MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10283.724949/2021-66**
RESOLUÇÃO	1402-001.851 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	VIDEOLAR - INNOVA S/A

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento do recurso em diligência.

Sala de Sessões, em 8 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica

DOCUMENTO VALIDADO

(IRPJ e, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), no ano-calendário 2016 e 2017, decorrentes de exclusão indevida do lucro real e dedução indevida do IRPJ a título de lucro de exploração. Os créditos tributários foram lançados com acréscimo de juros moratórios e multa de ofício de 75% .

Por bem retratar os fatos copio o Relatório do Acórdão n° 101-025.141 da 8ª Turma da DRJ01, fls 1.144/1.177, que julgou a impugnação interposta:

> Trata-se da impugnação aos Autos de Infração do IRPJ e CSLL (reflexo), fatos geradores dos anos-calendário 2016 e 2017.
>
> Quanto aos fatos, consta dos autos:
>
> - que, em 09/12/2021, Fiscalização da RFB, unidade DRF/Manaus, lavrou Autos de Infração do IRPJ e reflexo (CSLL) (e-fls. 854/869), fatos geradores dos anos-calendário 2016 e 2017, ao imputar a infração insuficiência de recolhimentos do IRPJ e da CSLL pela glosa de exclusões do lucro contábil, para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL:
>
> a) Glosa da Amortização do Ágio:
>
> - Valor glosado, anualmente, R$ 54.533.876,84 (Amortização do Ágio), anos-calendário 2016 e 2017.
>
> Com relação à amortização do ágio, a acusação do Fisco é de que havia dois demonstrativos diversos:
>
> a) Demonstrativo de expectativa de resultados futuros e avaliação econômico-financeira; e
>
> b) Laudo de avaliação de recursos e obrigações a valores justos (de mercado).
>
> Logo, entendeu a fiscalização da RFB que o "Demonstrativo de expectativa de resultados futuros e avaliação econômico-financeira" deveria ser desconsiderado, prevalecendo o documento laudo de avaliação de recursos e obrigações a valores justos (de mercado), ademais:
>
> - o Demonstrativo de expectativa de resultados futuros não estaria assinado e não seria contemporâneo à compra e venda firmada entre a Petróleo Brasileiro PETROBRÁS (na qualidade de vendedora) e VIDEOLAR S.A (na qualidade de adquirente); - concluiu, então, a fiscalização da RFB que o ágio não poderia ser amortizado, sendo inaplicável o art. 386, III, do RIR/99. Assim, aplicável o disposto no art. 391, desse mesmo decreto, vale dizer, as contrapartidas da amortização do ágio não podem ser deduzidas da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, devendo eventuais amortizações contábeis serem controladas no Lalur para fins de cálculo do ganho de capital em caso de alienação do investimento (art. 426, RIR/99).
>
> Portanto, a Fiscalização da RFB concluiu:

DOCUMENTO VALIDADO

- que o ágio não estaria fundamentado em rentabilidade futura (Decreto 3.000, de 1999, art. 385, § 2º, II), mas em valor de mercado de bens superior ao custo registrado na contabilidade

(Decreto 3.000, de 1999, art. 385, § 2º, I); - que, relativo ao Ágio, não seria aplicável o disposto no art. 386, III, que permitiria a amortização do ágio, na razão de 1/60 (um sessenta avos) ao mês, mas sim os arts. 391 e 426, ambos também do RIR/99.

Operação de aquisição de ações com ágio e, na sequência, operação de reorganização societária:

A operação de compra das ações da INNOVA S/A, com pagamento de ágio, pela VÍDEOLAR (aquisição de ações correspondentes a 60% do Capital) e pela L. PARISOTO LTDA (aquisição de ações correspondentes a 40% do capital) – holding controladora da VÍDEOLAR e a operação de reestruturação societária (a VÍDEOLAR incorporou a controladora L. PARISOTO LTDA, incorporação reversa, e também incorporou a INNOVA, passando a denominar-se VÍDEOLAR-INNOVA S/A e passou a amortizar o Ágio, a partir de 2015, na ordem de R$ 4.527.823,07 mensalmente) cujos fatos estão narrados no Relatório Fiscal (e-fls. 870/879), parte integrante do lançamento fiscal:

(...)

DO ÁGIO

Em 30 de setembro de 2013 foi assinado contrato de compra e venda de ações e outras avenças entre a PETRÓLEO BRASILEIRO – PETROBRAS, a vendedora e a adquirente, VIDEOLAR. A transferência das ações ocorreu em 31 de outubro de 2014, data em que as condições jurídicas estipuladas no contrato foram satisfeitas. Desse modo, a INNOVA S/A passou para o controle da VIDEOLAR, com a aquisição de 60% do seu capital. As demais ações da INNOVA, que representam 40% restantes do capital foram adquiridas pela L. PARISOTTO LTDA., holding controladora da VIDEOLAR.

Conforme consta dos registros contábeis, demonstrações financeiras e notas explicativas a operação de venda da INNOVA para a VIDEOLAR/L.PARISOTTO se deu com ágio correspondente à expectativa de rentabilidade futura.

Aproximadamente um ano depois, 30/09/2015, a VIDEOLAR incorporou sua controladora (incorporação reversa) e a INNOVA, passando a se chamar VIDEOLAR-INNOVA S/A. Com essa reorganização societária, a VIDEOLAR-INNOVA passou a amortizar o suposto ágio, na proporção de 1/60 avos. De outubro 2015 a dezembro de 2017 a empresa excluiu no LALUR, a título de goodwill, R$ 4.527.823,07 por mês.

(...)

Anexa o contrato de compra e venda das ações e o que diz ser o Laudo de Ajuste ao Preço de Aquisição, que não é. Trata-se, apenas, do ofício, datado de 29/12/2014, encaminhando a Notificação de Ajuste ao Preço de Aquisição, sem anexos ou demonstrativo algum. Junta, também, a Demonstração Financeira que serviu de base para fechamento da compra em 31/12/2014.

(...)

Uma das premissas básicas para a amortização do ágio é que seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura.

(...)

Quanto ao ano-calendário 2015 (1º ano da Amortização do Ágio), a Glosa da Amortização do Ágio foi objeto do Processo (conexo) nº 10283.722476/2021-62, cuja lide já foi julgada na primeira instância, conforme Acórdão nº 101-022.391 – 2ª Turma/DRJ01, sessão de julgamento de 12/01/2023 (e-fls. 1131/1143), e do qual aproveito o relatório que, em síntese, muito bem resumiu a indigitada

DOCUMENTO VALIDADO

operação de aquisição de ações e da operação de reestruturação societária em tela e, ainda, quanto aos valores envolvidos na operação de aquisição das ações da INNOVA S/A e quanto ao Ágio pago, in verbis:

(...)

