



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

Processo nº 10580.005356/2002-80
Recurso nº 157.012 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.088 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente AGROPECUÁRIA SENHOR DO BONFIM
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR- BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000 Ativo diferido

Não há permissão legal para registro no ativo diferido de despesas quando já se encontrava em operação e não possuía novos projetos ou expansões em andamento que justificassem tal registro contábil.

Despesas necessárias.

Devem ser admitidas despesas financeiras que foram demonstradas necessárias, em especial no caso em que a recorrente demonstra ter tributado a receita correspondente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente e Relator

EDITADO EM: 07 JUN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Benedicto Celso Benício Júnior (Suplente Convocado), Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplente Convocada), José de Oliveira Ferraz Correa (Suplente

Convocado), Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

Relatório

Trata o processo em questão de Autos de Infração, referentes aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, às fls. 03 a 09, no valor de R\$2.260.907,57 (dois milhões, duzentos e sessenta mil, novecentos e sete reais e cinquenta e sete centavos); e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, às fls. 10 a 16, no valor de R\$728.354,18 (setecentos e vinte oito mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e dezoito centavos), acrescidos das cominações legais pertinentes.

2.O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente de:

2.1 custos, despesas operacionais e encargos não necessários, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, em anexo, nos valores tributáveis de R\$ 9.615.372,51, R\$8.835.622,35, R\$21.545.587,18 e R\$19.922.167,59, nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, respectivamente. O enquadramento legal aponta infração aos artigos 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243 do RIR/1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994; e artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999;

2.2 realização da Reserva de Reavaliação não adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real, no valor tributável de R\$2.849.313,72, no ano-calendário de 1998, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, em anexo. O enquadramento legal aponta infração aos artigos 195, inciso II, 382, §§ 2º e 3º, 383, 387, parágrafo único, e 388, parágrafo único, do RIR/1994;

2.3 redução indevida do lucro real, em virtude de exclusão do lucro líquido não autorizada, no valor tributável de R\$ 5.529.142,20, no ano-calendário de 1999, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, em anexo. O enquadramento legal aponta infração ao artigo 250, inciso I, RIR/1999.

2. O Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da CSLL, nos anos-calendário de 1997 a 2000, decorreu do subitem 2.1 acima, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, em anexo. O enquadramento legal aponta infração aos artigos 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; artigo 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; artigo 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e reedições.

3. Ressalte-se que, em face do ajuste dos montantes tributáveis com os prejuízos fiscais declarados, assim como da compensação de prejuízos apurados em exercícios anteriores, o lançamento de IRPJ restringiu-se aos anos-calendário de 1998 e 2000, enquanto que o lançamento da CSLL, por conta dos ajustes e compensações com bases de cálculo negativas anteriores, abrangeu apenas o ano-calendário de 2000.

2. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 18 a 25, o Autuante declara, em síntese, que: 

4.1 FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO – R\$1.162.847,30 – em março de 1998, a fiscalizada vendeu todo o seu ativo permanente para a coligada “Econômico S/A. – Empreendimentos”. Logo, os valores relativos à reserva de reavaliação desses bens teriam, obrigatoriamente, que ser baixados no próprio ano-calendário de 1998. No entanto, a fiscalizada só o fez no ano-calendário de 1999, debitando a conta de reserva e creditando a conta “Ajustes de Exercícios Anteriores”, procedendo à adição do referido valor ao lucro líquido, na apuração do lucro real, o que ocasionaria uma postergação no pagamento do imposto. Entretanto, como não houve apuração de lucro real tanto em 1998 como em 1999, estamos procedendo ao deslocamento da base de cálculo do ano-calendário de 1999 para o de 1998, no qual efetivamente deve compor o lucro real;

4.2 FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO – R\$1.686.466,42 – em dezembro de 1999, a fiscalizada efetuou ajustes na conta de passivo 2.1.1.02.0027 de valores contabilizados em 1998, tendo como contrapartida a conta de patrimônio líquido “Ajustes de Exercícios Anteriores”. Foram estornados os valores R\$754.851,52 e R\$931.644,91 a título de juros e correção monetária, respectivamente, sem que fossem adicionados na apuração do lucro real, nem no ano-calendário de 1998 nem no de 1999, motivo pelo qual estamos procedendo à adição de ofício;

4.3 EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL – R\$5.529.142,20 – em 31/12/1999, a fiscalizada exclui do lucro líquido, na apuração do lucro real, o referido valor, relativo ao ativo diferido remanescente no ano-calendário de 1999, sem, contudo, haver comprovado o emprego dos recursos que geraram tais encargos financeiros, não estando comprovada, por conseguinte, a necessidade de tal encargo e o seu cômputo na apuração do lucro real;

4.4 DESPESAS DESNECESSÁRIAS – estamos procedendo à glosa de encargos financeiros contabilizados, relativos a juros e variação monetária passiva, incidentes sobre as operações a seguir descritas, por estar comprovado que a Fiscalizada apenas serviu de interposta pessoa nas referidas transações, conforme segue:

4.4.1 a fiscalizada teria adquirido ações da empresa Aços Minas Gerais S/A. – AÇOMINAS, conforme demonstrativo;

4.4.2 os pagamentos das referidas operações foram efetuados com recursos próprios e de terceiros, conforme demonstrativo;

4.4.3 o financiamento de R\$27.113.639,88, de 13/07/1998, foi liquidado pelo Banco Econômico S/A. (BESA) – em Liquidação Extrajudicial, em 21/12/1998, pelo valor de R\$26.027.707,05, tendo o referido valor sido debitado à conta 1.8.8.85.01.20-9, no BESA;

4.4.4 em 31/12/2001, o saldo devedor da conta 1.8.8.85.01.20-9 – Valores a Receber de Sociedades Ligadas – Agropecuária Senhor do Bonfim, consta como R\$245.535.500,10, sendo que não houve qualquer amortização até a data da liquidação da venda das ações em 19/02/2002;

4.4.5 conforme contrato de compra e venda de ativos, entre o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e o BESA, em 14/09/1993, este último compra dívidas vencidas e/ou debêntures, de sua titularidade junto à Siderúrgica Brasileira S/A. – SIDEBRAS (em liquidação), num total de Cr\$9.020.000.000,00 com a finalidade específica de liquidar ações ordinárias e/ou preferenciais de emissão da empresa AÇOMINAS;

4.4.6 no dia 15/09/1993, o BESA repassa para o Banco SRL S/A. ativos que lhe foram vendidos pelo BNDES, para pagamento na forma de financiamento, perfazendo um valor de Cr\$3.840.240.074,92, com a finalidade específica de liquidação da compra, pelo Banco SRL, de ações de emissão da AÇOMINAS;

4.4.7 em 24/09/1993, o Banco SRL cede à Autuada (empresa do grupo Econômico) as 21.290.549.800 ações ordinárias nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas do capital da AÇOMINAS adquiridas pelo SRL com financiamento do BESA, sendo transferidos para a cessionária todos os encargos do financiamento;

4.4.8 quanto a essas ações, adquiridas em 15/09/1993, o passivo utilizado para seu financiamento, passou a fazer parte de um Instrumento Particular de Confissão, Consolidação de Dívida e Outras Avenças, firmado entre a Fiscalizada e o BESA, no qual consta a informação de que “relativamente aos aportes de recursos retrocitados, remanesce pendente de solução a forma de liquidação das contratações a saber”, sendo arrolados em seguida todos os supostos débitos da Fiscalizada para com o BESA, relativos aos financiamentos para aquisição de ações da AÇOMINAS, que passaram a montar em R\$247.462.604,30;

