoa jurídica que participa exclusivamente do capital de outra ou outras sociedades, portanto constituída para manter a participação em outras companhias em que o patriarca possua participação, sendo constituída exclusivamente para esta finalidade. (Lei nº 6.404/1976, artigo 2º, § 3º)

A holding mista não se dedica de forma exclusiva a participação do capital social de outra ou outras sociedades, como a holding pura, desta forma explora de forma simultânea as demais atividades empresariais, como por exemplo, a administração dos imóveis próprios, e gestão dos bens nela investidos.

Portanto,

Ao analisar a legislação societária através da Lei nº 10.406/2002 observa-se que não há um tratamento específico para a modalidade holding. Já na Lei nº 6.404/76 em seu artigo 2º, § 3º, a existência da sociedade holding fica estabelecida, ao mencionar que a companhia pode ter por objeto a participação de outras sociedades, ainda que não prevista no estatuto, cuja a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

Com base nesse parágrafo podemos conceituar a holding como uma sociedade em participação, ou seja, sociedade participante do capital de outras sociedades, tendo como objetivo social a exclusividade de deter a titularidade de quotas ou ações de outra ou outras sociedades.

Vários doutrinadores citam algumas espécies de holding, como por exemplo:

Holding Patrimonial - Concentra-se em deter os bens patrimoniais centralizado por meio de uma ou mais sociedades sendo semelhante a Holding Familiar que utiliza essa nomenclatura pelo fato de ser administrada por uma família em particular, constituída com a finalidade de deter o patrimônio que lhe pertence facilitando assim a sucessão hereditária.

Existem outras espécies de holding, porém mencionamos as mais usuais, os outros termos utilizados na verdade são caracterizados por sua finalidade tratando assim de mera definição para fins didáticos, não havendo particularidades nos efeitos jurídicos.

Assim, holding familiar, como o próprio nome traz, é uma forma acoplar todos os bens da família em uma empresa visando a organização.

Geralmente essa organização ocorre com a criação da holding pelo patriarca, para facilitar a sucessão, onde, ao criar a holding o patriarca realiza a doação com reserva de usufruto das quotas a seus herdeiros, para que futuramente seus bens não passem por um processo de inventário.

Em outras palavras a holding familiar utiliza essa nomenclatura pelo fato de ser administrada por uma família em particular, constituída com a finalidade de centralizar o patrimônio do facilitando assim a sucessão hereditária e administração do mesmo. (Lei nº 6.404/1976, artigo 2º, § 3º).

Cabe ainda salientar que a blindagem do patrimônio entendida como a finalidade da holding familiar não tem fundamentação legal para nenhum tipo jurídico, portanto é um entendimento errôneo sobre a finalidade desse tipo empresarial.

Uma holding familiar apresenta diversas vantagens à(s) pessoas físicas sócias, para fins de planejamento tributário na facilitação da administração e gerenciamento dos bens e sucessório (herança), em relação aos bens móveis e imóveis, trazendo benefícios fundamentais para se evitar conflitos de interesse entre a família no momento da partilha dos bens através do inventário. Abaixo quadro ilustrativo:

Eventos	Holding Familiar	Inventário
Tributação da herança e doação	Pessoa jurídica	Pessoa física
Prazo para ou para o inventário	Média de 30 dias	Média de 5 anos
Tributação dos rendimentos	Pessoa jurídica	Pessoa física
Tributação da venda de bens imóveis	Pessoa jurídica	Pessoa física
Sucessão para casamento com comunhão parcial de bens	Cônjuge não é herdeiro	Cônjuge é herdeiro

Não é como falar das vantagens da holding familiar sem tratar da doação em usufruto, pois é por meio dela que facilita-se a sucessão e herança após a morte do patriarca.

O usufruto no cenário da holding familiar é o meio em que o patriarca faz a doação em vida de suas quotas aos herdeiros, conforme previsto no artigo 1.390 do Código Civil, qualquer bem móvel ou imóvel pode ser doado com cláusula de usufruto, portanto abrange também as quotas da holding familiar.

Lado outro, a sucessão é um ponto de grande relevância na empresa, pois em regra com a morte do patriarca, conseqüentemente todos os bens são transferidos para os herdeiros. (Lei nº 10.406/2002, artigo 1.799)

Essa transferência normalmente se faz sem qualquer planejamento, o que pode resultar uma desordem que podem gerar conseqüências para todo o patrimônio familiar, conforme ilustração:

Administração anterior	➔	Morte e abertura do inventário	➔	Definição da distribuição dos bens	➔	Definição da nova administração
		A morte do administrador surpreende a empresa, que será provisoriamente administrada pelo inventariante. A gestão da empresa torna-se o assunto do inventário		É comum haver disputas pela divisão dos bens, tornando litigioso o inventário e a administração da empresa		Após a disputa pelos bens, é comum dar-se uma disputa pelo comando da (s) empresa (s)

No que tange o planejamento sucessório, a holding familiar tem o objetivo de facilitar a sucessão de bens em caso de falecimento do patriarca. Pois a sucessão já é definida no contrato social da empresa, trazendo assim mais rapidez e agilidade no processo de inventário, se houver, sem prejuízo da paralisação das atividades da empresa.

Ainda, como os herdeiros já estão no quadro societário da empresa e a administração já definida, faz assim com que a saúde da empresa não seja prejudicada ou paralisada com uma mudança conforme ilustração a seguir:

Administração anterior	➔	Constituição da holding familiar	➔	Morte e inventário	➔	Continuidade da holding e das empresas
		↕		↕		↕
		A sucessão no patrimônio e nas empresas é decidida		Não há surpresas; a administração		Os herdeiros são sócios e seguem na gestão do

	em vida sob a liderança do empresário (a). O modelo é testado e pode consolidar-se, preparando a sucessão	da (s) empresa (s) já está resolvida	patrimônio segundo a estrutura montada em vida por seu pai e/ou mãe
--	---	--------------------------------------	---

Em regra geral, com a morte do patriarca inicia-se a sucessão, ou seja, a herança é transmitida aos herdeiros legítimos e testamentários. (Lei nº 10.406/2002, artigo 1.788)

A holding traz o benefício da maior facilidade de administração pelo menor custo sobre problemas referente à herança, visto que substitui em partes declarações testamentárias, pode ainda indicar especificamente os sucessores da sociedade por meio do contrato social e normalmente ocorre a transferência das quotas partes da holding ainda em vida, com a doação com clausula de usufruto. (Lei nº 10.406/2002, artigo 1.390)

Portanto,

Por não ter uma normativa específica, a holding familiar pode adotar qualquer uma das formas (ou tipos) de sociedades como, sociedade simples, sociedade limitada, sociedade anônima. Só não poderá ser uma sociedade cooperativa, já que esse tipo societário atende às características essenciais das cooperativas pois o mesmo não é compatível com a ideia de uma holding familiar.

Na constituição da holding, deve-se definir o tipo societário conforme o objetivo a ser alcançado pela empresa.

O objetivo da criação de uma holding familiar é evitar pessoas não ligadas ao patriarca participem da sociedade, desta forma o mais indicado é a sociedade limitada. A constituição de uma sociedade tem preferência entre as demais, pois, além de ser simples, apresenta um custo baixo ao registrar-se na Junta Comercial. (Instrução Normativa DREI nº 81/2020, Anexo II)

A constituição de uma sociedade, a integralização é uma das cláusulas obrigatórias no objeto social da sociedade simples ou empresária. O capital social é o montante do investimento feito pelos sócios na empresa, seja o valor em dinheiro, bem ou promessa, para a realização do objetivo da empresa.

Segundo previsão anotada no artigo 997, inciso V, da Lei nº 10.406/2002, a integralização do capital social poderá fazer-se mediante:

Meios para integralizar o capital societário	Pagamento em dinheiro
	Cessão de crédito inclusive em dinheiro
	Transferência de bens (imóveis ou móveis, incluindo imateriais)
	Prestação de serviços (essa condição não se estende a sociedade limitada)

Habitualmente, faz-se a integralização do capital social de uma holding familiar pela transferência do patrimônio familiar ou apenas do patriarca para a sociedade.