1. Amortização do Ágio

Em 31/10/2014, a fiscalizada, Videolar, adquiriu 60% das ações da Pessoa Jurídica INOVA S/A. Na mesma operação, a controladora da fiscalizada, Parisotto Ltda., adquiriu 40% das ações da INOVA S/A. Essa aquisição foi realizada nos seguintes valores:

( )	Preço de Compra	870.000.000,00
(+)	Correção - IGP-M	12.245.486,39
(+)	Ajuste	222.974.000,00
(=)	Valor Pago	1.105.219.486,39
(-)	Valo Patrimonial das Ações	-643.381.533,65
(=)	Ágio	461.837.952,74

Relativamente ao Ágio antes referido, a fiscalização informa ter sido apresentado um documento denominado "Demonstrativo de expectativa de resultados futuros e avaliação econômico-financeira", referindo o fundamento do ágio como a expectativa de rentabilidade futura.

Importante referir que a fiscalização aponta também haver apuração de Ágio para fins contábeis, baseado em laudo de avaliação de recursos e obrigações a valores justos, no seguinte

( )	Valor Pago	1.105.219.486,39
(-)	Valor Justo dos Ativos Líquidos	-861.363.866,19
(=)	Ágio	243.855.620,20
(*)	Percentual de Participação	60%
(=)	Ágio registrado contabilmente	146.313.372,12

(...)

Em 29/03/2015, a Videolar incorporou, tanto sua controladora – Parisotto Ltda., quanto a INOVA S/A, passando a adotar a denominação de VIDEOLAR-INNOVA S/A, e passou a amortizar o ágio por expectativa de rentabilidade futura, antes referido no valor de R$ 461.837.952,74, na razão de 1/60 (um sessenta avos) por mês, excluindo no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real) o valor mensal de R$ 4.527.823,07.

A Fiscalização considerou os dois valores apurados para o ágio incompatíveis e entendeu que o ágio não estaria fundamentado em rentabilidade futura (Decreto 3.000, de 1999, art. 385, § 2º, II), mas em valor de mercado de bens superior ao custo registrado na contabilidade (Decreto 3.000, de 1999, art. 385, § 2º, I). Com isso, concluiu que a ele não seria aplicável o disposto no art. 386, III, que permitiria a amortização do ágio, na razão de 1/60 (um sessenta avos) ao mês.

Adicionalmente, a Fiscalização desconsidera o "Demonstrativo de expectativa de resultados futuros e avaliação econômico-financeira", por falta de assinatura e informa que a operação seria passível de anulação pelo CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica).

b) Glosa da Subvenção para Investimentos:

- Diferença excluída a maior R$ 20.475.735,97, ano-calendário 2016;

- Diferença excluída a maior R$ 1.636.844,57, ano-calendário 2017;

c) Glosa das exclusões do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL de Variações Cambiais Passivas por falta comprovação desses valores à Fiscalização:

- R$ 61.165.307,51, ano-calendário 2016;

- R$ 42.717.203,50, ano-calendário 2017;

d) Glosa de diferença Variações Cambiais Ativas (receitas financeiras) excluídas a maior:

– R$ 23.189.187,83 = (R$ 418.803.024,20

DOCUMENTO VALIDADO

- R$395.613.836,37), ano-calendário 2016.

e) Glosa do excesso de redução do IRPJ – Lucro da Exploração:

Por fim, ainda quanto ao ano-calendário 2017 a Fiscalização da RFB glosou o excesso de redução do IRPJ quanto ao lucro da exploração, em face da inexistência de Ato Declaratório de reconhecimento dessa redução em relação ao produto Poliestireno, conforme Relatório Fiscal, in verbis:

(...)

DO INCENTIVO FISCAL – REDUÇÃO DE 75% IRPJ (SUDAM)

O contribuinte deduziu IRPJ a título de redução de incentivo fiscal 75% do imposto calculado sobre o lucro da exploração no valor de R$ 3.265.358,55, conforme consta nos registros N600, N610 e N630 da ECF do ano-calendário 2017.

(...)

Na inexistência do respectivo ato concessivo do direito ao incentivo emitido pela Unidade da SRF, ou mesmo o e-processo reivindicatório, procedeu-se a glosa dos valores referente ao produto POLIESTIRENO, à razão de 64% sobre os R$ 3.265.358,55 = R$2.089.829,47 que havia sido deduzido a título do Imposto de Renda calculado sobre o lucro da exploração, restando R$1.175.529,08.

(...)

- que os demonstrativos de cálculo do Lucro Real, da base de cálculo da CSLL, da apuração dos tributos (IRPJ e CSLL) e do Lucro da Exploração constam dos autos (e-fls. 732/853).:

- que o crédito tributário lançado de ofício na data de lavratura dos autos de infração, quanto aos anos-calendário 2016 e 2017, perfaz o montante de R$ 174.738.912,15, assim especificado:

Auto de Infração	Principal (R$)	Juros de Mora Calculados até 12/2021 (R$)	Multa de Ofício 75% (R$)	Total (R$)
IRPJ	64.855.621,67	15.663.739,50	48.641.716,25	129.161.077,42
CSLL	22.872.703,82	5.550.603,05	17.154.527,86	45.577.834,73
Total				174.738.912,15

IMPUGNAÇÃO

Ciente dos autos de infração em 10/12/2021 -sexta-feira no DTE (e-fls. 881/887), o sujeito passivo apresentou impugnação em 10/01/2022 (e-fls. 893/960)), juntou documentos (e-fls. 961/1118), e ainda juntou, em 23/03/2023, peça de Aditamento de razões, informando resultado do julgamento em primeira instância do Processo nº 10283.722476/2021-62 (conexo), fatos geradores do ano-calendário 2015, atinentes à mesma operação de ágio objeto deste processo (e-fls. 1122/11143).

Consta, em síntese, das razões de defesa:

DOCUMENTO VALIDADO

1– Quanto aos fatos imputados:

a) glosa de valores deduzidos incorretamente, segundo o Fisco, na apuração do Lucro Real a título de ágio por rentabilidade futura (goodwill), especificamente o valor de R$ 461.873.952,74, que passou a ser amortizado pela Impugnante em outubro de 2015, na ordem de R$ 4.527.823,07 por mês;

b) glosa de valores a título de Doações e Subvenções para Investimentos indevidamente excluídos na apuração do lucro líquido do exercício;

c) glosa de valores a título de variações cambiais passivas indevidamente excluídos na apuração do lucro líquido do exercício;

d) glosa de valores a título de variações cambiais ativas indevidamente excluídos na apuração do lucro líquido do exercício; e

e) dedução indevida do IRPJ de incentivo fiscal de 75% decorrente do Lucro da Exploração, especificamente no tocante à receita incentivada decorrente da venda de Poliestireno, a qual está albergada pelo Laudo Constitutivo nº 103/2017.

2- Preliminares de nulidade suscitadas:

- que o lançamento em questão não pode subsistir, pois estaria patentemente eivado de nulidades, ou seja, precariedade da motivação, não indicação de dispositivos legais violados, falta de comprovação das infrações, descumprimento do dever de aprofundar as investigações necessárias a verificar a ocorrência das infrações, além de patentes erros na apuração dos tributos supostamente devidos (aspectos material e base de cálculo); - que, com relação à fundamentação e base legal das infrações, aduziu ainda ausência de motivação do lançamento, por falta de clareza e precisão quanto à narrativa dos fatos.