4.4.9 com referência às demais subscrições e/ou aquisições de ações da AÇOMINAS apresentadas no demonstrativo anterior, conforme se verifica nos “Termos de Caução de Títulos em Garantia de Recursos” do BESA, para aquisição por parte da Fiscalizada das referidas ações, não existe prazo nem forma de pagamento do financiamento, sendo que o item 6 descreve: As PARTES convencionam que a devolução do importe ora transferido será efetuado pelo valor relativo às debêntures objeto de sua aplicação, acrescido dos rendimentos produzidos por tais títulos, ou, se for o caso, do produto das ações correspondentes à sua conversibilidade – à época de sua realização, sem restrição da forma em que esta ocorra” – Contratos de 03/08/1998, 17/09/1999 e 14/12/2000, respectivamente;

4.4.10 em 19/12/2001, todas ações de titularidade da Fiscalizada foram vendidas em leilão, tendo como adquirente a empresa Gerdau Participações Ltda.;

4.4.11 o pagamento da referida operação se deu em 19/02/2002, da maneira que se segue:

- a) a Gerdau S/A. pagou pelas ações o valor de R\$434.784.886,88, representado por dois cheques nos valores de R\$247.462.604,30 (valor correspondente à dívida da Fiscalizada para com o BESA) e de R\$187.322.282,58;
- b) em que pese a titularidade das ações ser da Fiscalizada, o depósito do valor integral foi efetuado em nome do BESA, sendo que para atendimento à decisão na medida cautelar fiscal 20013300023230-1, se efetivou em juízo;
- c) foi celebrado contrato de mútuo entre a Fiscalizada e o BESA, passando este a ser devedor da importância de R\$187.322.282,58;

4.5 tendo em vista que os contratos com o BESA, relativos aos financiamentos das subscrições e/ou aquisições de ações e debêntures não exigem prazo nem forma de pagamento, aliado ao fato de que o BESA seria o beneficiário do valor de venda das ações e debêntures, bem como dos rendimentos a eles pertencentes na data da liquidação, fato que efetivamente aconteceu com o depósito integral na conta do BESA, concluimos que a Fiscalizada atuou nessas operações como simples “pessoa interposta”, o que nos leva a discordar do contrato de mútuo, pois todo o valor da venda pertence ao BESA, ou seja, o valor das ações e debêntures mais os respectivos rendimentos;

4.6 ao nosso ver, o contrato de mútuo entre o BESA e a Fiscalizada nada mais representa do que uma transferência indevida de numerário para a empresa não financeira do grupo Econômico, porque a Fiscalizada apenas se deu ao trabalho de registrar tais operações na contabilidade, não contribuindo, porém para a formação do ativo que querem, ao arrepio do contratado, lhe presentear;

4.7 estando a Fiscalizada na condição de “pessoa interposta”, como ficou provado, os encargos financeiros de juros e variação monetária passiva contabilizados não são dedutíveis na apuração do lucro real e, em contrapartida, o valor do imposto de renda e demais tributos pagos quando da liquidação das ações, que efetivamente foram feitos pelo BESA – em Liquidação Extrajudicial, devem a este ser atribuídos, por ser o real devedor. Foram apropriados ao resultado do exercício os valores relacionados conforme demonstrativos;

4.8 em razão de a empresa haver sido fiscalizada, conforme processo administrativo nº 10580.003736/00-19, no qual todo o seu prejuízo foi compensado até 31/12/1994, foram considerados como prejuízos acumulados de exercícios anteriores os valores de R\$16.935.617,00, relativo ao ano-calendário de 1995, e R\$3.523.690,33, relativo ao ano-calendário de 1996, observado o limite de 30% previsto na legislação tributária, por se tratar de ajustes relativos ao lucro real da atividade em geral.

2. Às fls. 363 a 391, a pessoa jurídica apresentou impugnação ao feito fiscal, alegando, em resumo, que:

- PRELIMINARMENTE: em 30/01/2002, a SRF iniciou fiscalização em algumas empresas do Grupo Econômico, inclusive na Autuada, conforme Termo de Início de Fiscalização (doc. 01), gerando o Auto de Infração ora impugnado, bem como Autos lavrados contra outras empresas do Grupo. Absurdamente, a Autuada foi surpreendida por matérias divulgadas na imprensa, entre outros, no Jornal O Globo e na Revista Época (docs. 02 a 04), cujo conteúdo, indevidamente tornado público, refere-se a informações fiscais privativas da Autuada, de sua coligada “Econômico Agro Pastoral e Industrial S/A.”, bem como do seu Controlador, o Banco Econômico S/A. – Em Liquidação Extrajudicial;

- existem indícios de que as informações contidas nos Autos foram repassadas para a imprensa e para representantes do Poder Legislativo Federal. Como poderiam informações tão complexas acerca de um Grupo de Empresas virem a ser conhecidas pelo público em período anterior ao recebimento dos Autos de Infração e posterior ao início da Fiscalização? Cabe ao Contribuinte, sentindo-se violentado no seu direito à privacidade, consignar que, inclusive, poderá vir a ser apurado em processo cível e criminal competente, para este fim específico. Pelos fatos apresentados, o Contribuinte requer a apuração rigorosa que o caso exige, por possível quebra de sigilo de informações;

- quanto aos PREJUÍZOS FISCAIS, o lançamento comporta dois tipos de análise. A primeira diz respeito à existência de prejuízos cujo valor compensa quaisquer lançamentos, sejam eles procedentes ou não. Segundo as planilhas de demonstração de resultados elaborada pelo próprio Autuante, só poderiam ser passíveis de tributação as infrações alegadamente cometidas no ano-base de 2000, pois todas as demais se encontravam cobertas pelos prejuízos existentes, cujo aproveitamento foi reconhecido pela fiscalização. Na verdade, estas perdas são maiores do que as referidas no Auto de Infração e absorvem integralmente a matéria tributável;



- os prejuízos residuais, inclusive e especialmente o saldo relativo ao ano-base de 1992 (cuja compensação, na forma da legislação vigente, é feita sem limite temporal, e os demais acima da parcela de 30%), devem ser aproveitados integralmente contra o presente auto, cancelando-o, por consequência, em caráter preliminar independente do mérito. A compensação de prejuízos contra os resultados é reconhecida de ofício pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes (transcreve ementa de acórdão do 1º CC). Compensados os prejuízos, não há, assim, valor a tributar, tornando-se desnecessária qualquer análise de mérito;

- em relação aos CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS: em 24/09/1993, a Autuada adquiriu do Banco SRL 21.290.549.800 ações ordinárias nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas da AÇOMINAS, através de Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações de Contrato de Repasse de Ativos (doc. 05), por força do qual a Autuada assumiu todos os direitos e obrigações decorrentes do Contrato de Repasse de Ativos celebrado entre o Banco SRL e o BESA (doc. 06), inclusive a forma de pagamento realizada diretamente ao BESA, em 20 parcelas semestrais e sucessivas, atualizadas pelo IGP-m, e em determinadas hipóteses pelo mesmo critério legal para atualização dos recursos repassados pelo BNDES (doc. 07);