Podem segundo a Lei nº 9.249/95 no seu artigo 23, as pessoas físicas integralizarem o capital pela transferência de bens e direitos à empresa holding pelo valor declarado em sua declaração de ajuste anual ou pelo valor de mercado, deve atentar que a transferência de bens ou direitos a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, configura alienação.

Portanto, ficam sujeitas à apuração de ganho de capital sobre a diferença positiva, caso a integralização seja por valor superior ao da declaração de ajuste anual. (Instrução Normativa SRF nº 84/2001, artigos 1º e 2º).

A sociedade tanto simples como empresarial, pode ter sócios incapazes, absoluta ou relativamente. O órgão de registro da empresa, cartório para a sociedade simples e a Junta Comercial para as demais sociedades deverá registrar contratos ou alterações contratuais de sociedade que envolva sócio incapaz, desde que atendidos simultaneamente os seguintes critérios: (Lei nº 10.406/2002, artigo 974, § 3º):

- a) o sócio incapaz não pode exercer a administração da sociedade;
- b) o capital social deve ser totalmente integralizado;
- c) o sócio relativamente incapaz deve ser assistido e o absolutamente incapaz deve ser representado por seus representantes legais.

Contudo, deve-se atentar para a previsão inscrita no artigo 974, § 2º, da lei nº 10.406/2002, que obrigatoriamente haverá um limite de responsabilidade entre o patrimônio do incapaz e as obrigações da empresa, que estarão garantidas apenas pelo que não seja estranho ao acervo da

empresa ou ao que, seja resultado dos lucros distribuídos, mesmo que se trate de sociedade sem limite de responsabilidade (sociedade simples, por exemplo), ou, ainda, na hipótese de descon sideração da personalidade jurídica, como previsto no [artigo 50](#) da [lei nº 10.406/2002](#).

O [artigo 977](#) da [lei nº 10.406/2002](#) proíbe os cônjuges, casados no regime da comunhão universal de bens ou no regime da separação obrigatória de bens, de contratarem sociedade entre si ou com terceiros. Contudo, o mesmo artigo permite que se o casal for casado pelo regime da comunhão parcial de bens, regime de participação final nos bens e regime de separação de bens constituam sociedade entre si, mesmo quando inclua a participação de terceiros.

Cabe ainda observar que o [artigo 977](#) da [Lei nº 10.406/2002](#) aplica-se às sociedades contratuais, simples ou empresárias, ou seja, à sociedade simples e sociedade limitada. Não se aplica às sociedades estatutárias (anônima).

A sociedade anônima é regulamentada pela [Lei nº 6.404/76](#), que não faz qualquer restrição ao fato de cônjuges serem sócios entre si, incluindo ou não terceiros, sendo indiferente o regime de bens de seu casamento.

Como regra, a distribuição de lucros ou perdas é regulada pelo contrato ou estatuto social, podendo estipular que o sócio participe dos lucros e das perdas, de forma desproporcional à participação. E somente terá direito a distribuição de lucros com ou sem benefício fiscal os sócios. ([Lei nº 10.406/2002](#), [artigos 997](#), [inciso VII](#) e [1.007](#)).

Conforme [artigo 10](#) da [Lei nº 9.249/95](#), os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de 01.01.1996, 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, sendo assim, isentos do Imposto de Renda.

A dissolução da holding familiar, segue regra geral das demais empresas, ou seja, as condições previstas nos [artigos 1.033](#) e [1.044](#) do Código Civil, [Lei nº 10.406/2002](#) e [Lei nº 6.404/76](#), [artigo 206](#). Logo dissolvida, a empresa entra em processo de liquidação, que é o conjunto de atos para a destinação do patrimônio da empresa, ativo e passivo, e a partilha entre os sócios e acionistas do saldo restante.

Na extinção de holding, se o valor do capital social for igual ao dos bens do ativo, não há nenhuma tributação no tocante ao imposto de renda. (RIR/2018 artigo 502)

ASPECTO TRIBUTÁRIO

Não há previsão na legislação societária de tratamento tributário específico para a holding.

Contudo, como dito alhures, entende-se por holding a pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima, limitada que explora a atividade de participação societária, ou seja, a holding, tem como único e exclusivo objetivo social deter a titularidade de quotas ou ações de uma ou mais sociedades.

A holding é amparada pelo [artigo 2º](#), [§ 3º](#) da [Lei nº 6.404/76](#), o qual traz a seguinte disposição:

Art. 2º Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrário à lei, à ordem pública e aos bons costumes.

(...)

§ 3º A companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

A holding pura tem como objeto somente a participação em sociedades, contudo, há também a holding mista a qual explora outras atividades além de participar de outras sociedades, e a holding familiar a qual tem por objetivo a proteção dos bens familiares.

TIPOS DE HOLDING

Como na legislação não há orientação para classificação de holding, podemos destacar as mais usuais como holding pura e mista.

Devendo observar que os demais termos utilizados como mencionado no tópico anterior, serve apenas para caracterizar o tipo de sociedade.

HOLDING PURA

A holding pura é definida como uma pessoa jurídica que participa exclusivamente do capital de outra ou outras sociedades, ou seja, é um tipo societário que mantém ações de outras companhias, sendo constituída exclusivamente para esta finalidade. [Lei nº 6.404/76](#), [art. 2º](#), [§ 3º](#)

HOLDING MISTA

A holding mista como a própria nomenclatura já traduz (mista) não se dedica de forma exclusiva a participação do capital social de outra ou outras sociedades, como a holding pura, desta forma explora de forma simultânea as demais atividades empresariais, ou exerce serviços civis.

FORMA DE CONSTITUIÇÃO

Ao tratar da constituição de uma holding, deve-se observar os tipos societários inerentes a atividade que será desenvolvida. Uma vez que a escolha do tipo societário definirá a natureza jurídica da empresa, bem como quais requisitos e normas para constituição a empresa deverão observar.

SOCIEDADE ANÔNIMA

Ao tratarmos da sociedade anônima observa-se que a mesma é uma sociedade de capital com regência na Lei nº 6.404/76 tendo seu capital social dividido por ações, podendo ser constituída como sociedade aberta ou fechada.

O artigo 4º da Lei nº 6.404/76 trata da sociedade anônima de capital fechado, onde os recursos são provenientes do investimento dos próprios acionistas, da mesma forma, eventual negociação de ativos será realizada apenas entre as partes interessadas.

Na sociedade anônima, o artigo 1º da Lei nº 6.404/76 menciona que a sociedade terá o capital dividido em ações, e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas.

Essas sociedades, estão autorizadas a negociar seus valores mobiliários (ações, debêntures, partes beneficiárias e bônus de subscrição) no mercado de valores mobiliários (bolsa de valores ou mercado de balcão).

Para esta constituição além de observar a Lei nº 6.404/76 a pessoa jurídica em questão deverá realizar todos os procedimentos para registro elencados na Instrução Normativa DREI nº 81/2020, Anexo III.

SOCIEDADE LIMITADA

Podemos afirmar que atualmente este tipo societário é o mais comum no território brasileiro, tendo o contrato social vinculada as exigências e formalidades para sua confecção através da Instrução Normativa DREI nº 81/2020, Anexo II.

A holding poderá ser constituída nesta modalidade e como a própria nomenclatura já traz é formada por duas ou mais pessoas que irão se responsabilizar solidariamente de forma limitada ao valor de suas quotas pela integralização do capital social.

ADMINISTRAÇÃO

Na sociedade anônima diferente e ao contrário da sociedade limitada a administração é exercida pela diretoria e pelo conselho de administração se caso existente, este atuando como órgão eleito pela assembleia geral de no mínimo três membros sócios da companhia, sendo este órgão responsável em relação a fixar e orientar os negócios da sociedade conforme disposições do artigo 138 da Lei nº 6.404/76.

Na sociedade limitada a administração caberá a uma ou mais pessoas, podendo ser estas sócias ou não designadas no contrato social ou em ato separado conforme as disposições do artigo 1.060 da Lei nº 10.406/2002.

CÓDIGO DA ATIVIDADE

Ao constituir uma pessoa jurídica será necessário determinar seu objeto social bem como a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que corresponda a atividade explorada (objeto social).