- que, assim, em vista dos art. 142 do CTN e nos arts 10 e 59 do Decreto n° 70.235, de 1972, entende que os autos de infração devem ser considerados materialmente nulos. Adicionalmente, alega falta de indicação de dispositivos legais violados, o que igualmente implicaria a nulidade suscitada. Argumenta, adicionalmente, que seria necessário o aprofundamento das investigações e análise da documentação apresentada, para que o lançamento fosse válido.

- que, com relação a erros na apuração da base de cálculo, alega seriam insanáveis, ou seja, que não seria possível a convalidação de um ato com esse tipo de erro, invoca precedentes ou decisões administrativas nesse sentido. Aponta equívoco na apuração do valor do ágio e na incoerência entre a glosa integral de sua amortização, com a afirmação de que o valor do ágio não seria aquele originalmente apurado pela impugnante. Aponta, ainda, falta de consideração da possibilidade de compensação de prejuízos, no lançamento, e do recálculo do lucro da exploração.

- que, quanto ao mérito, alega:

1- Amortização do Ágio:

DOCUMENTO VALIDADO

- FATOS INCONTROVERSOS E ESSENCIAIS AO DESLINDE DO FEITO NO QUE DIZ RESPEITO AO ÁGIO

- que o ágio objeto dos autos foi gerado na operação de compra e venda de ações da INNOVA S/A, firmada entre a Petróleo Brasileiro - PETROBRÁS (na qualidade de vendedora) e VIDEOLAR S.A (na qualidade de adquirente), consoante contrato firmado em 30/09/2013;

- que as ações foram efetivamente transferidas em 31/10/2014, passando a INNOVA S/A para o controle da VIDEOLAR, com a aquisição de 60% do seu capital. As demais ações da INNOVA, que representavam 40% do capital, foram adquiridas pela L. PARISOTTO LTDA., holding controladora da VIDEOLAR;

- que, posteriormente, em 30/09/2015, a VIDEOLAR incorporou sua controladora e a INNOVA, passando a se chamar VIDEOLAR-INNOVA S/A, operação essa jamais questionada pela fiscalização. Consequentemente, em outubro 2015, iniciou-se a amortização do ágio base em expectativa de rentabilidade futura, excluindo do LALUR o montante de R$ 4.527.823,07 por mês, o que se deu nos anos-calendários de 2016 e 2017;

- que, registre-se, o ágio foi gerado antes da entrada em vigor da Lei 12.973/2014.

ÁGIO - LASTREADO EM DEMONSTRATIVO DO CITI /INVESTMENT BANKING

- que a Fiscalização da RFB entendeu pela imprestabilidade do demonstrativo de avaliação apresentado para comprovar o fundamento econômico do ágio, sob a justificativa de que esse não foi assinado e não seria contemporâneo à compra e venda firmada entre a Petróleo Brasileiro PETROBRÁS (na qualidade de vendedora) e VIDEOLAR S.A (na qualidade de adquirente);

- que, ocorre, na época dos fatos não havia qualquer disposição legal que exigisse laudo formal de avaliação com finalidade específica direcionada à instrumentalização do ágio. Havia, tão somente, a necessidade de existência de um demonstrativo para comprovar a escrituração do ágio, apurado com base no valor de mercado ou na expectativa de rentabilidade futura;

- que, é de clareza solar, a legislação vigente à época das operações, ou seja, não disciplinou a forma de apresentação da demonstração, assim, ao referir-se à expressão "demonstração", sem qualquer complemento, especificação ou requisito adicional, o legislador permitiu que os contribuintes viessem a demonstrar o fundamento econômico por meio de qualquer instrumento ou documento, que poderia ser um laudo "stricto sensu" elaborado por auditores independentes, um estudo interno ou uma simples apresentação em slides sem assinatura;

- O laudo econômico passou a ser exigido apenas pela Lei nº 12.973/2014, antes o art. 20 DL 1598/77 não exigia, mas apenas estipulava a exigência de demonstrativo (ou demonstração) arquivada na escrituração;

DOCUMENTO VALIDADO

- que é nítido, inclusive reconhecido peço Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que a legislação fiscal vigente à época dos fatos não impunha forma ao demonstrativo de que trata o § 3º, do art. 20, do DL 1598/77, o que, por si só, é apto a fulminar a pretensão fiscal de desconsideração do demonstrativo do CITI;

- que, ainda, a legislação não exigia contemporaneidade da aludida demonstração e muito menos uma assinatura, uma vez que, como dito, a demonstração poderia inclusive ser por slides. Essa é a assente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

- que o demonstrativo está datado de 07/03/2013, enquanto a assinatura do contrato de compra e venda entre a Petróleo Brasileiro PETROBRÁS (na qualidade de vendedora) e VIDEOLAR S.A (na qualidade de adquirente) é datada de 30/09/2013;

- que assim o é, justamente, em função da dinâmica negocial que envolve inúmeras tratativas, determinação de valores e complexas providências jungidas ao fechamento da operação, de modo que a conclusão específica do demonstrativo/laudo que não ocorra exatamente no dia do seu fechamento não representa intempestividade;

- que, por outro giro, segundo a fiscalização, o demonstrativo do CITI seria imprestável para justificar o goodwill por não demonstrar a expectativa de rentabilidade futura, sendo apenas uma avaliação econômica; - que, com todas as vênias, mais uma vez erra grosseiramente a fiscalização, pelo simples fato de ser impossível calcular a expectativa de rentabilidade futura sem a análise de dados econômicos;

- que o demonstrativo, colacionado aos autos (e-fls. 541/575), é documento hábil e idôneo, pois demonstra o ágio baseado na rentabilidade futura projetada para o investimento, tendo sido realizado com escoro em diversas informações fidedignas e pesquisas fundamentais;

- que o documento demonstra: (i) o cálculo de preço por expectativa de resultados futuros e (ii) que esse método era o que melhor se enquadrava para análise da operação. Ademais, o demonstrativo traz toda a metodologia e parâmetros econômicos utilizados;

- que fica muito claro que os valores se pautaram em projeções futuras, inclusive analisando cenários otimistas e pessimistas;

- que é irrefutável o demonstrativo, pois traz todas as informações relevantes para se determinar a rentabilidade futura, tais como expectativa de volumes de produção x volume de venda, o valor das matérias primas e custo variável de produção, projeção de 10 anos de fluxos de caixa, projeções de EBITDA (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization), dívida da INNOVA em 31/12/2012;

DOCUMENTO VALIDADO

- que defende, portanto, a licitude, a precisão do laudo de avaliação do ágio por expectativa de rentabilidade futura, argumentando que a legislação de regência da matéria não exigia, à época da aquisição do investimento, qualquer formalidade. Nesse sentido, invoca o art. 20 do DecretoLei n° 1.598, de 1977, que, em seu § 3º, requer apenas uma demonstração do fundamento do ágio, arquivada como comprovante da escrituração, citando decisões administrativas nesse sentido.