- em 31/08/1997, 02/02/1998 e 28/02/1998, a Autuada exerceu o seu direito à subscrição de ações e adquiriu respectivamente, 7.648.938,27, 4.548.098,54 e 4.868.098,54 ações da AÇOMINAS, com recursos próprios. Em 13/07/1998, adquiriu do Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais (BDMG) as ações ou direitos do capital social da AÇOMINAS, através dos seguintes instrumentos: Contrato de Compra e Venda de Ações, pelo qual adquiriu 4.929.783.624 ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, ao valor de R\$28.480.714,15, a ser pago na forma ali estabelecida (doc. 08); Contrato de Cessão de Direitos de Opções de Compra de Debêntures Conversíveis, pelo qual adquiriu 10.902.611.960 opções de compra de debêntures, ao valor de R\$1.761.916,79, pago à vista (doc. 09); Contrato de Compra e Venda de Debêntures, pelo qual adquiriu 8.173.561.812 debêntures (doc. 10), pelo valor de R\$1.928.292,03, pago à vista;

- em 03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000 celebrou com o BESA, seu controlador, respectivamente, os seguintes instrumentos: Termo de Caução de Títulos (Debêntures) em Garantia de Fornecimento de Recursos para aquisição de 136.561.431.975 debêntures imediatamente conversíveis em ações, no valor de R\$29.988.207,81 (doc. 11); Termo de Caução de Títulos (ações da AÇOMINAS) em Garantia de Aporte de Recursos para aquisição de 33.506.452.277 ações, no valor de R\$68.832.204,21 (doc. 12); e Termo de Caução de Títulos (ações da AÇOMINAS) em Garantia de Aporte de Recursos para aquisição de 291.469 ações, no valor de R\$3.134.039,30 (doc. 13);

- visando à consolidação do seu débito com o BESA, a Autuada e o BESA celebraram, em 28/02/2001, Instrumento Particular de Confissão, Consolidação de Dívida e outras Avenças, ficando identificado o saldo devedor total de R\$230.558.907,80, com prazo de pagamento condicionado à venda das ações da AÇOMINAS (doc. 14). Estando o BESA, detentor de 99,99% do capital social da Autuada, sob o regime de Intervenção decretada pelo Banco Central, desde 11/08/1995 (doc. 15), e posteriormente Liquidação Extrajudicial (doc. 16), que perdura até hoje, determinou, dentro do seu programa de desmobilização, a venda das 10.442.438 ações da AÇOMINAS, de propriedade da Autuada;

- assim, a Autuada efetuou a venda em Leilão Público, realizado em 07/12/2001 (doc. 17), tornando-se imprescindível, para consolidar a venda realizada, a celebração de Termo de Aporte de Recursos, entre a Autuada e o BESA, para que a Autuada pudesse liquidar seu débito com o BDMG, já que parte das ações garantiam o seu pagamento final, na forma do Instrumento celebrado com aquela instituição financeira (doc. 18). Desta

forma, a Autuada celebrou, em 20/12/2001, o novo Termo com o seu Controlador, BESA, no valor total de R\$26.027.707,05, correspondente a 60% do seu débito com o BDMG, pois a referida instituição concedeu um desconto de 40% para pagamento do saldo devedor, o que ocorreu em 21/12/2001, conforme Recibo em anexo (doc.19);

- em 10/01/2002, não dispondo a Autuada de recursos para recolher os tributos devidos decorrentes do lucro contábil advindo do referido desconto de 40%, celebrou com o BESA Termo de Aporte, no valor de R\$2.629.574,00, que foram integralmente utilizados para o fim a que se destinou (docs. 20 e 21). Em 12/12/2001, o juízo da 20ª Vara Federal em Salvador, em garantia da Execução Fiscal movida pela Fazenda Nacional contra o BESA – Em Liquidação extrajudicial, determinou o arresto dos valores que iriam ser recebidos pela Autuada, no montante de R\$434.784.886,88, relativos à liquidação financeira da venda das ações da AÇOMINAS, ocorrida em leilão realizado em 07/12/2000 à Gerdau Participações (docs. 22 e 23);

- diante da determinação judicial, os valores de propriedade da Autuada foram depositados na Caixa Econômica Federal, à disposição da Justiça, através de dois cheques administrativos, nos valores de R\$247.462.604,30 e R\$187.322.282,58, totalizando o valor da venda das ações de R\$434.784.886,88, para garantia da ação de Execução Fiscal, conforme recibos em anexo (doc. 24). Existindo um débito da Autuada com o BESA, no valor de R\$247.462.604,30, relativo aos instrumentos de aportes supracitados, e sendo os valores arrestados de propriedade da Autuada e estando à disposição exclusiva do BESA, tendo em vista ser este o único sujeito passivo na Ação de Execução, a Autuada destinou os valores abaixo para os seguintes fins: o depósito de R\$247.462.604,30 foi destinado à quitação do seu débito com o BESA; o depósito de R\$187.322.282,58 foi objeto de mútuo entre o BESA e a Autuada, conforme Instrumento Particular de Mútuo, datado de 20/02/2002 (doc. 25);

- apresentados os fatos que nortearam as operações de compra e venda das ações da AÇOMINAS, realizadas com total transparência, mediante documentos hábeis e idôneos, absurda é qualquer interpretação que tenha o objetivo de criar ou simular situações inverídicas. Por todo o exposto, ficou claro que: 1) o contrato firmado, diferentemente do alegado, possui prazo e forma de pagamento determinados, apenas condicionados ao momento da negociação do ativo; 2) O Instrumento de Confissão de Dívidas celebrado estabelece o valor certo e determinado do débito para aquela data. Assim, quando da negociação das referidas ações da AÇOMINAS, a Autuada efetuou o pagamento do referido valor atualizado e não com o valor da venda das ações; 3) o depósito efetuado em garantia de Execução Fiscal do BESA, como provado, ocorreu para satisfação de uma determinação judicial, em nada se relacionando com o débito da Autuada com o BESA;

- em suma, não há dúvida de que: a) as operações de financiamento para aquisição de títulos estão devidamente documentadas; b) os encargos financeiros lançados como despesas foram calculados nos limites e condições fixados na documentação a que se refere o item anterior; c) existe identificação da transação, do credor e do devedor, sendo o credor instituição que se encontrava à época sob a administração do Banco Central; d) todos os valores foram contabilizados nos livros do credor e do devedor;

- quanto às EXCLUSÕES INDEVIDAS, o saldo residual do ativo diferido baixado no ano de 1999, excluído na apuração do lucro real, no valor total de R\$5.529.142,42, era composto de despesas pré-operacionais, no valor de R\$8.530,01, despesas financeiras, no valor de R\$5.520.257,95, e despesas de implantação (lei 8.200), no valor de R\$354,46. O

registro das despesas pré-operacionais no ativo diferido, para posterior amortização, é faculdade do contribuinte para evitar a decadência da compensação de prejuízo fiscal, consoante regra vigente até 31/12/1994. O que caracteriza a despesa como diferida (art. 209 do RIR/80) é o momento em que ela é realizada ou incorrida, ou seja, o aspecto temporal. Ressalte-se que a despesa registrada no ativo diferido está sujeita às mesmas condições estabelecidas para a dedutibilidade das despesas operacionais expressas no artigo 162 do RIR/80;