Em se tratando de sociedade anônima a Instrução Normativa DREI nº 81/2020, Anexo III, no item 1.2.11 - ESTATUTO SOCIAL, traz a seguinte menção:

Objeto social, definido de modo preciso e completo (§ 2º do art. 2º da Lei nº 6.404/1976)

Na Sociedade Limitada a Instrução Normativa DREI nº 81/2020, Anexo II, no item 1.2.12 - OBJETO SOCIAL, traz a seguinte orientação:

O objeto social não poderá ser ilícito, impossível, indeterminado ou indeterminável, ou contrário aos bons costumes, à ordem pública ou à moral. O contrato social deverá indicar com precisão e clareza as atividades a serem desenvolvidas pela sociedade.

O objeto social poderá ser descrito por meio de código integrante da estrutura da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE.
Observação: É vedado o arquivamento na Junta Comercial de sociedade cujo objeto inclua a atividade de advocacia

CÓDIGO DA ATIVIDADE HOLDING PURA

Ao constituir uma holding pura será necessário determinar o CNAE que a mesma deverá utilizar, em observação as orientações de objeto social, conforme cada tipo societário o CNAE que uma holding pura (finalidade de participar de outras empresas) poderá utilizar serão os seguintes:

CNAE 6462-0/00 Holdings de instituições não financeiras
Esta subclasse compreende:
- as atividades de entidades econômicas que detêm o controle de capital de um grupo de empresas com atividades preponderantemente não-financeiras. Essas holdings podem exercer ou não funções de gestão e administração dos negócios das empresas do grupo
Esta subclasse não compreende:
- as atividades das holdings de instituições financeiras (6461-1/00)
- as atividades das outras sociedades de participação, exceto holdings (6463-8/00)

6461-1/00 Holdings de instituições financeiras
Esta classe compreende:
- as atividades de entidades econômicas que detêm o controle de capital (ações) de um grupo de empresas com atividades preponderantemente financeiras. Essas holdings podem exercer ou não funções de gestão e administração dos negócios das empresas do grupo
Esta classe não compreende:
- as atividades das holdings de instituições não-financeiras (64.62-0)
- as atividades das outras sociedades de participação, exceto holdings (64.63-8)

6463-8/00 Outras sociedades de participação, exceto holdings
Esta subclasse compreende:
- as atividades de administração de participações em outras sociedades, sem que haja o controle acionário e interferência nas atividades das empresas. São sociedades que visam à obtenção de dividendos e a valorização dos ativos mobiliários das sociedades em que participam
Esta subclasse não compreende:
- as atividades das holdings de instituições financeiras (6461-1/00)
- as atividades das holdings de instituições não-financeiras (6462-0/00)

CÓDIGO DA ATIVIDADE HOLDING MISTA

Além dos CNAE mencionados no item anterior uma holding mista realiza atividades diversificadas conforme seu objeto social, desta forma deverá identificar quais atividades ou atividade que irá realizar para definir os demais CNAE.

As atividades mais realizadas são:

- a) locações de imóveis de sua propriedade para as empresas do grupo ou demais empresas;
- b) dividendos ou lucros nos investimentos;
- c) alugueis de móveis e instalações de escritórios para as empresas do grupo ou demais empresas;
- d) prestação de serviços de sistema de processamento de dados;
- e) aluguel de computadores e equipamentos de escritório em geral;
- f) prestação de serviços de pessoal;
- g) prestação de serviços de consultoria e organização;
- h) prestação de serviços de engenharia e fornecimento de tecnologia;
- i) repasse de financiamento;
- j) operações de mútuo com as empresas do grupo ou demais empresas;
- k) intermediação de negócios;
- l) marketing;
- m) relações públicas;
- n) publicidade e propaganda.

Vale destacar que além dessas atividades poderão existir outras.

RECEITAS AUFERIDAS NA HOLDING PURA

Por se tratar de Holding pura seu objeto social é específico de participação, ou seja, a mesma possui a titularidade de quotas ou ações de outra ou outras sociedades, conclui-se que sua receita

é preponderantemente representada por lucros e dividendos não ficando assim, sujeita a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, por resultado positivo da avaliação dos investimentos pela equivalência patrimonial ou juros sobre capital próprio.

RECEITAS AUFERIDAS NA HOLDING MISTA

No caso da holding mista pelo fato de, possuir além da participação em outras empresas também explorar de forma simultânea as demais atividades empresariais, ou exercer serviços civis, a formação de receita dependerá do objeto da empresa que poderá ser amplo, recebendo conforme mencionado no item anterior, lucros ou juros sobre capital próprio e receita de outras atividades definidas previamente em seu objeto social.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Em se tratando de holding pura ou mista não há particularidades em sua opção de tributação, podendo realizar a tributação pelo Lucro Real ou Lucro presumido devendo observar as condições de cada regime nos termos do artigo 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

A opção pelo Simples Nacional é vedada, pelo fato da atividade constar nos códigos impeditivos do Anexo VI da Resolução CGSN nº 140/2018.

A tributação será realizada conforme o tipo de receita que a pessoa jurídica está auferindo.

TRIBUTAÇÃO

Como visto, há holding pura, mista e familiar, e a depender do objeto da holding a tributação poderá diferenciar. Tratando-se de uma holding pura, esta terá como receita tão somente lucros oriundos da participação em outras sociedades, como também juros sobre o capital próprio, bem como o resultado positivo da avaliação dos investimentos pela equivalência patrimonial.

A holding mista, além das receitas citadas anteriormente, terá receitas decorrentes da atividade exercida, além da atividade de "participações societárias", sendo considerada receita bruta desde que a atividade esteja prevista no contrato social, sendo tributada conforme o regime tributário adotado. Caso a holding aufera receita de atividade que não componha o objeto social da sociedade, a tributação ocorrerá como demais receitas, observando o regime tributário adotado.

A holding poderá ser tributada tanto pelo Lucro Presumido quanto pelo Lucro Real, não podendo ser optante pelo Simples Nacional, visto que a legislação veda a participação em outras pessoas jurídicas neste regime tributário conforme Resolução CGSN nº 140/2018, artigo 15, inciso VIII.

LUCROS DECORRENTES DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO CUSTO DE AQUISIÇÃO

Em regra, as participações societárias adquiridas pela holding são avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

Contudo, quando não houver a obrigatoriedade de avaliar pelo MEP, não há impedimento desses investimentos serem avaliados pelo custo de aquisição.

O custo de aquisição nada mais é do que o valor efetivamente pago pela compra de ações e participações. No método de custo o valor da aquisição do investimento mantém-se, sendo ajustado somente em decorrência de eventual perda por redução do ativo ao valor recuperável.

Utiliza-se o método de custo para investimentos em outras sociedades que não sejam coligadas e controladas, que não façam parte de um mesmo grupo e que não estejam sob controle comum.

LUCRO REAL

Os lucros decorrentes de investimento avaliado pelo custo de aquisição, recebidos por pessoa jurídica sujeita ao regime do Lucro Real, não irão compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Lei nº 9.249/95, art. 10

Quanto ao PIS e ao COFINS do regime não-cumulativo, a base de cálculo é composta pelo total das receitas auferidas, no entanto, a legislação permite deduzir da base de cálculo algumas receitas, conforme transcrição abaixo: "Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "b" e Lei nº 10.833/2003, art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "b"

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

(...)

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da

avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;

Desse modo, conforme transcrito no dispositivo acima, não haverá a incidência de PIS e de COFINS sobre os lucros recebidos por pessoa jurídica do regime não-cumulativo.

LUCRO PRESUMIDO

A tributação da holding pura sujeita ao regime do Lucro Presumido, não se difere da tributação do Lucro Real, ou seja, os lucros decorrentes de investimento avaliado pelo custo de aquisição, recebidos por pessoa jurídica sujeita ao regime do Lucro Presumido, não irão compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Lei nº 9.249/95, art. 10

Quanto ao PIS e ao COFINS a Lei nº 9.718/98, em seu artigo 3º, § 2º, inciso II, dispõe da exclusão da receita bruta:

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.
(...)
§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:
(...)
II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta.