- que explica, realça, o documento (Laudo) é de 07/03/2013, data anterior à compra da participação societária, justamente por servir de base às negociações;

- que, em seguida, apresenta excertos do documento, no sentido de demonstrar sua prestabilidade;

- que, relativo ao valor do ágio, defende estar correto, esclarecendo que o montante de R$ 222.974.000,00 não se referiria a ajuste do patrimônio líquido da INOVA S/A, mas sim do preço a ser pago, conforme cláusulas contratuais;

- que, atinente ao fundamento para a amortização, a impugnante insurge-se contra a aplicação do art. 391 do Decreto n° 3.000, de 1999, que dispõe sobre a inocorrência de reflexos da amortização do ágio na apuração do Imposto de Renda, ao caso;

- que, ainda, argumenta ser aplicável o art. 386, III, do mesmo decreto, que permite sua amortização, na situação de incorporação, o que teria ocorrido no caso em tela;

- que, com relação a eventual reprovação do ato de concentração pelo CADE, alega que a situação se encontra em discussão e que o ato está com efeito suspenso, por conta de recurso no âmbito administrativo. Adicionalmente, alega que, mesmo em face de eventual reprovação, a consequência não seria o mero desfazimento dos efeitos do ato, ex tunc, o que implica não afetar a amortização do ágio e outros atos já realizados.

2- Subvenções para Investimentos:

- que, com relação às subvenções para investimentos, afirma tratar-se de benefícios do ICMS, citando a legislação que defere tais benefícios. Afirma que reconheceu tais valores no resultado, apontando as contas contábeis e que teria posteriormente destinado esses valores para a reserva de incentivos fiscais, parcialmente no próprio período e o restante em períodos subsequentes, tudo de acordo com o que dispõe a Lei n° 12.973, de 2014, art. 30.

3 – Variações Cambiais Passivas e Variações Cambiais Ativas:

- que, com relação às Variações Cambiais Passivas, afirma tratar-se de operações liquidadas para as quais fora aplicado o regime de caixa, nos termos da Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, art. 30, que permite – para cada operação, em separado – a tributação apenas ao seu final, pelo valor líquido dos ganhos e perdas ocorridos no período entre o início da operação em moeda estrangeira e

DOCUMENTO VALIDADO

sua liquidação, ao final. Portanto, durante o período da operação, tanto os ganhos foram excluídos, quanto as perdas foram adicionadas. Assim, o valor líquido da perda, ao final da operação, foi excluído. Esclarece que esse valor líquido não poderia constar do resultado, justamente por ser a tributação baseada no regime de caixa. Em complemento, afirma que as Variações Cambiais Ativas seriam Receitas referentes a ganhos cambiais nas operações em moeda estrangeira, reconhecidas no resultado e excluídas, justamente pela opção pelo regime de caixa. Afirma que as correspondentes perdas teriam sido também adicionadas. Subsidiariamente, pede a conversão do julgamento em diligência/perícia e apresenta oito quesitos que entende necessário serem elucidados, para confirmar suas alegações.

4 – Equivocda glosa do incentivo fiscal referente ao lucro da exploração:

(...)

Ora, nota-se que o único e exclusivo motivo que ensejou a glosa de parte da redução referente ao lucro da exploração, no valor de R$ 2.089.829,47 (correspondente ao percentual da receita de Poliestireno – 64%), é a suposta ausência de Ato Declaratório expedido pela RFB.

Ocorre que a Impugnante protocolizou devidamente o Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ referente ao Laudo Constitutivo nº 103/17, o qual é controlado no processo administrativo nº 18365.720233/2018-96 (cópia integral colacionada – **doc. 08**), como se depreende da fl. 02 do aludido PA:

(...)

Até o presente momento, o pedido de reconhecimento do benefício ainda não foi objeto de decisão definitiva, como atesta a cópia integral ora colacionada e que pode ser consultada pelo próprio sistema da RFB. Neste contexto, é preciso relembrar que o tanto o Decreto nº 4212/02 (em seu art. 3º, §§ 1º e 2º) quanto a Instrução Normativa nº 213/03 (em seu art. 60, §§1º e 2º) prescrevem que a empresa será considerada em pleno gozo do benefício quando ultrapassado 120 dias, ainda não haja decisão proferida pela RFB, permanecendo o gozo do benefício enquanto não sobrevier decisão definitiva, como demonstra a redação dos aludidos dispositivos:

(...)

Restando comprovado que a receita de Lucro de Exploração vinculada ao Poliestireno é objeto do Laudo Constitutivo nº103/17, e que a Impugnante protocolou o Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ perante a RFB, o qual encontra-se ainda pendente de julgamento no PA 18365.720233/2018-96, mostra-se imperioso o reconhecimento do gozo do benefício no tocante a receita amparada pelo LC 103/17, em aplicação literal do que preconiza o art. 3º, §§ 1º e 2º do Decreto nº 4212/02 e o art. 60, §§1º e 2º da Instrução Normativa nº 213/03.

Sendo assim, como a única glosa referente ao incentivo fiscal do Lucro da Exploração se refere a decorrente das vendas de Poliestireno (amparadas pelo LC 103/17), cujo Pedido de Reconhecimento de Redução é controlado no PA 18365.720233/2018-96, resta evidente que não há qualquer motivo para a manutenção da glosa, devendo ser revertida integralmente a glosa constante no Relatório Fiscal sob a rubrica "DO INCENTIVO FISCAL – Redução de 75% IRPJ (SUDAM)".

(...)

Por fim, o sujeito passivo pediu:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

V. PEDIDOS

Em face de todo o exposto, é a presente para requerer a V.Sa. que julgue integralmente procedente a presente IMPUGNAÇÃO pelas razões de fato e direito acima expendidas, reconhecendo as nulidades dos autos de infração em face das preliminares arguidas e, no mérito, cancelando integralmente as autuações, rechaçando inclusive juros e multa, bem como restabelecendo o prejuízo fiscal e a base negativa.

Na remota hipótese de V.Sas. entenderem que restam possíveis dúvidas quanto ao direito da Impugnante, o que se admite apenas para fins de argumentação, é a presente

para pleitear a realização de diligência ou perícia, em consonância com o disposto no inciso IV, do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

(...)