- os encargos financeiros glosados pelo fisco correspondem a variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas ligadas do Grupo Econômico. Tais encargos foram parcialmente alocados ao ativo diferido nos meses de março, abril, maio, julho, setembro e outubro de 1992. Realmente, a autuada já se encontrava em operação e não possuía novos projetos em andamento que justificassem o registro contábil das despesas, de competência do período-base de 1992, em conta do ativo diferido;

- entretanto, o equívoco cometido pela Autuada não trouxe nenhum prejuízo para o fisco, conforme demonstrativo em anexo, já que seriam apurados prejuízos fiscais em lugar de lucros inflacionários naqueles períodos-base, não havendo fundamentos para a presente autuação. Esclareça-se que os prejuízos formados nos períodos-base de 1992 eram compensados independentemente de prazo. Assim, as referidas despesas devem receber o tratamento previsto no artigo 193, § 2º, do RIR/94, relativo à inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesas (reproduz o artigo), ou seja, deve-se recompor os resultados para que seja adicionada a despesa ao lucro líquido do período-base indevido (ano-calendário de 1999) e excluí-la do lucro líquido do período-base de competência (ano-calendário de 1992). Considerando que a Autuada não apresentou lucro real nos anos-calendário de 1992 e 1999, tal procedimento não produzirá qualquer consequência fiscal;

- outrossim, independente dos encargos previstos nos contratos, a correção monetária das contas representativas de mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma era obrigatória, nos termos do art. 4º do Decreto 332/91, mantida no RIR/94, art. 396, inciso I, letras “e” e “f”. Como tais efeitos integravam a correção monetária do balanço, o tratamento fiscal era o seguinte: se o saldo de correção monetária fosse devedor, era uma despesa dedutível; se fosse credor, era uma receita tributável, sendo facultada a postergação do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário não realizado. Os valores correspondentes às liquidações do saldo da conta de mútuo, ressalvada a parcela utilizada pelo mutuante para o aumento de capital da mutuária, eram considerados na apuração do lucro inflacionário realizado. Desse modo, são dedutíveis os valores decorrentes da correção monetária calculada sobre o saldo das contas-correntes entre empresas coligadas, conforme letra de lei;

- pelo exposto, requer seja declarada a total improcedência da exigência fiscal, ora vergastada, por ser de Direito.

O Acórdão recorrido foi ementado como abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

SIGILO DAS INFORMAÇÕES.



Descabe a discussão, no processo administrativo fiscal, acerca de suspeitas levantadas pela pessoa jurídica sobre uma possível quebra do sigilo de suas informações fiscais, por parte das autoridades fiscalizadoras.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

DESPESAS DESNECESSÁRIAS. PESSOA INTERPOSTA.

É inaceitável que a pessoa jurídica se aproprie de juros e variações monetárias passivas, quando configurado nos autos não se tratar da verdadeira responsável por tais encargos.

DESPESAS DIFERIDAS. EXCLUSÃO INDEVIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

As despesas que, além de indevidamente registradas no ativo diferido em determinado período-base, não foram efetivamente comprovadas, não podem ser excluídas da apuração do lucro real de período-base posterior, mormente quando decorrido prazo suficiente para que os resultados do período-base de competência não mais comportem recomposição, em virtude do impedimento temporal.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

Os valores tributáveis apurados em ação fiscal devem ajustar os resultados declarados pela pessoa jurídica, cabendo, ainda, sua compensação com os prejuízos fiscais de exercícios anteriores, obedecendo ao limite de 30% (trinta por cento) imposto pela legislação de regência.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Tratando-se de lançamento decorrente, confirmada a ocorrência dos fatos geradores que lhes deram causa, há que se manter a exigência fiscal.

Destaco no voto condutor do acórdão:

2. “No mérito, o item 1 do Auto de Infração trata da glosa de despesas consideradas desnecessárias, consubstanciadas em encargos financeiros contabilizados pela Autuada, nos anos-calendário de 1997 a 2000, relativos a juros e variação monetária passiva decorrentes de aquisições de ações da empresa AÇOMINAS, financiadas por sua Controladora, o Banco Econômico S/A (BESA) – Em Liquidação Extrajudicial, uma vez que a Interessada apenas teria servido de interposta pessoa para o BESA, conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 18 a 25.

3. Por sua vez, a Impugnante alega que todas as transações foram devidamente contabilizadas e ocorreram sob o amparo de documentação hábil e idônea, não havendo porque deixar de considerar os custos referentes a essas operações.

4. Segundo a Impugnante a aplicação de recursos na aquisição, ao longo do tempo, de grande quantidade de ações da AÇOMINAS, visava ao cumprimento de seu objetivo social. Contudo, como se verá adiante, a maior parte desses recursos adveio de terceiros, no caso, de financiamentos concedidos pelo próprio BESA.

5. A primeira dessas transações ocorreu em 24/09/1993, quando, por intermédio do Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações de Contrato de Ativos (doc. de fls. 46 a 47 e 441 a 442), a Autuada adquiriu do Banco SRL 21.290.549.880 ações ordinárias nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas da AÇOMINAS, vindo a assumir todos os direitos e obrigações constantes do Contrato de Repasse de Ativos (doc. de fls. 41 a 45 e 443 a 447) firmado entre o Banco SRL e o BESA, em 15/09/1993.

6. Por força do referido Contrato, o BESA repassou ao Banco SRL – pelo preço de CR\$ 3.840.240.074,92, a serem pagos em vinte parcelas semestrais, vencendo a primeira delas em 15/03/1996, atualizadas mensalmente pelo IGP-M, além de juros à taxa de 12% ao ano – os ativos (representados por dívidas vencidas, renegociadas e/ou debêntures, da Siderúrgica Brasileira S/A – SIDERBRAS (em liquidação), junto ao BNDES) adquiridos do BNDES, através do Contrato de Compra e Venda de Ativos (doc. de fls. 33 a 40 e 500 a 507), celebrado entre o BNDES e o BESA, em 14/09/1993, com a finalidade específica de liquidar ações ordinárias e/ou preferenciais da AÇOMINAS (do grupo SIDERBRAS), sendo que tal direito poderia ser repassado para terceiros, como efetivamente o foi, para o Banco SRL. O valor da transação (entre o BNDES e o BESA) foi de CR\$9.020.000.000,00 e o pagamento previsto em vinte parcelas semestrais, atualizadas mensalmente pelo IGP-M, sobre as quais incidiam juros, vencendo a primeira parcela no 5º semestre após a data da liquidação das ações.

7. Em suma, após pactuar com o BNDES (em 14/09/1993), ao preço de CR\$9.020.000.000,00, a compra de ativos (dívidas da SIDERBRAS) cuja destinação específica seria utilizá-los na aquisição de ações da AÇOMINAS, o BESA os repassa, no dia seguinte (15/09/1993), ao Banco SRL, pelo valor de CR\$3.840.240.074,92. Este último, por sua vez, fazendo uso dos referidos ativos, adquire as ações da AÇOMINAS, em leilão realizado no mesmo dia 15/09/1993. Nove dias depois, em 24/09/1993, o Banco SRL transfere essas ações para a Autuada, que assume direitos e obrigações decorrentes do contrato de repasse firmado entre o Banco SRL e o BESA.