Portanto, no regime cumulativo a legislação também permite excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os lucros derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta.

Importante: A partir da Portaria ME nº 410/2020, foi atribuído efeito vinculante à Sumula CARF nº 137, de modo a tornar obrigatória a sua observância pela PGFN e RFB.

Tal súmula garante que os resultados positivos decorrentes da avaliação de investimentos pelo método da Equivalência Patrimonial não integram a base de cálculo do IRPJ ou da CSLL na sistemática do Lucro Presumido.

LUCROS DECORRENTES DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO MEP

Há situações em que o investimento deverá ser avaliado pelo método de equivalência patrimonial.

Posto isso, a holding que recebe lucros decorrentes de investimentos avaliados pelo MEP, para fins de tributação, deverá observar a legislação correspondente ao regime tributário adotado pela pessoa jurídica, conforme será abordado nos itens seguintes.

LUCRO REAL

Os lucros apurados pela investida serão reconhecidos como Receita de Equivalência Patrimonial para a investidora, no caso, para a holding, de acordo com a norma contábil. Pronunciamento Técnico CPC 18, item 10

Contudo, para fins tributários, a Receita de Equivalência Patrimonial, decorrente de avaliação positiva de investimentos avaliados pelo MEP, não compõe a base de cálculo do imposto de renda na apuração do Lucro Real. Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), arts. 222, § 7º, inciso II e 426; Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, art. 40, inciso IV

Conforme o artigo 425 do RIR/2018, os lucros ou os dividendos distribuídos pela investida deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor do investimento e não influenciarão as contas de resultado.

Sendo assim, para fins de ajuste da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, essas receitas de equivalência patrimonial serão excluídas da parte A do LALUR bem como do e-LACS, respectivamente.

Da mesma forma, as contribuições de PIS e de COFINS, do regime não-cumulativo, não irão incidir sobre o resultado positivo da avaliação de investimento pelo MEP. Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "b" e Lei nº 10.833/2003, art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "b"

LUCRO PRESUMIDO

Assim como as sociedades sujeitas ao Lucro Real, a holding que apurar seus tributos com base no Lucro Presumido que se enquadrar nas hipóteses prevista pela legislação societária, deverão também avaliar seus investimentos através do MEP.

Nesse sentido a Solução Consulta Cosit nº 204/2019 traz o seguinte entendimento:

Método da Equivalência Patrimonial. Lucro Presumido.
As participações no capital de outras sociedades serão avaliadas pelo Método da Equivalência Patrimonial nas hipóteses previstas pela legislação societária, ainda que a investidora seja pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido.

Assim como mencionado no item anterior, os lucros apurados pela investida serão reconhecidos como Receita de Equivalência Patrimonial para a investidora, no caso, para a holding, de acordo com a norma contábil. Pronunciamento Técnico CPC 18, item 10

Porém, o tratamento tributário dispensado ao Lucro Real não será aplicado à pessoa jurídica sujeita ao Lucro Presumido. Isto porque não há previsão na legislação para não incluir as receitas de equivalência patrimonial na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, assim como ocorre com o Lucro Real.

Há, contudo, a Solução de Consulta nº 56/2011 (Assunto IRPJ) da 7ª Região Fiscal, a qual traz o seguinte texto:

Lucro Presumido. Receita Bruta Total.
A receita bruta total, para fins de opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido, compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, acrescidos das demais receitas auferidas pela empresa no período de apuração, aí incluído o resultado positivo decorrente da avaliação de investimento pela equivalência patrimonial.

Embora o entendimento externado pela solução de consulta acima é de que o resultado positivo decorrente do MEP faz parte da receita bruta, e importante frisar que, com base na Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, em seu artigo 9º, a partir de 2014, as Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, e respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida.

Considerando a falta de previsão legal, preventivamente caberia a tributação dessas receitas auferidas pela holding pura, contudo, não há orientação se a tributação seria como receita bruta ou demais receitas para fins da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, restando nesse caso formular uma solução de consulta perante à Receita Federal do Brasil (RFB).

Com relação às contribuições de PIS e de COFINS no regime cumulativo, não haverá a incidência sobre estas receitas de equivalência patrimonial, pois exclui-se da base de cálculo das contribuições o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido, de acordo com o artigo 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP)

Os juros sobre o capital próprio nada mais é do que mais uma forma de remunerar os sócios, ou seja, o objetivo é remunerar o capital pelo tempo em que este ficou à disposição da empresa. Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, art. 75.

O cálculo do JCP é feito com base nas contas do patrimônio líquido: capital social, reservas de capital, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

O pagamento do JCP representa um rendimento extra para os acionistas, titulares ou sócios das empresas, além do pró-labores e distribuição dos lucros ou dividendos, contudo é uma espécie de remuneração facultativa deliberado pelo quadro societário.

O sócio, pessoa jurídica, que receber JCP, deve incluir estes juros na base de cálculo dos tributos federais observando as normas do regime tributário adotado.

Em regra, os juros auferidos serão considerados como receita financeira, porém, para pessoas jurídicas que possuem a atividade de participações societárias, como a holding, o tratamento será de receita bruta.

Corroborando com esse entendimento, tem-se a Solução de Consulta Cosit nº 30/2019 que menciona em seu item 15 do relatório:

15. De outra banda, as receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social é (também) a participação

em sociedades na qualidade de cotista e/ou acionista compõem a mencionada receita bruta.

Sendo assim, nos itens seguintes daremos o tratamento dessas receitas de acordo com o regime tributário adotado pela holding.

LUCRO REAL

Os juros recebidos pela holding, são considerados receita bruta e deverão integrar a apuração do lucro real, e ficarão sujeitos a incidência das alíquotas de 15% para o IRPJ (sujeitando-se ao adicional), e 9% para a CSLL. RIR/2018, arts. 259 e 260; Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, arts. 26, 29 e 30, inciso II

Caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento mensal do IRPJ por estimativa, da mesma forma, o JCP será tratado como receita da atividade da empresa, compondo a receita bruta, utilizando-se para cálculo a presunção de 32%. Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12; Lei nº 9.249/95, art. 15, § 1º, inciso III e Solução de Consulta Cosit nº 347/2017 (Assunto IRPJ e CSLL)

Quanto ao PIS/COFINS do regime não-cumulativo, tanto para lucro real trimestral quanto na apuração do lucro real anual, haverá a tributação à alíquota básica de 1,65% de PIS e 7,6% de COFINS sobre o JCP auferidos pela holding. Lei nº 10.833/2003, art. 1º; Lei nº 10.637/2002, art. 1º

LUCRO PRESUMIDO

Sendo a holding sujeita ao Lucro Presumido, o valor de JCP recebido irá compor a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e de CSLL, aplicando a presunção de 32%, conforme ensina a Solução de Consulta Cosit nº 84/2016, Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12; Lei nº 9.249/95, art. 15, § 1º, inciso III e Solução de Consulta Cosit nº 347/2017 (Assunto IRPJ e CSLL)

Embora a Solução de Consulta supra citada verse apenas sobre as contribuições de PIS e de COFINS, o fundamento legal que traz o conceito de receita bruta para definir a base de cálculo destas contribuições é o mesmo utilizado para cálculo do imposto de renda e da contribuição social (vide a Lei nº 9.718/98, arts. 2º e 3º e Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12).

Sendo assim, consideramos que o entendimento externado na solução de consulta citada sobre o valor de JCP, recebido por pessoa jurídica com objeto social de participação no capital social de outras sociedades pode ser igualmente considerado como receita bruta para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. RIR/2018, art. 591; Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12 e Lei nº 9.715/98, art. 3º

Com relação ao PIS/COFINS do regime cumulativo, se a pessoa jurídica possuir em seu objeto social atividade de "participação no capital de outras sociedades", assim como a holding, haverá tributação de PIS e de COFINS de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 84/2016 e Solução de Consulta nº 1.012/2018 da 1ª Região Fiscal, pois como já posto anteriormente, o JCP neste caso será considerado receita bruta para estas sociedades.

VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA

Para que possamos definir a tributação da Holding na operação de alienação de participação societária, importante ressaltar que a classificação do direito, em regra, será em conta de Investimento no Ativo Não-Circulante, podendo também ser classificado no Ativo Circulante, situações em que irão refletir na tributação.