É o relatório

Em julgamento da impugnação apresentada a 8ª Turma da DRJ01 decidiu pela exoneração de todo o crédito tributário lançado, prolatando as seguintes ementas:

> AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO POR RENTABILIDADE FUTURA APURADO NA VIGÊNCIA DA LEI N° 11.941, DE 2009. DEMONSTRATIVO DE RENTABILIDADE FUTURA.
>
> POSSIBILIDADE.
>
> Para comprovação da expectativa de rentabilidade futura, como fundamento do ágio apurado na aquisição de participação societária, ocorrida em 2014, por contribuinte não optante pelos efeitos antecipados da Lei n° 12.973, de 2014, é exigido um demonstrativo dessa expectativa de rentabilidade, sem que tenham sido definidas formalidades específicas para esse demonstrativo. A existência de laudo de avaliação de ativos e passivos a valor de mercado não invalida o demonstrativo.
>
> SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. GLOSA AFASTADA.
>
> As Subvenções para Investimento, de que trata a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral n° 07, podem ser excluídas da base de cálculo dos tributos, quando seu valor tenha sido reconhecido no resultado e, posteriormente, destinados à formação da Reserva de Lucro de Incentivos Fiscais, de que trata o art. 195-A da Lei n° 6.404, de 1976.
>
> VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS E ATIVAS. GLOSA AFASTADA.
>
> É permitida a opção pelo reconhecimento de variações cambiais pelo regime de caixa, por operação, pelo resultado líquido apurado ao final de operação. Nesse caso, durante o período da operação, os resultados apurados pelo regime de competência devem ser alternativamente adicionados ou excluídos e, ao final, o resultado líquido deve ser oferecido ao fisco, mediante sua exclusão ou adição, conforme sejam negativos ou positivos.
>
> LUCRO DA EXPLORAÇÃO. REDUÇÃO DO IMPOSTO. GLOSA AFASTADA.
>
> Enquanto não houver a apreciação pela RFB do pedido protocolado de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ, lastreado no Laudo Constitutivo ou

DOCUMENTO VALIDADO

> enquanto não houver decisão final irrecorrível, a contribuinte faz jus à redução do imposto calculado sobre o lucro da exploração com início da fruição a partir do ano do Laudo, em face do disposto no art. 60, §2º, da IN SRF nº267, de 2002.
>
> LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO: CSLL.
>
> Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido em relação ao imposto de renda, inexistindo razão fático-jurídica para decidir diversamente, exceto em relação à infração lucro da exploração -glosa do excesso de redução do imposto.

Tendo em vista o valor do crédito do tributário exonerado, foi interposto recurso de ofício, nos termos do art 34, Inciso I, do Decreto n° 70.235/75, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Não houve manifestação por parte da interessada, nem por parte da Fazenda Nacional.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Da admissibilidade do recurso de ofício

O total de crédito tributário exonerado pelo julgamento em primeira instância foi de R$ 153.524.569,60 (principal e multa), valor maior, portanto, que o estabelecido pela Potaria MF n° 02/2023 para interposição de recurso de ofício, razão pelo qual ele deve ser conhecido.

Do mérito

O auto de infração foi lavrado porque, no entender da fiscalização, a autuada teria cometido as seguintes infrações:

- Amortização do ágio excluída indevidamente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

- Subvenção para investimento do ICMS com exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL considerada parcialmente indevida.

- Variações passivas e ativas com exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL consideradas parcialmente indevidas.

- Excesso de redução do IRPJ em virtude do lucro da exploração.

A instância julgadora *a quo* entendeu que não foram cometidas tais infrações, razão pelo qual exonerou o crédito tributário em sua integralidade e interpôs o recurso de ofício ora em julgamento.

Da subvenção para investimentos

O lançamento referente a esta infração, foi decorrente de a fiscalização ter verificado que a recorrente excluiu do lucro real, para os anos de 2016 e 2017, valores relativos à

DOCUMENTO VALIDADO

doação e subvenção para investimento, que não teriam transitado pelo resultado. Abaixo segue o trecho do RF em que a fiscalização motivou a autuação neste ponto:

> No Item 4 da Intimação nº 6 solicita-se informar, acompanhado de documentação fiscal e contábil, qual a influência dos valores relativos à DOAÇÃO E SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO na apuração do Lucro Líquido do Exercício em 2016 e 2017, tendo em vista que na apuração do Lucro Real a empresa procedeu a exclusão no montante de:
>
> Ano 2016 - R$ 116.247.705,61 (FICHA M 300 - LINHA 185.059 X FICHA L300 - LINHA 173.970)
>
> Ano 2017 - Somou R$ 127.756.924,39 (FICHA L 300 – LINHA 169.351) e excluiu R$ 129.393.549,96 (FICHA M 300 - LINHA 184.463), Diferença excluída a maior R$ 1.636.844,57.
>
> Responde doc. fls. 647-696 juntando parte dos razões contábeis e afirma que foram somados ao Lucro Líquido 116.247.705,61 em 2016 e 129.393.549,96 em 2017, através de exclusões dos valores dos ICMS sobre vendas apurados, porém nos seus demonstrativos anexados constata-se que em 2016 foi excluído a título de ICMS restituível R$ 95.771.969,64 e em 2017 R$ 100.976.457,48 , respectivamente. Esses são os valores que influenciaram na apuração do Lucro do Exercício aumentando-o e que deveriam ser excluídos na apuração do lucro real, evitando sua tributação e compondo as reservas de incentivo fiscal, conforme Art. 30 da Lei 12.973/2014, Lei Complementar nº 160/2017, c/c Art. 443 do Decreto 3.000/1999 (RIR 99).
>
> Os valores não são computados na apuração do imposto de renda, devendo constituir reservas, todavia, têm que ser exatos, sua tramitação pelo resultado aumentando-o deve ser os mesmos que deverão ser excluídos na apuração do lucro real, evitando sua tributação.
>
> Na ficha L300 o ICMS está reduzido em 95.771969,64 (257.009.613,79 – 95.771.969,64 = 161.236.917,91). Alterando positivamente o resultado do exercício.
>
> Na apuração do Lucro Real excluiu R$ 116.247.705,61, a fiscalização só considerou os R$ 95.771.969,64 (diferença de 20.475.735,97) .
>
> Cabe destacar que as pessoas jurídicas beneficiárias de isenção ou redução de impostos, em cada período de apuração deverá destacar em suas declarações de rendimentos o valor da isenção ou redução(Art. 619 do Decreto 3.000/1999).
>
> Em 2017, a empresa muda o procedimento. Não deduz do ICMS sobre vendas, soma na L300, R$ 127.756.924,39 (no lugar próprio, transparente) e exclui na apuração do lucro real R$ 129.393.549,96, uma diferença de R$1.636.625,57, quando deveria excluir o mesmo valor adicionado.