8. Nesse mesmo contrato (entre o SRL e o BESA) havia uma cláusula pela qual o Banco SRL obrigava-se, em caráter irrevogável e irretratável, a fazer a transferência, para seu nome, da dívida do BESA para com o BNDES, em um prazo máximo de 180 dias, contados a partir de 15/09/1993, sob pena de sujeitar-se a uma multa de 10% sobre o valor contratado da venda.

9. Ora, como no dia 24/09/1993 o Banco SRL transferiu as ações da AÇOMINAS para a Autuada, esta, tendo assumido as obrigações contratuais daquele junto ao BESA, deveria, então, no prazo acordado, ter providenciado a transferência da dívida contraída pelo BESA junto ao BNDES para seu próprio nome, fato este que, pelo que consta dos autos, não teria acontecido, como também não teria ocorrido a penalização pecuniária prevista em contrato.

10. Assim, observa-se que a Autuada teria passado a deter a titularidade daquelas ações, além de uma dívida, para com sua controladora (o BESA), no valor original de CR\$3.840.240.074,92, financiada em 20 prestações semestrais a serem pagas a partir de 15/03/1996, enquanto que o BESA teria permanecido com o débito junto ao BNDES, originariamente no valor de CR\$9.020.000.000,00, uma vez que a Autuada não o teria transferido legalmente para seu próprio nome.

11. Já o Banco SRL exerceu o papel de mero intermediário nessas transações, visto que recebeu o repasse dos ativos comprados do BNDES, pelo BESA, utilizando-os para adquirir as ações da AÇOMINAS e transferi-las, de imediato, para a Autuada, não auferindo, aparentemente, nenhuma vantagem financeira com as negociações.

12. Outra transação realizada pela Autuada, também financiada por terceiro, refere-se à compra, junto ao Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais (BDMG), em 13/07/1998, com a interveniência da empresa Econômico S.A. Empreendimentos (ESAE) – *holding* das empresas não financeiras do Grupo Econômico e, também, subsidiária do BESA, que participou dessa operação como fiadora e principal pagadora da Autuada –, de 4.929.783.624 ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, pagando R\$1.367.074,27 à vista, ficando o restante, no valor de R\$27.113.639,88, atualizado monetariamente pelo IGP-DI, além de juros de 3% ao ano, para ser quitado em 48 parcelas trimestrais, a partir de 90 dias do encerramento do prazo de carência para início do pagamento, que foi de 40 trimestres. Como garantia do pagamento, todas as ações adquiridas foram dadas em penhor pela Autuada, ao BDMG, juntamente com outras ações da mesma espécie de titularidade da Autuada.

13. Em mais três ocasiões, a Autuada recebeu recursos financeiros do BESA (03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000) para a aquisição de, respectivamente, debêntures conversíveis em ações da AÇOMINAS, no valor de R\$29.998.207,81; ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, no valor de R\$68.832.204,21; e ações ordinárias e preferenciais nominativas da AÇOMINAS, no valor de R\$3.134.039,30. Em garantia, a Autuada deu em caução ao BESA as próprias ações e debêntures negociáveis.

14. Saliente-se que, nesses casos, os contratos que suportam tais operações registram que a devolução dos valores transferidos pelo BESA à Autuada deverá acontecer somente à época da realização das referidas ações, ou seja, quando elas forem negociadas pela Autuada. Isto significa, na prática, que os referidos contratos não estipulam prazo determinado para a devolução dos recursos. Como o BESA controlava a Autuada e era ele, efetivamente, quem decidia as políticas e a estratégia relativas aos investimentos de sua controlada – ainda que estivesse em regime de liquidação extrajudicial, cabendo ao Liquidante adotar as medidas de interesse dos credores da massa liquidanda – enquanto essas ações continuassem em poder da Autuada os débitos desta para com o BESA nunca venceriam.

15. Em 28/02/2001, a Autuada e o BESA celebram instrumento contratual pelo qual a primeira confessa e consolida uma dívida para com a sua controladora, no valor total de R\$230.558.907,80. Essa dívida refere-se a quatro contratos firmados anteriormente pelas mesmas empresas, quais sejam aqueles pactuados em 24/09/1993, 03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000. Consoante este novo contrato, a devolução dos recursos transferidos pelo BESA dar-se-ia, tão-somente, quando a Autuada negociasse as ações da AÇOMINAS com terceiros, ou seja, igualmente ao previsto nos três últimos contratos citados, não havia um prazo certo e determinado para o pagamento do débito.

16. Quanto ao primeiro dos contratos, celebrado em 24/09/1993, por intermédio do qual a Autuada assumia a dívida do Banco SRL com o BESA, além de comprometer-se a passar para seu próprio nome a dívida do BESA junto ao BNDES, os prazos contratuais de devolução dos recursos não foram respeitados. No dia 28/02/2001, já haviam vencido dez das vinte parcelas semestrais acordadas, sem que a Autuada tivesse realizado qualquer pagamento.

17. Posteriormente, em 07/12/2001, a Autuada, por determinação do BESA, vendeu todas as suas ações da AÇOMINAS, em Leilão Público, para a Gerdau Participações Ltda.,

ficando, então, a Autuada, obrigada a liquidar seu débito junto ao BDMG, no valor original de R\$27.113.639,88, já que parte dessas próprias ações havia sido dada em garantia do pagamento. Para tanto, a Autuada contratou aporte financeiro junto ao BESA, em 20/12/2001, no valor de R\$26.027.707,05, valor este pelo qual foi quitado o débito com o BDMG, após o desconto concedido por aquele banco, em 21/12/2001, conforme recibo de fls. 85 e 86. O pagamento do empréstimo seria realizado quando da liquidação financeira das ações a ser feita pela “Gerdau”.

18. Em face do referido desconto concedido pelo BDMG, por conta do pagamento antecipado da dívida, a Autuada apresentou um lucro contábil e, em decorrência, restou obrigado ao recolhimento de alguns tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Para fazer frente a tais despesas, a Autuada recorreu, em 10/01/2002, a novo aporte de recursos fornecido pelo BESA, no valor de R\$2.629.574,00, cuja devolução, mais uma vez, deveria ocorrer apenas quando do recebimento pela venda das ações da AÇOMINAS.

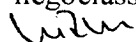
19. A propósito, a venda dessas ações para a empresa “Gerdau” ocorreu em 07/12/2001, pelo valor de R\$434.784.886,88, liquidado financeiramente em 20/02/2002. Como em 12/12/2001 o Juízo da 20ª Vara Federal em Salvador determinou, em processo referente à Medida Cautelar Fiscal impetrada pela Fazenda Nacional contra o BESA – Em Liquidação Extrajudicial, o arresto do valor que deveria ser recebido pela Autuada pela venda das ações, a importância de R\$434.784.886,88 foi depositada em Juízo, em 20/02/2002, na Caixa Econômica Federal, através de dois cheques administrativos emitidos pela “Gerdau” em nome do BESA, nos valores respectivos de R\$247.462.604,30, que corresponderia ao pagamento do débito da Autuada para com o BESA; e outro de R\$187.322.282,58 – complementando o valor total da transação –, que foi objeto de contrato de mútuo celebrado entre a Autuada e o BESA.

20. Em virtude dos multicitados contratos firmados entre o BESA e a Autuada, esta se apropriou, mensalmente, durante os períodos-base fiscalizados (1997 a 2000), de juros e das variações monetárias passivas incidentes sobre o montante do saldo devedor desses empréstimos.