Portanto, necessário, primeiramente entender a diferença entre participação permanente e participação temporária.

De início, façamos a análise conjunta do artigo 179 da Lei nº 6.404/76 e dos itens 66 a 68 do Pronunciamento Técnico CPC 26, os quais, para melhor entendimento, serão transcritos abaixo:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:
I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;
II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;
III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;
IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;

V - Revogado
VI - no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Pronunciamento CPC 26:

66. O ativo deve ser classificado como circulante quando satisfizer qualquer dos seguintes critérios:
(a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;
(b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;
(c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço;
ou
(d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 - Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.
Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes. (Grifo nosso)

67. Este Pronunciamento utiliza a expressão "não circulante" para incluir ativos tangíveis, intangíveis e ativos financeiros de natureza de longo prazo. Não se proíbe o uso de descrições alternativas desde que seu sentido seja claro.

67A. O ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

68. O ciclo operacional da entidade é o tempo entre a aquisição de ativos para processamento e sua realização em caixa ou seus equivalentes. Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que sua duração seja de doze meses. Os ativos circulantes incluem ativos (tais como estoque e contas a receber comerciais) que são vendidos, consumidos ou realizados como parte do ciclo operacional normal, mesmo quando não se espera que sejam realizados no período de até doze meses após a data do balanço. Os ativos circulantes também incluem ativos essencialmente mantidos com a finalidade de serem negociados (por exemplo, alguns ativos financeiros que atendem à definição de mantidos para negociação no CPC 48 - Instrumentos Financeiros) e a parcela circulante de ativos financeiros não circulantes.

Como podemos ver, tratando-se de holding pura, em regra, esta possui participações societárias em caráter permanente, logo, essas participações devem ser classificadas em Investimento, no Ativo Não-Circulante. Estas são as participações previstas no § 3º do artigo 2º da Lei nº 6.404/76:

§ 3º A companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais.

O que define a classificação da participação é o fim pelo qual ela foi adquirida, sendo assim, é natural que a pessoa jurídica adquira participações com o intuito de vendê-las.

Porém, neste caso, conforme as legislações mencionadas acima, esses investimentos são considerados temporários, logo, quando adquiridos com o fim de vender, o rendimento auferido irá compor a receita bruta da pessoa jurídica. Lembrando que, a pessoa jurídica que realizar a atividade de alienação de participações societárias deverá prever tal atividade em seu ato constitutivo.

Importante destacar que, embora as participações classificadas como permanentes não sejam, em regra, objeto de venda, em razão do fim pelo qual foram adquiridas, não significa que a empresa não possa vir a vendê-las um dia.

Posto isto, nos itens seguintes trataremos da tributação da alienação da participação societária pela Holding, seja a participação classificada como permanente ou temporário, de acordo com o regime tributário adotado.

LUCRO REAL

Compreendidas as definições de participações permanentes e temporárias, a seguir daremos o tratamento em ambas as situações quando a holding estiver sujeita ao Lucro Real.

IRPJ E CSLL

A holding pura, em regra, terá participações permanentes classificadas no ativo não-circulante, dessa forma, para fins tributários, de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 347/2017 (Assunto IRPJ e CSLL) a alienação da participação societária estará sujeita à apuração do ganho de capital.

De acordo com a legislação tributária o ganho ou perda de capital são tratados como resultados não operacionais da pessoa jurídica.

O artigo 31 do Decreto-Lei nº 1.598/77 dispõe de forma expressa e que se considera como resultados não operacionais, os quais se referem, basicamente, a transações com bens do ativo não circulante, classificados como investimentos, imobilizado ou intangível.

O ganho ou da perda de capital terá por base o valor contábil do bem, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos. Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, art. 200, § 1º.

Sendo assim, na alienação de participação societária pela holding, o eventual ganho de capital será computado na determinação do Lucro Real e do resultado ajustado, aplicando as alíquotas de 15% de IRPJ, 10% do adicional, se houver, e 9% da CSLL.

Caso se trate de Lucro Real anual, no cálculo da estimativa mensal, seja para determinação da base de cálculo do IRPJ como para a CSLL, o valor do ganho de capital será acrescido diretamente na base estimada, sem aplicar presunção.

Este tratamento, contudo, não se aplica quando tratar-se de participações temporárias. Neste caso, para a pessoa jurídica que realizar a atividade de compra e venda de participação societária, a receita obtida será computada como receita bruta.

Sendo assim, a receita bruta auferida na venda será computada na base de cálculo do lucro real e do resultado ajustado, aplicando as alíquotas de 15% mais 10% do adicional do imposto de renda, se houver, e 9% da CSLL. Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, arts. 29, 30 e 61.

Na apuração do Lucro Real Anual, o lucro real e o resultado ajustado serão apurado anualmente, no entanto, a pessoa jurídica está obrigada a recolher mensalmente o imposto e a contribuição, calculado sobre uma base estimada. Nesse caso, será aplicada a alíquota de presunção conforme a atividade, adicionando os ganhos de capital e demais receitas, e sobre o resultado será aplicada a alíquota de IR e CSLL estimados.

Tal receita corresponde à atividade de administração e cessão de direitos de qualquer natureza a qual submete-se ao percentual de 32% para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na forma do artigo 15, § 1º, III, "c", da Lei nº 9.249/95 e nos artigos 20 e 29 da Lei nº 9.430/96.

PIS/COFINS

Quanto ao PIS/COFINS, faz-se necessária a análise dos dispositivos e Solução de Consultas transcritas a seguir.

Seguindo a legislação do PIS/COFINS cumulativo, os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, dispõem:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; e (Redação dada pela Lei nº 13.043 de 2014)

(...)

§ 14. A pessoa jurídica poderá excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da alienação de participação societária o valor despendido para aquisição dessa participação, desde que a receita de alienação não tenha sido excluída da base de cálculo das mencionadas contribuições na forma do inciso IV do § 2º do art. 3º. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

Com base nessas legislações a Solução de Consulta Cosit nº 347/2017 (Assunto PIS/COFINS), conclui:

38. Assim, resumindo as disposições legais acima transcritas e utilizando a nomenclatura tradicional, verifica-se que, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as receitas decorrentes da alienação de participações societárias recebem o seguinte tratamento:

a) estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa das contribuições e somente integram a base de cálculo das referidas contribuições caso estejam compreendidas na receita bruta da pessoa jurídica;

b) caso se trate de participações societárias permanentes (na dicção dos dispositivos transcritos: "ativo não circulante, classificado como investimento"), não estão compreendidas na base de cálculo das contribuições; (Grifo nosso)

c) caso se trate de participações societárias não permanentes (temporárias), estão compreendidas na base de cálculo das referidas contribuições, podendo-se excluir da base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita decorrente da alienação de determinada participação societária "o valor despendido para aquisição dessa participação".

Portanto, podemos entender que sobre a venda de participações pela holding, quando esta for classificada como Investimento, no Ativo Não-Circulante, o que é o mais comum, tem-se que pela essência da operação, que a receita será excluída da base de cálculo de PIS e COFINS. Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, inciso III, alínea "b" e Lei nº 10.833/2003, art. 1º, § 3º, inciso III, alínea "b".

Todavia, para a operação que não se encontra sujeita a exclusão da base de cálculo de PIS e de COFINS, ou seja, tratando-se de participações temporárias, as receitas decorrentes da exploração da atividade de alienação de participações societárias ficam sujeitas ao regime cumulativo das contribuições. Lei nº 10.637/2002, art. 8º, inciso XIII e Lei nº 10.833/2003, art. 10, inciso XXX.

Neste caso, quando a holding auferir receita bruta decorrente da venda de participação societária temporária, pois possui em contrato social a previsão de realizar tal atividade, tem-se então que a mesma sujeita-se a incidência de 0,65% e 4%, sendo que a receita nesta operação será aquela decorrente do valor da venda diminuída do custo de aquisição dessa mesma participação societária. Lei nº 9.718/98, arts. 3º, § 14 e 8º-B.