Assim, foi glosada as seguintes exclusões, consideradas pela fiscalização que foram feitas a maior:

DOCUMENTO VALIDADO

- Diferença excluída a maior R$ 20.475.735,97, ano-calendário 2016;

- Diferença excluída a maior R$ 1.636.844,57, ano-calendário 2017;

À época da apresentação de sua impugnação a autuada informa que essas diferenças estariam registradas em contas distintas das que foram auditadas pela fiscalização, conforme a seguir:

> Em 2016 houve o registro nas seguintes contas de Subvenção para Investimento, além da que foi auditada pela fiscalização, ICMS Restituível:
>
> a) Conta Contábil 400902 Crédito Reintegra R$ 58.458,07; e
>
> b) Conta Contábil 420143 FUNDOPEM R$ 20.417.277,90.
>
> Já em 2017 a fiscalização não considerou a conta contábil "420143 FUNDOPEM", contabilizado a título de Reintegra, no valor de R$ 1.636.625,57

Em julgamento da impugnação apresentada, a DRJ01 entendeu que as diferenças apontadas estavam comprovadas pela, então, impugnante, exonerando o crédito tributário lançado, sua decisão sobre esta matéria foi assim fundamentada:

> As Subvenções para Investimento, de que trata a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral n° 07, podem ser excluídas da base de cálculo dos tributos, quando seu valor tenha sido reconhecido no resultado e, posteriormente, destinados à formação da Reserva de Lucro de Incentivos Fiscais, de que trata o art. 195-A da Lei n° 6.404, de 1976.
>
> No caso, quanto ao FUNDOPEM o sujeito passivo:
>
> a) prestou ou apresentou as informações à Fiscalização da RFB (e-fls. 658/663);
>
> b) juntou cópia do Protocolo nº 108/98 – FUNDOPEM/PROPLAST -RS, de 22/10/1998, celebrado entre o Estado do Rio Grade do Sul (Secretarias de Estado do Desenvolvimento e da Fazenda) e INNOVA S/A (e-fls. 996/998), Primeiro Aditivo, de 30/04/2004 (e-fls. 1090/1002) e Segundo Aditivo de prorrogação do prazo de 8 a 16 anos (e-fls. 1004/1005);
>
> c) cópia da Demonstração do Resultado dos Exercícios 2016 e 2017, Demonstração do Lucro Real e Demonstração da Apuração da CSLL (e-fls. 732/853).
>
> Ainda, juntou Cópia do Termo de Acordo nº 105/2015, de 23/12/2015, entre a SEFAZ/AM e o ora sujeito passivo VÍDEOLAR – INNOVA S/A (e-fls. 1007/1010).
>
> Ademais, juntou cópia do Parecer, de 05/01/2022 (e-fls. 1090/1117).
>
> Portanto, como o sujeito passivo reconheceu tais valores no resultado, apontando as contas contábeis e que posteriormente destinou esses valores para a reserva de incentivos fiscais, tudo de acordo com o que dispõe a Lei n° 12.973, de 2014, art. 30, deve ser cancelada infração em tela.

DOCUMENTO VALIDADO

Como já dito, o crédito tributário foi constituído em razão de o contribuinte ter excluído do lucro real valores de subvenções para investimento que não teriam sidos computados na sua apuração. Portanto não há discussão sobre a possibilidade da dedução das subvenções para investimento do lucro real, mas se foi corretamente computado na apuração do lucro real o valor excluído.

Neste sentido, temos que a DRJ01 entendeu que as divergências apontadas no Relatório fiscal estariam comprovadas pela autuada nos documentos apresentados a época da fiscalização. Os documentos seriam os seguintes:

1. - Cópia do Protocolo nº 108/98 – FUNDOPEM/PROPLAST -RS, de 22/10/1998, celebrado entre o Estado do Rio Grade do Sul (Secretarias de Estado do Desenvolvimento e da Fazenda) e INNOVA S/A (e-fls. 996/998), Primeiro Aditivo, de 30/04/2004 (e-fls. 1090/1002) e Segundo Aditivo de prorrogação do prazo de 8 a 16 anos (e-fls. 1004/1005);
2. -Cópia da Demonstração do Resultado dos Exercícios (DRE) 2016 e 2017, Demonstração do Lucro Real e Demonstração da Apuração da CSLL (e-fls. 732/853).
3. Cópia do Termo de Acordo nº 105/2015, de 23/12/2015, entre a SEFAZ/AM e do sujeito passivo

Como podemos identificar dentre os elementos de prova citados pela instância julgadora *a quo* apenas as DRE e as Demonstrações do Lucro Real e da Apuração da CSLL é que seriam documentos hábeis para comprovar se houve a correta inclusão dos valores glosados na apuração do lucro real e da CSLL.

Observa-se pela decisão recorrida que ela remete esta comprovação a três documentos espalhados em diversas páginas, cerca de 120, sem, no entanto, identificar com precisão onde estaria a justificativa para reverter a glosa feita pela fiscalização.

Pelo contrário, tais documentos apenas indicam como correto o que foi relatado pela fiscalização, embora não esteja também muito claro. Abaixo, partes dos documentos indicados pela DRJ como comprovação do que foi alegado pela autuada, sendo que reflete, de forma genérica, justamente o fundamento da glosa destes valores da exclusão do lucro real:

Demonstração do Lucro Real 2016

Ministério da Economia
Receita Federal do Brasil
Análise de Dados

M300 – Demonstração do lucro Real
Ano-Calendário 2016

Linha	Ordem	Número da linha original	ID do registro	Código	Descrição	Indicador do tipo de lanca	Tipo de relacionam	Valor	Histórico	Detalhes	Valores apurados pela Fiscalização
105	117	185.057	M300	104	(-)Ganhos de Capital por Variação Percentual em Participação Societária Avaliada pelo Patrimônio Líquido	E	4	0,00		Sim	0,00
106	118	185.058	M300	105	(-)Prêmio da Emissão de Debêntures	E	4	0,00		Sim	0,00
107	119	185.059	M300	106	**(-)Doações e Subvenções para Investimento**	E	3	**116.247.705,61**	Doações e Subvenções	Sim	95.771.969,64
154	167	185.111	M300	152	**(-)Ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente de participação societária entre partes não dependentes, em casos de incorporação, fusão ou cisão (art. 22, Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014).**	E	1	**54.333.876,79**	Ágio	Sim	0,00
163	176	185.121	M300	161	**(-)Ajustes referentes a cota de depreciação divergente do § 3o do art. 57 da Lei no 4.506, de 30 de novembro de 1964 (art. 57, § 16, da Lei no 4.506, de 30 de novembro de 1964, com redação dada pelo art. 40, Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014).**	E	1	**82.017.819,17**	**RTT - Depreciação**	**Sim**	82.017.819,17
169	186	185.131	M300	167.01	(-)Outras Exclusões - Qualquer Indicador de Relacionamento	E	4	0,00	PCLD e Doações e Subvenções	Sim	0,00