21. Diante dos fatos narrados e de tudo o mais que deles se pode depreender, resta evidente a conclusão a que chegaram os Autuantes, no sentido de que o verdadeiro titular das ações da AÇOMINAS, aparentemente adquiridas pela Autuada, com financiamento do BESA, e vendidas em Leilão Público, no dia 07/12/2001, cuja liquidação financeira pela empresa compradora (a “Gerdau”) veio a ocorrer em 20/02/2002, era o próprio BESA, a despeito de a Autuada ter contabilizado os respectivos dispêndios financeiros e declarado que o BESA tenha feito o mesmo em relação às receitas correspondentes.

22. Diversas circunstâncias e elementos constantes dos autos confluem na direção desse entendimento. Primeiramente, há que se esclarecer que todas as transações relativas à aquisição de ações da AÇOMINAS foram realizadas com recursos oriundos do BESA, com exceção da compra efetuada junto ao BDMG, em 13/07/1998, integralmente liquidada pelo BESA, em 20/12/2001, – antes que a Autuada houvesse feito qualquer pagamento –, pelo valor de R\$26.027.707,05, mediante a celebração de mais um dos inúmeros contratos de aporte de recursos firmados entre o BESA e a Autuada, sem prazo fixo para ressarcimento.

23. As demais operações de financiamento oferecidas pelo BESA à Autuada foram todas consolidadas no “Instrumento Particular de Confissão, Consolidação de Dívida e Outras Avenças”, às fls. 80 a 84, pactuado pelas duas empresas em 28/02/2001, que estabelecia a devolução dos numerários transferidos do BESA para a Autuada somente quando esta negociasse com terceiros a venda das ações da AÇOMINAS.



24. Inclusive, o referido Instrumento, a certa altura, esclarece que: “relativamente aos aportes de recursos retrocitados, remanesce pendente de solução a forma de liquidação das contratações a saber:”, para, logo em seguida, relacionar os contratos abrangidos e substituídos por esse novo contrato, reconhecendo, explicitamente, as partes envolvidas, que os mencionados contratos não determinavam a respeito de como e quando os recursos aportados seriam devolvidos ao supridor.

25. Nunca é demais lembrar que o BESA controlava a Autuada e, em última análise, é quem decidia sobre a oportunidade da venda das ações. Portanto, caso fosse do interesse do BESA e do Liquidante – já que o banco se encontrava em regime de liquidação extrajudicial –, as ações da AÇOMINAS, artificialmente detidas pela Autuada, poderiam jamais ser vendidas.

26. Com a venda do total das ações da AÇOMINAS para a empresa “Gerdau”, pelo valor total de R\$434.784.886,88, o pagamento, efetuado em juízo pela compradora, foi feito diretamente em nome do BESA, em 20/02/2002, sendo o primeiro dos dois cheques depositados na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$247.462.604,30, correlacionado à quitação da dívida da Autuada para com o BESA, enquanto o segundo, no valor de R\$187.322.282,58, posto à disposição do BESA, porém, sob a justificativa de empréstimo concedido pela Autuada ao BESA, acobertado por contrato de mútuo, às fls. 485 a 489, providencialmente firmado entre as coligadas, na mesma data.

27. Como se pode observar, a Autuada era, oficialmente, a proprietária das ações da AÇOMINAS, embora o BESA é quem tenha investido os recursos necessários para sua aquisição; quem tenha quitado sua dívida perante terceiro, quando a Autuada se encontrava obrigada a liberar-se do gravame representado pelas próprias ações dadas em garantia do pagamento da dívida; quem tenha decidido o momento conveniente para negociá-las; e quem tenha efetivamente recebido o montante certo e ajustado pelo negócio realizado.

28. Desse modo, retornando às conclusões erigidas na peça exordial ora contestada, é inegável que uma possível e provável devolução, do BESA para a Autuada, da quantia mutuada significaria a transferência graciosa e indevida de recursos financeiros do primeiro (Controlador) para a segunda (Controlada).

29. Ainda mais patente resta a imputação, conferida à Autuada, de exercer o papel de pessoa interposta pelo BESA, em relação às transações realizadas com as ações de emissão da AÇOMINAS.

30. A alegação de que as operações foram devidamente contabilizadas e estão amparadas em documentação hábil e idônea, longe de ser inquestionável, mostra-se insuficiente, no presente caso, mormente no que se refere a alguns dos contratos apresentados, que consistem, consoante explanação anterior, em meras formalidades, na medida em que contêm cláusulas flagrantemente descumpridas, omissões ou obscuridades, em especial no que tange à forma e ao prazo para devolução dos recursos supridos.

31. Nesse sentido, não há como aceitar a dedutibilidade das despesas apropriadas periodicamente pela Autuada, a título de juros e variação monetária passiva, tendo em vista que ela não detinha a verdadeira titularidade das ações, cujas aquisições, supostamente financiadas pelo BESA, pretextaram tal aproveitamento indevido em diversos exercícios.

32. Portanto, ficam mantidas as glosas de despesas desnecessárias, relativas à apropriação indevida de encargos financeiros, nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

33. O item 2 do Auto de Infração, que trata de adições ao lucro líquido do ano-calendário de 1998, não computadas na apuração do lucro real, no valor total de R\$2.849.313,72, dividido em dois subitens, nos valores respectivos de R\$1.162.847,30 e R\$1.686.466,42, conforme Termo de Verificação Fiscal, à fl. 18, não foi contestado pela Impugnante, razão pela qual passa-se à análise do item subsequente.

34. No item 3, tributou-se a importância de R\$5.529.142,20, no ano-calendário de 1999, considerada como indevidamente excluída do lucro líquido, na determinação do lucro real, por tratar-se de ativo diferido remanescente de período-base anterior, vez que não comprovado o emprego dos recursos que geraram tal encargo.

35. A Impugnante declara que o referido valor, baixado em 1999, refere-se a variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas ligadas do Grupo Econômico, alocadas no ativo diferido em diversos meses do ano de 1992, a título de despesas pré-operacionais, para posterior amortização, como previsto na legislação pertinente.

36. Em seguida, reconhece que, no citado período-base, a empresa já se encontrava em operação, fato este que não justificava a contabilização dessas despesas no ativo diferido, mas informa também que esse equívoco não trouxe prejuízos ao fisco, pois apurou prejuízo fiscal tanto em 1992 como em 1999, bastando, agora, que seja feita a recomposição dos resultados desses dois períodos-base.

37. Como se vê, a própria Autuada admite que, no ano de 1992, não se encontrava em fase pré-operacional e não possuía novos projetos em andamento que justificassem o registro contábil de despesas financeiras, representadas por variações monetárias passivas, no ativo diferido, mas, ainda assim, o fez, em diversos meses daquele ano, o que veio a repercutir no resultado dos dois semestres do ano-calendário de 1992. O saldo dessa conta de ativo diferido foi sendo atualizado monetariamente e, em 31/12/1999, foi integralmente excluído do lucro líquido quando da apuração do lucro real.

38. Ora, não somente essa exclusão é completamente indevida, assim como não se pode, também, autorizar a recomposição simultânea dos resultados dos períodos-base envolvidos, sugerida pela Impugnante, no caso, adicionando as despesas no ano-calendário de 1999 e excluindo-as nos dois semestres do ano-calendário de 1992.