LUCRO PRESUMIDO

Como já vimos, a alienação de participações societárias pela holding fica sujeita ao ganho de capital quando a participação for de caráter permanente. Contudo, sendo a participação de caráter temporário, a receita obtida na venda da participação será computada como receita bruta da pessoa jurídica que tiver previsto tal atividade em seu ato constitutivo.

IRPJ e CSLL

O ganho de capital auferido na alienação de participação societária pela holding sujeita ao lucro presumido será adicionado diretamente na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, aplicando as alíquotas de 15%, 10% de adicional de imposto de renda, se houver, e 9% da CSLL. Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, art. 215, § 3º.

Contudo, como vimos, ao alienar participação societária de caráter temporário, o resultado obtido irá integrar a receita bruta da pessoa jurídica que tiver previsto tal atividade em seu ato constitutivo.

Sendo assim, a base de cálculo para o IRPJ e para a CSLL, nas empresas do Lucro Presumido, é determinada ao final de cada período de apuração, mediante a aplicação de percentuais fixados no artigo 15 da Lei nº 9.249/95, correspondentes à atividade exercida pela empresa, sobre a receita bruta auferida no trimestre, ou seja, neste caso será de 32% para IRPJ e CSLL, pois corresponde a atividade de administração e cessão de direitos de qualquer natureza.

Será acrescido ao resultado outras receitas, rendimentos e ganhos de capital, conforme artigo 25 da Lei nº 9.430/96. Da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, serão deduzidas as devoluções, vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

PIS/COFINS

Com relação ao PIS/COFINS no regime cumulativo, conforme já explanado no item anterior, tratando-se de participação societária permanente, a receita decorrente da alienação será excluída da base de cálculo de PIS e COFINS. Lei nº 9.718/98, artigo 3º, § 2º, inciso II.

Contudo, se nos referirmos à venda de participações temporárias, quando a pessoa jurídica possui em seu contrato social a previsão da realização da atividade de alienação de participações societárias, a receita sujeita-se a incidência de 0,65% e 4%, sendo que a receita nesta operação será aquela decorrente do valor da venda diminuída do custo de aquisição dessa mesma participação societária. Lei nº 9.718/98, arts. 3º, § 14 e 8º-B

HOLDING MISTA

Como já mencionado anteriormente, nada impede que a holding exerça outra atividade além de participar do capital social de outras empresas.

Estas são conhecidas como holding mista e a tributação dessas receitas serão de acordo com a atividade exercida e o regime tributário adotado, seja Lucro Real ou Lucro Presumido.

Equipe de Consultoria da INFORMEF.

BOIR6776---WIN

#IR6777#

[VOLTAR](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - CTA Nº 33 - INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E DEMAIS INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL - SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS - ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO - ORIENTAÇÕES

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC CTA Nº 33, DE 19 DE JULHO DE 2022.

OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) CTA nº 33/2022, orienta os auditores independentes na elaboração do relatório sobre o sistema de controles internos e de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares em instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (BCB), incluindo administradoras de consórcio e instituições de pagamento. Dentre as quais, destacam-se:

a) o relatório do sistema de controles internos, inclusive sistemas de processamento eletrônico de dados e de gerenciamento de riscos, deverá conter:

- a síntese do processo de avaliação da efetividade dos aspectos relevantes para os sistemas de controles internos previstos na regulamentação vigente que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada;

e

- a evidenciação das deficiências identificadas.

b) o relatório de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações financeiras ou nas operações da instituição auditada, poderá ser apresentado como parte do relatório mencionado na letra "a"

Orientação para elaboração do relatório sobre o sistema de controles internos e descumprimento de dispositivos legais e regulamentares em instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, incluindo administradoras de consórcio e instituições de pagamento, a que se referem a Resolução CMN nº 4.910 e Resolução BCB nº 130.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea f do Art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário, a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), que tem por base o CT 03/2010 (R1) do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon):

CTA 33 - ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO SOBRE O SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS E DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES EM INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL OBJETIVO

1.- Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes na elaboração do relatório sobre o sistema de controles internos e de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares (relatório) a que se refere a Resolução nº 4.910 do Conselho Monetário Nacional (CMN) e Resolução nº 130 do Banco Central do Brasil (BCB), e regulamentações complementares.

INTRODUÇÃO

2.- Em 14 de setembro de 2009, o Banco Central do Brasil (BCB) emitiu a Circular nº 3.467 (revogada), alterada pela Circular nº 3.482 (revogada), de 20 de janeiro de 2010, que teve aplicação inicial para o semestre que se findou em 30 de junho de 2010.

3.- Em 27 de maio de 2021, o Conselho Monetário Nacional (CMN) emitiu a Resolução CMN nº 4.910, que dispõe sobre a prestação de serviços de auditoria independente para as instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

4.- Em 20 de agosto de 2021, o BCB emitiu a Resolução BCB nº 130, que dispõe sobre a prestação de serviços de auditoria independente para as administradoras de consórcio e as instituições de pagamento autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e estabelece os procedimentos específicos para elaboração dos relatórios resultantes do trabalho de auditoria independente realizado nas instituições financeiras e nas demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil. Essa resolução revogou a Circular nº 3.467 e Circular nº 3.482.

5.- Em 25 de novembro de 2021, o CMN emitiu a Resolução CMN nº 4.968, que dispõe sobre os sistemas de controles internos das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

6.- A Resolução CMN nº 4.910 e a Resolução BCB nº 130, em suas alíneas (b) e (c) do inciso II do art. 21, estabelecem que o auditor independente deve elaborar, como resultado do trabalho de auditoria, os seguintes relatórios:

do sistema de controles internos, inclusive sistemas de processamento eletrônico de dados e de gerenciamento de riscos, que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada, evidenciando as deficiências identificadas; e de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada.

ALCANCE DOS TRABALHOS DOS AUDITORES INDEPENDENTES SEGUNDO AS NORMAS BRASILEIRAS E INTERNACIONAIS DE AUDITORIA ESTABELECIDAS PELO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE E AS COMUNICAÇÕES SOBRE AS DEFICIÊNCIAS NO CONTROLE INTERNO E DE DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES

7.- De acordo com a NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria, ao conduzir uma auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, assim como comunicar aos responsáveis pela governança, tal como requerido pela NBC TA 265 - Comunicação de Deficiências do Controle Interno, as eventuais deficiências significativas no controle interno identificadas durante a auditoria.

8.- Também, de acordo com item 17 da NBC TA 200, o auditor obtém segurança razoável mediante a obtenção de evidência de auditoria suficiente e apropriada para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo e, com isso, possibilitar a ele obter conclusões razoáveis e nelas basear a sua opinião.

9.- Risco de Auditoria é o risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorções relevantes. O risco de auditoria é derivado da combinação entre os riscos de distorção relevante e de detecção. A materialidade e os riscos de auditoria são levados em consideração durante a auditoria, especialmente na:

(a) identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante (NBC TA 315 - Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente);

(b) determinação da natureza, época e extensão de procedimentos adicionais de auditoria (NBC TA 330 - Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados); e

(c) avaliação do efeito de distorções não corrigidas, se houver, sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 450 - Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria) e na formação da opinião no relatório do auditor independente (NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis).

10.- Na execução de procedimentos de avaliação de risco, conforme exigido pelos itens 19 a 26 da NBC TA 315, o auditor deve obter entendimento da entidade e do seu ambiente, da estrutura de relatório financeiro aplicável e dos componentes do sistema de controles internos. Conforme definido no item 12 (m) da referida norma, sistema de controle interno é o sistema planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança, pela administração e por outros empregados para fornecer segurança razoável quanto ao alcance dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, à efetividade e eficiência das operações e à conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. Para fins das normas de auditoria, o sistema de controles internos consiste em cinco componentes inter-relacionados: (i) ambiente de controle; (ii) processo de avaliação de riscos da entidade; (iii) processo da entidade para monitorar o sistema de controles internos; (iv) sistema de informação e comunicação; e (v) atividades de controle.