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal – 2016

L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal

Ordem	Número da linha original	ID do registro	Código	Descrição	Tipo conta	Nível	Natureza da conta	Código conta superior	Valor	Indicador de débito e crédito
1	173.922	L300	3	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	S	1	4		384.550.567,64	C
2	173.923	L300	3.01	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	S	2	4	3	375.512.407,49	C
3	173.924	L300	3.01.01	RESULTADO OPERACIONAL	S	3	4	3.01	385.617.105,18	C
4	173.925	L300	3.01.01.01	RECEITA LIQUIDA	S	4	4	3.01.01	2.056.990.096,30	C
5	173.926	L300	3.01.01.01.01	**RECEITA BRUTA**	**S**	**5**	**4**	**3.01.01.01**	**2.408.892.664,29**	C
6	173.927	L300	3.01.01.01.01.01	Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	A	6	4	3.01.01.01.01	83.792.945,15	C
7	173.928	L300	3.01.01.01.01.02	Receita de Vendas de Mercadorias e Produtos a Comercial Exportadora com Fim Específico de Export	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
8	173.929	L300	3.01.01.01.01.03	Receita de Exportação de Serviços	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
9	173.930	L300	3.01.01.01.01.04	Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	A	6	4	3.01.01.01.01	2.302.874.843,67	C
10	173.931	L300	3.01.01.01.01.05	Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	A	6	4	3.01.01.01.01	22.224.875,47	C
11	173.932	L300	3.01.01.01.01.06	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
12	173.933	L300	3.01.01.01.01.07	Receita da Venda de Unidades Imobiliárias	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
13	173.934	L300	3.01.01.01.01.08	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
14	173.935	L300	3.01.01.01.01.20	Receita de Contrato de Construção	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
15	173.936	L300	3.01.01.01.01.25	Receita de Direito de Exploração Serviço Público	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
16	173.937	L300	3.01.01.01.01.30	Receita de Securitização de Créditos	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
17	173.938	L300	3.01.01.01.01.98	Outras Receitas da Atividade Geral	A	6	4	3.01.01.01.01	0,00	C
18	173.939	L300	3.01.01.01.02	DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	S	5	4	3.01.01.01	351.902.567,99	D
19	173.940	L300	3.01.01.01.02.01	(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	A	6	4	3.01.01.01.02	15.346.843,79	D
20	173.941	L300	3.01.01.01.02.02	(-) Descontos Incondicionais e Abatimentos	A	6	4	3.01.01.01.02	287.082,81	D
21	173.942	L300	3.01.01.01.02.03	(-) ICMS	A	6	4	3.01.01.01.02	161.236.917,91	D
22	173.943	L300	3.01.01.01.02.04	(-) COFINS Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	113.159.530,91	D

L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal

Ordem	Número da linha original	ID do registro	Código	Descrição	Tipo conta	Nível	Natureza da conta	Código conta superior	Valor	Indicador de débito e crédito
36	173.957	L300	3.01.01.05.01	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	S	5	4	3.01.01.05	448.076.068,87	C
37	173.958	L300	3.01.01.05.01.01	**Variações Cambiais Ativas**	**A**	**6**	**4**	**3.01.01.05.01**	**395.613.836,37**	C
38	173.959	L300	3.01.01.05.01.02	Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade	A	6	4	3.01.01.05.01	31.149.927,21	C
39	173.960	L300	3.01.01.05.01.03	Ganhos em Operações Day-Trade	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
40	173.961	L300	3.01.01.05.01.04	Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
41	173.962	L300	3.01.01.05.01.05	Outras Receitas Financeiras	A	6	4	3.01.01.05.01	5.243.847,78	C
42	173.963	L300	3.01.01.05.01.06	Resultados Positivos em Participações Societárias Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
43	173.964	L300	3.01.01.05.01.07	Resultados Positivos em SCP Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
44	173.965	L300	3.01.01.05.01.08	Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
45	173.966	L300	3.01.01.05.01.09	Reversão das Perdas Estimadas Decorrentes de Teste de Recuperabilidade (Impairment)	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
46	173.967	L300	3.01.01.05.01.10	Reversão dos Saldos das Provisões	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
47	173.968	L300	3.01.01.05.01.11	Prêmios Recebidos na Emissão de Debêntures	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
48	173.969	L300	3.01.01.05.01.12	Doações e Subvenções para Custeio ou Operações	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
49	173.970	L300	3.01.01.05.01.13	Doações e Subvenções para Investimentos	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C
50	173.971	L300	3.01.01.05.01.14	Receitas de Reclassificação de Ajustes de Avaliação Patrimonial	A	6	4	3.01.01.05.01	0,00	C

Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal – 2017

Análise de Dados

L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal
Ano-Calendário 2017

Ordem	Número da linha original	ID do registro	Código	Descrição	Tipo conta	Nível	Natureza da conta	Código conta superior	Valor	Indicador
31	169.333	L300	3.01.01.03.01.03	(-) Custo dos Serviços Prestados	A		4	3.01.01.03.01	0,00	
32	169.334	L300	3.01.01.03.01.04	(-) Custo das Unidades Imobiliárias Vendidas	A		4	3.01.01.03.01	0,00	
33	169.335	L300	3.01.01.03.01.20	(-) Custo de Construção	A		4	3.01.01.03.01	0,00	
34	169.336	L300	3.01.01.03.01.30	(-) Custo de Operação de Securitização	A		4	3.01.01.03.01	0,00	
35	169.337	L300	3.01.01.05	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	S		4	3.01.01	348.341.097,88	
36	169.338	L300	3.01.01.05.01	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	S		4	3.01.01.05	348.341.097,88	
37	169.339	L300	3.01.01.05.01.01	**Variações Cambiais Ativas**	**A**	**6**	**4**	**3.01.01.05.01**	**186.756.630,94**	
38	169.340	L300	3.01.01.05.01.02	Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
39	169.341	L300	3.01.01.05.01.03	Ganhos em Operações Day-Trade	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
40	169.342	L300	3.01.01.05.01.04	Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
41	169.343	L300	3.01.01.05.01.05	Outras Receitas Financeiras	A		4	3.01.01.05.01	24.431.341,01	
42	169.344	L300	3.01.01.05.01.06	Resultados Positivos em Participações Societárias Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
43	169.345	L300	3.01.01.05.01.07	Resultados Positivos em SCP Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
44	169.346	L300	3.01.01.05.01.08	Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
45	169.347	L300	3.01.01.05.01.09	Reversão das Perdas Estimadas Decorrentes de Teste de Recuperabilidade (Impairment)	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
46	169.348	L300	3.01.01.05.01.10	Reversão dos Saldos das Provisões	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
47	169.349	L300	3.01.01.05.01.11	Prêmios Recebidos na Emissão de Debêntures	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
48	169.350	L300	3.01.01.05.01.12	Doações e Subvenções para Custeio ou Operações	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
49	169.351	L300	3.01.01.05.01.13	**Doações e Subvenções para Investimentos**	**A**	**6**	**4**	**3.01.01.05.01**	**127.756.924,39**	
50	169.352	L300	3.01.01.05.01.14	Receitas de Reclassificação de Ajustes de Avaliação Patrimonial	A		4	3.01.01.05.01	0,00	
51	169.353	L300	3.01.01.05.01.15	Receitas de Reclassificação de Ajustes de Avaliação Patrimonial - Reflexo	A		4	3.01.01.05.01	0,00	