39. Primeiramente, porque os períodos-base ocorridos no ano-calendário de 1992, de há muito, já foram alcançados pelo prazo decadencial, o que impede qualquer alteração nos resultados originais, ainda que tenham sido apurados prejuízos fiscais, como afirma a Autuada.

40. Além disso, não é correto o entendimento esposado pela Interessada de que o deslocamento da baixa do saldo residual diferido da base de cálculo de 1999 para o período-base de 1992 não produzirá consequência fiscal, tese que busca demonstrar através do demonstrativo de fl. 392. Nele, a Impugnante relaciona os valores do “resultado contábil” e do “lucro inflacionário” apurados nos dois semestres de 1992, conforme declaração de rendimentos (não anexada), e os valores alterados, caso se considerasse os efeitos da correção monetária devedora indevidamente diferida.

41. Segundo esse demonstrativo, o “resultado contábil”, originariamente positivo, passa a ser negativo com as alterações introduzidas. O mesmo ocorre em relação ao “lucro inflacionário” – também positivo e em montante superior ao “resultado contábil”, ocasionando a apuração de prejuízo – quando diminuído de igual valor. Contudo, o lucro tributável (ou prejuízo fiscal) só poderia ser corretamente aferido depois de ajustado pelas adições e

exclusões previstas na legislação do imposto de renda, porém, não trazidas ao referido demonstrativo. Logo, seria possível, sim, a apuração de lucro real.

42. Ademais, a Impugnante não comprovou a efetividade das alegadas despesas, limitando-se a declarar que se tratam de “variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas ligadas do Grupo Econômico...”, o que é bastante vago, além de discorrer sobre a obrigatoriedade da correção monetária das contas representativas de mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma.

43. Desse modo, mantém-se a tributação da importância de R\$5.529.142,20, relativa ao ano-calendário de 1999.

44. No que tange à compensação de prejuízos, a Impugnante alega que o saldo acumulado é suficiente para absorver toda a base tributável.

45. Com relação aos prejuízos existentes em 31/12/1994, a questão encontra-se devidamente solucionada, uma vez que foi objeto de outra autuação, constante do processo nº 10580.003736/00-19, julgado “procedente em parte”, conforme Decisão desta DRJ/Salvador, com cópia às fls. 569 a 583, mantida pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme cópia do Acórdão, às fls. 584 a 593, vindo a transitar em julgado na esfera administrativa, em conformidade com Despacho exarado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, com cópia às fls. 594 a 597.

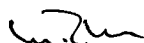
46. Logo, o saldo de prejuízos acumulados, em 31/12/1994, relativo à atividade “rural”, era de R\$23.128.184,00, enquanto que a Contribuinte efetuou uma compensação no valor de R\$31.924.718,00, ou seja, R\$8.796.534,00 a maior do que o permitido, conforme apurado no referido processo.

47. Assim, para efeito de compensação com os valores tributáveis apurados e mantidos no presente processo, – todos relativos ao exercício de atividade “geral”, devidamente ajustados pelos lucros/prejuízos fiscais declarados pela Autuada, nos próprios períodos-base fiscalizados –, estão disponíveis os prejuízos fiscais oriundos de períodos-base anteriores, conforme tabela abaixo, extraídos do demonstrativo SAPLI, após as alterações pertinentes, anexado às fls. 598 a 604.

PREJUÍZOS ANTERIORES COMPENSÁVEIS	ATIVIDADE GERAL	ATIVIDADE RURAL
Acumulado até 31/12/1994	963.018,00	0,00
31/12/1995	13.787.652,03	18.041.977,00
31/12/1996	0,00	3.523.690,33

48. A compensação de prejuízos será, então, efetuada de acordo com o demonstrativo a seguir.

	Atividade Geral AC 1997	Atividade Rural AC 1997	Atividade Geral AC 1998	Atividade Rural AC 1998	Atividade Geral AC 1999	Atividade Rural AC 1999	Atividade Geral AC 2000	Atividade Rural AC 2000



	Atividade Geral AC 1997	Atividade Rural AC 1997	Atividade Geral AC 1998	Atividade Rural AC 1998	Atividade Geral AC 1999	Atividade Rural AC 1999	Atividade Geral AC 2000	Atividade Rural AC 2000
Lucro/Prejuízo Declarado	0,00	(11.676.098,32)	0,00	(11.601.119,31)	(32.255.525,12)	0,00	(6.915.842,86)	0,00
Valor Tributável Apurado	9.615.372,51	0,00	11.684.936,07	0,00	27.074.729,38	0,00	19.922.167,59	0,00
Lucro/Prejuízo Ajustado	9.615.372,51	(11.676.098,32)	11.684.936,07	(11.601.119,31)	(5.180.795,74)	0,00	13.006.324,73	0,00
Lucro/Prejuízo após Comp. no próprio Período	0,00	(2.060.725,81)	83.816,76	0,00	(5.180.795,74)	0,00	13.006.324,73	0,00
Comp. de Prej. Anteriores limitada a 30%	0,00	0,00	25.145,03	0,00	0,00	0,00	3.901.897,42	0,00
Lucro Tributável	0,00	0,00	58.671,73	0,00	0,00	0,00	9.104.427,31	0,00

49. Portanto, conclui-se pela manutenção da exigência fiscal nos exatos moldes descritos no Auto de Infração de IRPJ.

50. Quanto ao Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, decorrente do item primeiro da autuação do IRPJ, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado o que foi decidido para o Auto de Infração principal. Assim, uma vez confirmada a ocorrência dos fatos geradores que deram causa ao lançamento, impõe-se-lhes igual desígnio.

51. Saliente-se que foram devidamente ajustadas as bases de cálculo da CSLL relativas a cada período-base objeto do presente lançamento, remanescendo base de cálculo positiva somente no ano-calendário de 2000, no qual efetuou-se a compensação com bases negativas de períodos anteriores, observado o limite de 30% (trinta por cento), conforme demonstrativo SAPLI, anexado às fls. 605 e 606.

A recorrente tomou ciência da decisão DRJ em 09/10/2006 e apresentou recurso em 08/11/2006.

Em seu recurso alega:

- não existiriam motivos para que o BESA viesse a colocar a recorrente como interposta pessoa para aquisição das ações da Açominas;

- Lançou a recorrente nos seus livros contábeis e fiscais as aquisições realizadas;

- pagou efetivamente a recorrente todos os impostos inerentes às transações realizadas;

- estava a recorrente aO adquirir referidas ações cumprindo os seus objetivos sociais;

- que, mesmo atribuindo à recorrente o papel de interposta pessoa, não qualificou a multa de ofício;

• - em relação aos CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS: em 24/09/1993, a Autuada adquiriu do Banco SRL

21.290.549.800 ações ordinárias nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas da AÇOMINAS, através de Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações de Contrato de Repasse de Ativos (doc. 05), por força do qual a Autuada assumiu todos os direitos e obrigações decorrentes do Contrato de Repasse de Ativos celebrado entre o Banco SRL e o BESA (doc. 06), inclusive a forma de pagamento realizada diretamente ao BESA, em 20 parcelas semestrais e sucessivas, atualizadas pelo IGP-m, e em determinadas hipóteses pelo mesmo critério legal para atualização dos recursos repassados pelo BNDES (doc. 07);