11.- A natureza e a extensão do entendimento necessário é um assunto do julgamento profissional do auditor e varia de entidade para entidade com base na natureza e nas circunstâncias da entidade, incluindo: (i) o porte e a complexidade da entidade, incluindo o seu ambiente de TI; (ii) a experiência anterior do auditor com a entidade; (iii) a natureza dos sistemas e processos da entidade, incluindo se eles estão formalizados, ou não, e (iv) a natureza e a forma da documentação da entidade.

12.- Ainda, de acordo com o item 6 da NBC TA 200, a opinião do auditor considera as demonstrações contábeis como um todo e, portanto, o auditor não é responsável pela detecção de distorções que não sejam relevantes para as demonstrações contábeis como um todo.

13.- O auditor deve considerar o controle interno para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias e, não, para expressar uma opinião sobre a eficácia do controle interno. Assim, é importante destacar que a identificação de deficiências no controle interno pode ocorrer não somente durante esse processo de avaliação de risco, mas, também, em qualquer outra etapa da auditoria e que a referida avaliação com base no entendimento da entidade e do seu ambiente, da estrutura de relatório financeiro aplicável e dos componentes do seu sistema de controles internos, não tem a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do sistema de controle interno. Ao obter o entendimento do controle interno relevante para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, o auditor pode identificar deficiências no controle interno. Deve ser observado que a avaliação do auditor é sobre o controle interno desenhado e implementado pela Administração da entidade, não sendo de responsabilidade do auditor o desenho, nem a implementação dos referidos controles internos. De acordo com a NBC TA 265, o auditor deve determinar se, com base no trabalho de auditoria executado, ele identificou uma ou mais deficiências de controle interno. As deficiências consideradas significativas devem ser comunicadas tempestivamente por escrito à administração e aos órgãos de governança da entidade. Já a comunicação de outras deficiências de controle interno que, de acordo com o julgamento do auditor, são de importância suficiente para merecer a atenção da administração, não são requeridas a serem comunicadas por escrito, podendo esta comunicação ser, portanto, verbal. Apesar de a NBC TA 265 determinar a comunicação por escrito apenas das deficiências significativas, o relatório circunstanciado requerido pela Resolução CVM nº 23/2021 é mais abrangente, requerendo a comunicação de todas as deficiências identificadas.

14.- Com referência à comunicação das deficiências significativas de controle interno, a NBC TA 265 estabelece que:

11. O auditor deve incluir na comunicação por escrito das deficiências significativas de controle interno:

(a) descrição das deficiências e explicação de seus possíveis efeitos (ver item A28); e

(b) informações suficientes para permitir que os responsáveis pela governança e a administração entendam o contexto da comunicação. O auditor deve especificamente explicar que (ver itens A29 e A30):

(i) o objetivo da auditoria era o de expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis;

(ii) a auditoria incluiu a consideração do controle interno relevante para a elaboração das demonstrações contábeis com a finalidade de planejar procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia do controle interno; e

(iii) os assuntos comunicados estão limitados às deficiências que o auditor identificou durante a auditoria e concluiu serem de importância suficiente para comunicar aos responsáveis pela governança.

15.- De acordo com o item 14 da NBC TA 250 - Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, o auditor deve obter evidência de auditoria apropriada e suficiente referente à conformidade com as disposições legais e regulamentares geralmente reconhecidas por terem efeito direto sobre a determinação dos valores e divulgações relevantes nas demonstrações contábeis.

16.- Com referência a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade, a NBC TA 250 define que:

23. A menos que todos os responsáveis pela governança estejam envolvidos na administração da entidade e, portanto, tenham conhecimento de assuntos que envolvam não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade já comunicada pelo auditor (NBC TA 260 - Comunicação com os Responsáveis pela Governança, item 13), este deve comunicar, salvo se proibido por lei ou regulamento, aos responsáveis pela governança, assuntos que envolvam não conformidade com leis e regulamentos dos quais o auditor tenha tomado conhecimento durante a auditoria, exceto quando tais assuntos forem claramente inconsequentes.

25. Se o auditor suspeitar que a administração ou os responsáveis pela governança estão envolvidos com a não conformidade, o auditor deve comunicar o assunto ao nível de autoridade imediatamente superior da entidade, se existir, como, por exemplo, o comitê de auditoria ou o órgão de supervisão geral. Quando não houver autoridade superior, ou se o auditor acreditar que essa comunicação não será eficaz, ou se estiver em dúvida quanto a quem comunicar, ele deve considerar a necessidade de obter assessoria legal.

ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO SOBRE O SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS E O DE DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES

17.- A Resolução BCB nº 130, em seus artigos 32 e 33, estabelece os critérios para elaboração do relatório do sistema de controles internos e do relatório de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, previstos no art. 21:

Art. 32. O relatório do sistema de controles internos, inclusive sistemas de processamento eletrônico de dados e de gerenciamento de riscos, previsto no art. 21, inciso II, alínea "b", desta Resolução, e no art. 21, inciso II, alínea "b", da Resolução CMN nº 4.910, de 27 de maio de 2021, deve conter:

I - a síntese do processo de avaliação da efetividade dos aspectos relevantes para os sistemas de controles internos previstos na regulamentação vigente que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada; e

II - a evidenciação das deficiências identificadas.

Art. 33. O relatório de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, previsto no art. 21, inciso II, alínea "c", desta Resolução, e no art. 21, inciso II, alínea "c", da Resolução CMN nº 4.910, de 2021, pode ser apresentado como parte do relatório mencionado no art. 32.

18.- O art. 34 da Resolução BCB n.º 130 ainda menciona que na elaboração dos relatórios mencionados nos arts. 32 e 33, devem ser observadas, nos aspectos não conflitantes com a regulamentação estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil, as normas e os procedimentos determinados pela Comissão de Valores Mobiliários, pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.

19.- Considerando isso, a síntese do processo de avaliação da efetividade dos aspectos relevantes para os sistemas de controles internos previstos na regulamentação vigente, nos termos da Resolução BCB nº 130, deve ser reportada nos termos das resoluções citadas ao longo desse CT e nas Normas Brasileiras de Auditoria (NBC TAs), assim como as correspondentes normas internacionais de auditoria.

20.- A síntese do processo de avaliação da efetividade é apresentada no relatório como uma descrição sumária da abordagem adotada pelo auditor em relação à consideração dos controles internos em um contexto de auditoria das demonstrações contábeis, considerando suas responsabilidades no contexto das NBC TAs e das Resoluções citadas ao longo desse CT.

21.- A avaliação da efetividade dos aspectos relevantes para os sistemas de controles internos trazidos pela Resolução BCB nº 130 não tem o mesmo significado de consideração da efetividade dos controles, nos termos das NBC TAs acima referenciadas.

Nesse sentido, o art. 32 da Resolução BCB nº 130 não requer que seja adotada pelo auditor uma abordagem de auditoria com base na avaliação de efetividade dos controles internos. Tampouco, isso é requerido, de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. O requerimento do art. 32 da Resolução BCB nº 130 é que o auditor obtenha entendimento da entidade auditada e do seu ambiente, da estrutura de relatório financeiro aplicável e dos componentes do sistema de controles internos, conforme descrito no item 11 desse CT, mas, não, com o objetivo de expressar uma opinião ou conclusão sobre a eficácia dos controles internos das entidades.

22.- O art. 32 da Resolução BCB nº 130 cita ainda que a avaliação dos controles considera os aspectos relevantes para os sistemas de controles internos previstos na regulamentação vigente. Esses aspectos relevantes e conseqüentemente a regulamentação vigente podem ser entendidos como o conjunto das resoluções citadas nesse CT, regulamentações complementares e NBC TAs.

23.- A Resolução CMN nº 4.968 e normas complementares do BCB aplicáveis às administradoras de consórcios e instituições de pagamentos, regulamentam os sistemas de controles internos das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, assim como sobre as obrigatoriedades e objetivos de tais controles, e responsabilidades da Administração. Em seu art. 6º, ainda menciona que o acompanhamento sistemático das atividades relacionadas com os sistemas de controles internos deve ser objeto de relatório anual a ser preparado pelas referidas instituições financeiras e deve ser submetido ao conselho de administração ou, se inexistente, à Diretoria, bem como às auditorias interna e externa da instituição. Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis, o auditor deve efetuar a leitura do relatório anual preparado pela Instituição e, ao fazê-lo, como parte de nosso entendimento sobre os controles internos da entidade obtidos na auditoria. A referida resolução deve ser observada pelo auditor quando do entendimento e da consideração dos controles internos e deve ser entendida como parte da regulamentação vigente citada no art. 32 da Resolução BCB nº 130.