M300 – Demonstração do lucro Real
Ano-Calendário 2017

Linha	Ordem	Número da linha original	ID do registro	Código	Descrição	Indicador do tipo de lançamento	Tipo de relacionamen	Valor	Histórico	Detalhes	VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO
251	251	184.460	M300	103	(-) Incentivo fiscal - pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica	E	4	0,00		Sim	0,00
252	252	184.461	M300	105	(-) Prêmio da emissão de debêntures	E	4	0,00		Sim	0,00
253	253	184.462	M300	105.05	(-) Impostos e contribuições com exigibilidade suspensa	E	4	0,00		Sim	0,00
254	254	**184.463**	M300	106	**(-) Doações e subvenções para investimentos**	E	3	**129.393.549,96**	Doações e Subvenções	Sim	127.756.924,39
255	255	184.469	M300	106.05	(-) Doações e subvenções - Art. 30 da Lei nº 12.350/2010	E	4	0,00		Sim	0,00
256	256	184.470	M300	107	(-) Realização de receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar	E	4	0,00		Sim	0,00
257	257	184.471	M300	108	(-) Receitas de subvenções governamentais para pesquisa e desenvolvimento de produtos e processos inovadores em empresas e entidades nacionais	E	4	0,00		Sim	0,00
258	258	184.472	M300	109	(-) Receitas de subvenções governamentais para remuneração de pesquisadores empregados em atividades de inovação tecnológica em empresas no país	E	4	0,00		Sim	0,00
259	259	184.473	M300	110	(-) Rendimentos tributados exclusivamente na fonte	E	4	0,00		Sim	0,00
260	260	184.474	M300	111	(-) Cooperativas	E	4	0,00		Sim	0,00
261	261	184.475	M300	112	(-) Incentivo fiscal - pagamento unificado de tributos - RET	E	4	0,00		Sim	0,00
262	262	184.476	M300	112.10	(-) Incentivo fiscal - pagamento unificado de tributos - RET - PMCMV	E	4	0,00		Sim	0,00
263	263	184.477	M300	113	(-) Incentivo fiscal - pagamento unificado de tributos - construção no âmbito do PMCMV	E	4	0,00		Sim	0,00

Pelos documentos colacionados acima é possível verificar que para o ano de 2017, de fato a autuada reconheceu na apuração do lucro real o valor de R$ 127.756.924,39, enquanto excluiu o valor de R$ 129.393.549,96. Já para 2016 não é possível identificar o procedimento, conforme a fiscalização afirma, em que a recorrente transitou pelo resultado apenas R$ 95.771.969,64 dos R$ 116.247.705,61 que foram excluídos do lucro real.

Portanto, conforme acima apontado, a afirmação da DRJ está divergente com os elementos probantes constantes nos autos, por outro lado, não há elementos suficientes para criar convicção a respeito do lançamento do crédito tributário resultante deste fundamento.

Das variações passivas e ativas

Neste ponto a fiscalização intimou a autuada para apresentar que fossem prestadas, juntamente com documentação comprobatória, as seguintes informações:

- Qual a influência dos valores relativos à variações cambiais passivas – operações liquidadas na apuração do lucro líquido do exercício de 2016 e 2017.

- Qual a influência dos valores relativos à variações cambiais ativas na apuração do lucro líquido do exercício 2016 e 2017.

A autuada, de fato, apresenta suas justificativas, fato reconhecido pela autoridade fiscal, mas sem, no entanto, apresentar documentação comprobatória. Abaixo trecho do TVF, com esta informação:

> Responde juntando resposta à intimação, anexada às fls. 647-696, com a indicação dos valores. Entretanto, contrariando o que foi pedido na Intimação, o contribuinte não apresentou nenhum documento fiscal ou contábil para suportar o alegado na apuração do Lucro Real.

A DRJ01, entendeu que seriam suficientes as justificativas apresentadas pela autuada, sem, contudo, verificar a necessidade de análise de documentação contábil e fiscal requisitada pela fiscalização:

> Como visto, as variações cambiais foram reconhecidas pelo regime de caixa.
>
> Diversamente do entendimento da Fiscalização da RFB, é permitida a opção pelo reconhecimento de variações cambiais pelo regime de caixa, por operação, pelo resultado líquido apurado ao final de operação. Nesse caso, durante o período da operação, os resultados apurados pelo regime de competência devem ser alternativamente adicionados ou excluídos e, ao final, o resultado líquido deve ser oferecido ao fisco, mediante sua exclusão ou adição, conforme sejam negativos ou positivos.

Ao contrário do que afirma a decisão recorrida, não houve por parte da fiscalização o entendimento que as variações cambiais não poderiam ser reconhecidas pelo regime de caixa, o crédito tributário constituído em função dessa matéria. Na realidade o lançamento ocorreu porque a autuada não apresentou documentação comprobatória do que foi alegado:

DOCUMENTO VALIDADO

> Desta forma o contribuinte não poderia excluir, no LALUR – Ficha M300, tais valores, já que não foi computado na apuração do resultado (Lucro Líquido), e também não apresentou qualquer documento fiscal hábil e idôneo para comprovar tais variações cambiais. De forma que a Fiscalização procedeu a glosa do referido valor na apuração do Lucro Real na Ficha M300 dos anos calendários 2016 e 2017 onde se demonstra a nova apuração do Lucro Real e da CSLL.
>
> (...)
>
> Desta forma não poderia excluir, no LALUR – Ficha M300, tal valor (R$418.803.024,20), já que não foi computado na apuração do resultado, e o contribuinte não apresentou qualquer documento fiscal hábil e idôneo para comprovar tais variações cambiais.

De fato, a autuada não traz qualquer documento comprobatório, apenas colaciona parte deles em suas justificativas, também não traz em sua impugnação, assim, não é possível a verificação com os documentos constantes nos autos se houve a correta caracterização desta infração tributária.

Assim, por todo o exposto, voto por retornar o presente processo para unidade de origem, ou por quem regimentalmente lhe faça às vezes para:

<u>Glosas das exclusões referentes às subvenções de investimentos</u>

- Verificar se os valores das contas abaixo compuseram a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL:

2016

Conta Contábil 400902 Crédito Reintegra R$ 58.458,07;

Conta Contábil 420143 FUNDOPEM R$ 20.417.277,90.

2017

Conta Contábil 420143 FUNDOPEM R$ 1.636.625,57

- Identificar se tais valores são dedutíveis da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

- Identificar se explicam as divergências apontadas no TVF que fundamentaram a constituição do crédito tributário relativo a essa matéria.

- Intimar a autuada para justificar, com documentação comprobatória, as divergências ainda pendentes.

<u>Variações cambiais ativas e passivas</u>

- Intimar a autuada para apresentar documentação contábil e fiscal comprobatória de suas justificativas apresentadas durante a fiscalização, às fls 654/666, não entregues naquela oportunidade, além de prestar outras informações que entender necessárias.

DOCUMENTO VALIDADO

- Analisar as informações prestadas à época, verificando se os documentos apresentados correspondem ao que foi informado e com o que foi escriturado.

Os resultados obtidos deverão ser registrados de relatório circunstanciado, em que deverão constar a identificação das folhas em que estão os documentos utilizados paras as conclusões obtidas.

A autuada deverá ser cientificada do relatório de diligência, em que deverá lhe ser concedido o prazo de trinta dias para, se for de seu interesse, apresentar sua manifestação a respeito de suas conclusões.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda

DOCUMENTO VALIDADO