24.- O relatório está dividido em duas partes:

Parte A - Síntese do processo de avaliação da efetividade dos aspectos relevantes para os sistemas de controles internos previstos na regulamentação vigente que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada.

Parte B - Evidenciação das deficiências de controles internos identificadas, incluindo se aplicável, descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da instituição auditada.

CUMPRIMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES PELAS INSTITUIÇÕES E COMUNICAÇÕES DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE OS DESVIOS IDENTIFICADOS

25.- No art. 33, a Resolução BCB nº 130 esclarece que:

Art. 33. O relatório de descumprimento de dispositivos legais e regulamentares, previsto no art. 21, inciso II, alínea "c", desta Resolução, e no art. 21, inciso II, alínea "c", da Resolução CMN nº 4.910, de 2021, pode ser apresentado como parte do relatório mencionado no art. 32.

26.- A NBC TA 250 trata da responsabilidade do auditor pela consideração de leis e regulamentos ao executar a auditoria de demonstrações contábeis e fornece as orientações necessárias ao auditor quanto à sua responsabilidade e comunicações requeridas como auditor e, por outro lado, quanto à responsabilidade da administração da entidade auditada. Assim consta da citada NBC TA:

Responsabilidade pela conformidade com leis e regulamentos

3. É responsabilidade da administração, sob a supervisão dos responsáveis pela governança, assegurar que as operações da entidade sejam conduzidas em conformidade com as disposições de leis e regulamentos, inclusive a conformidade com as disposições de leis e regulamentos que determinam os valores e divulgações reportadas nas demonstrações contábeis da entidade.

Responsabilidade do auditor

4. Os requisitos desta Norma destinam-se a auxiliar o auditor na identificação de distorção relevante das demonstrações contábeis devido à não conformidade com leis e regulamentos. Contudo, o auditor não é responsável pela prevenção de não conformidade e não se pode esperar que ele detecte a não conformidade com todas as leis e regulamentos.

5. O auditor é responsável pela obtenção de segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro (NBC TA 200, item 5). Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, o auditor deve levar em conta a estrutura legal e regulamentar aplicável. Em decorrência das limitações inerentes de uma auditoria, há um risco inevitável de que algumas distorções relevantes nas demonstrações contábeis possam não ser detectadas, apesar de a auditoria ser adequadamente planejada e executada em conformidade com as normas de auditoria (NBC TA 200, itens 53 e A54).

[...]

Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis

27.- Consoante mencionado na NBC TA 700, a administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

PRAZO PARA EMISSÃO DOS RELATÓRIOS

28.- Conforme requerido pelo art. 35 da Resolução CMN nº 4.910 e Resolução BCB nº 130, o relatório deve ser emitido em até 45 (quarenta e cinco) dias após a data da divulgação ou publicação das demonstrações individuais e consolidadas, semestrais e anuais, objeto da auditoria independente, ressalvadas as situações previstas em regulamentação específica emanada do CMN ou do BCB.

ENTENDIMENTO E ORIENTAÇÃO

29.- O planejamento, implantação, implementação e manutenção do efetivo sistema de controle interno que atenda às necessidades da entidade é de responsabilidade da administração da entidade.

30.- No cumprimento dessa responsabilidade, a administração da entidade estabelece objetivos e procedimentos pertinentes, faz estimativas e toma decisões para determinar os custos e os correspondentes benefícios esperados com a implantação dos procedimentos de controle interno.

31.- Quando contratados para auditar as demonstrações contábeis das instituições financeiras e demais instituições abrangidas pelos requerimentos da Resolução CMN nº 4.910 e da Resolução BCB nº 130, além de considerar os requerimentos previstos nas normas de auditorias emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, os auditores independentes, durante o planejamento do seu trabalho, devem considerar também as orientações deste Comunicado Técnico com vistas a atender às referidas resoluções ao comunicar aos responsáveis pela governança e à administração as deficiências de controle interno e os descumprimentos com leis e regulamentações que identificou durante a auditoria e que, no seu julgamento profissional, são de importância suficiente para merecer a atenção deles.

32.- O requisito contido na Resolução CMN nº 4.910 e na Resolução BCB nº 130 para o auditor reportar aos responsáveis pela governança e à administração da entidade auditada as deficiências identificadas sobre os controles internos e descumprimentos de dispositivos legais e regulamentares, que tenham, ou possam vir a ter reflexos relevantes nas demonstrações contábeis da entidade auditada, deve ser atendido pelo auditor independente no cumprimento de suas funções, de acordo com os requerimentos contidos nas normas de auditoria aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Essas normas requerem que o auditor comunique aos responsáveis pela governança e à administração as deficiências de controle interno que identificou durante a sua auditoria das demonstrações contábeis e que, no seu julgamento profissional, são de importância suficiente para merecer a atenção deles.

33.- As deficiências de controles internos e eventuais não conformidades em relação a leis e regulamentos que forem identificadas pelos auditores independentes durante a sua auditoria das demonstrações contábeis, realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, devem ser reportadas à administração e aos responsáveis pela governança da entidade nos termos da NBC TA 265 e NBC TA 250.

34.- Adicionalmente, a exemplo de outras representações que a administração deve fazer aos auditores independentes no curso da auditoria (NBC TA 580 - Representações Formais), o auditor também deve solicitar representação formal sobre o cumprimento dos requerimentos sobre os sistemas de controles internos previstos na Resolução CMN nº 4.968 e nas normas complementares do BCB aplicáveis às administradoras de consórcios e instituições de pagamentos. É apropriado também incluir, na carta de contratação da auditoria (NBC TA 210 - Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria), a concordância da administração em fornecer tais informações para o cumprimento desses requisitos.

35.- Para fins práticos e visando auxiliar os auditores independentes, ficam incluídos os seguintes Anexos:

ANEXO I - Lista ilustrativa de procedimentos: esse anexo tem a finalidade de auxiliar os auditores independentes no atendimento dos requerimentos da Resolução CMN nº 4.910 e Resolução BCB nº 130. A lista de procedimentos não é exaustiva, não se trata de programa de trabalho e pressupõe que a Entidade tenha estruturado e implementado os sistemas de controles internos descritos na Resolução CMN nº 4.968 e nas normas complementares do BCB aplicáveis às administradoras de consórcios e instituições de pagamentos. Para os trabalhos de auditoria, devem ser utilizadas as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Para entendimento amplo dos aspectos de identificação e de avaliação de riscos, incluindo aspectos envolvendo o entendimento do sistema de controles internos da entidade, as normas de auditoria em vigor devem ser consultadas na sua íntegra, em particular, mas não limitadas à NBC TA 315.

ANEXO II - Modelo de relatório dos auditores independentes
VIGÊNCIA
36. Este Comunicado entra em vigor na data de sua publicação.

AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR
Presidente do Conselho

(DOU, 09.08.2022)

BOIR6777---WIN/INTER

DECISÃO ADMINISTRATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

#IR6775#

[VOLTAR](#)

IR - FONTE - PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR - PORTABILIDADE - RESGATE PARCIAL - INCIDÊNCIA

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 23, DE 14 DE JUNHO DE 2022

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. PORTABILIDADE. RESGATE PARCIAL. INCIDÊNCIA.

No caso de portabilidade de recursos financeiros entre planos de previdência complementar de um mesmo participante, eventual desconto para quitação de empréstimo junto à entidade de origem constitui um resgate parcial, rendimento previdenciário sujeito ao IRRF.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, art. 69, § 2º; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 7º, inciso II; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 9, de 1º de abril de 1999.*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS SILVA
Coordenadora-Geral

(DOU, 27.07.2022)

BOIR6775---WIN/INTER

“O caminho para o sucesso tem obstáculos, mas não deixe que eles te impeçam de continuar”.

Marianna Moreno