- que o relator da decisão recorrida afirmou, sem provas, que o BESA pactuou um preço de CR\$ 9.020.000.000,00, a compra de ativos (dívidas da SIDERBRAS), cuja destinação seria aquisição da Açominas e repassou ao SRL por CR\$ 3.840.240.074,92. Ocorre que, o que se encontra textualmente no contrato celebrado entre o BNDES e o BESA é que perfaz um valor de até CR\$ 9.020.000.000,00.. Que se o julgador tivesse solicitado informações teria tomado conhecimento que a diferença de referidos valores correspondem à negociação com terceiros;

- quanto ao não cumprimento da obrigação de transferência das ações e a não cobrança da penalidade respectiva, ocorreu por convenção das partes, diante da confiança entre a cessionária e o BESA;

- em 31/08/1997, 02/02/1998 e 28/02/1998, a Autuada exerceu o seu direito à subscrição de ações e adquiriu respectivamente, 7.648.938,27, 4.548.098,54 e 4.868.098,54 ações da AÇOMINAS, com recursos próprios. Diferentemente do alegado na decisão recorrida adquiriu ações sem qualquer interveniência do BESA;

- - Em 13/07/1998, adquiriu do Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais (BDMG) as ações ou direitos do capital social da AÇOMINAS, através dos seguintes instrumentos: Contrato de Compra e Venda de Ações, pelo qual adquiriu 4.929.783.624 ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, ao valor de R\$28.480.714,15, a ser pago na forma ali estabelecida (doc. 08); Contrato de Cessão de Direitos de Opções de Compra de Debêntures Conversíveis, pelo qual adquiriu 10.902.611.960 opções de compra de debêntures, ao valor de R\$1.761.916,79, pago à vista (doc. 09); Contrato de Compra e Venda de Debêntures, pelo qual adquiriu 8.173.561.812 debêntures (doc. 10), pelo valor de R\$1.928.292,03, pago à vista;

- - em 03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000 celebrou com o BESA, seu controlador, respectivamente, os seguintes instrumentos: Termo de Caução de Títulos (Debêntures) em Garantia de Fornecimento de Recursos para aquisição de 136.561.431.975 debêntures imediatamente conversíveis em ações, no valor de R\$29.988.207,81 (doc. 11); Termo de Caução de Títulos (ações da AÇOMINAS) em Garantia de Aporte de Recursos para aquisição de 33.506.452.277 ações, no valor de R\$68.832.204,21 (doc. 12); e Termo de Caução de Títulos (ações da AÇOMINAS) em Garantia de Aporte de Recursos para aquisição de 291.469 ações, no valor de R\$3.134.039,30 (doc. 13);

- visando à consolidação do seu débito com o BESA, a Autuada e o BESA celebraram, em 28/02/2001, Instrumento Particular de Confissão, Consolidação de Dívida e outras Avencas, ficando identificado o saldo devedor total de R\$230.558.907,80, com prazo de pagamento condicionado à venda das ações da AÇOMINAS (doc. 14). Estando o BESA, detentor de 99,99% do capital social da Autuada, sob o regime de Intervenção decretada pelo Banco Central, desde 11/08/1995 (doc. 15), e posteriormente Liquidação Extrajudicial (doc.

W. L.

16), que perdura até hoje, determinou, dentro do seu programa de desmobilização, a venda das 10.442.438 ações da AÇOMINAS, de propriedade da Autuada;

- Em 07 de abril de 2001 a Recorrente, em leilão público, vendeu todas as ações que possuía de emissão da Açominas à Gerdau e cuja liquidação financeira ocorreu no dia 20 de fevereiro de 2002;. Para que a venda pudesse ocorrer, necessitava a Recorrente de recursos para fazer face ao seu débito com o BDMG e recolher os tributos devidos, e diante da circunstância La liquidação extrajudicial, o BESA tinha o dever legal de cuidar de seus ativos, no caso a própria recorrente e forneceu recursos para tais fins na forma dos contratos que integram o presente contrato;

- que o fato é claro: a participação acionária na Açominas era de propriedade da recorrente e respeitando-se a personalidade jurídica desta, o BESA auxiliou-a a proteger seus ativos diante do processo de liquidação vivenciado, não existindo qualquer ato de simulação ou pessoa interposta tanto pelo BESA quanto pela recorrente;

- que o fato da recorrente ter efetivado a venda das ações e posteriormente ter realizado o pagamento ao BESA gerou ao fisco muito mais tributo que se as ações tivessem sob a titularidade exclusiva do BESA;

- - Em 12/12/2001, o juízo da 20ª Vara Federal em Salvador, em garantia da Execução Fiscal movida pela Fazenda Nacional contra o BESA – Em Liquidação extrajudicial, determinou o arresto dos valores que iriam ser recebidos pela Autuada, no montante de R\$434.784.886,88, relativos à liquidação financeira da venda das ações da AÇOMINAS, ocorrida em leilão realizado em 07/12/2000 à Gerdau Participações (docs. 22 e 23);

- diante da determinação judicial, os valores de propriedade da Autuada foram depositados na Caixa Econômica Federal, à disposição da Justiça, através de dois cheques administrativos, nos valores de R\$247.462.604,30 e R\$187.322.282,58, totalizando o valor da venda das ações de R\$434.784.886,88, para garantia da ação de Execução Fiscal, conforme recibos em anexo (doc. 24). Existindo um débito da Autuada com o BESA, no valor de R\$247.462.604,30, relativo aos instrumentos de aportes supracitados, e sendo os valores arrestados de propriedade da Autuada e estando à disposição exclusiva do BESA, tendo em vista ser este o único sujeito passivo na Ação de Execução, a Autuada destinou os valores abaixo para os seguintes fins: o depósito de R\$247.462.604,30 foi destinado à quitação do seu débito com o BESA; o depósito de R\$187.322.282,58 foi objeto de mútuo entre o BESA e a Autuada, conforme Instrumento Particular de Mútuo, datado de 20/02/2002 (doc. 25 – fls. 485 a 489) estando inclusive atualmente quitados pelo BESA;

- - que, os encargos financeiros decorrentes destes aportes e que estão comprovados constituem uma despesa absolutamente necessária e dedutível e cuja contrapartida foi registrada de modo integral como receita financeira para a entidade credora..

- - quanto às EXCLUSÕES INDEVIDAS, o saldo residual do ativo diferido baixado no ano de 1999, excluído na apuração do lucro real, no valor total de R\$5.529.142,42, era composto de despesas pré-operacionais, no valor de R\$8.530,01, despesas financeiras, no valor de R\$5.520.257,95, e despesas de implantação (lei 8.200), no valor de R\$354,46. O registro das despesas pré-operacionais no ativo diferido, para posterior amortização, é faculdade do contribuinte para evitar a decadência da compensação de prejuízo fiscal, consoante regra vigente até 31/12/1994. O que caracteriza a despesa como diferida (art. 209 do RIR/80) é o momento em que ela é realizada ou incorrida, ou seja, o aspecto temporal. Ressalte-se que a despesa registrada no ativo diferido está sujeita às mesmas condições

Wm

estabelecidas para a dedutibilidade das despesas operacionais expressas no artigo 162 do RIR/80;

- os encargos financeiros glosados pelo fisco correspondem a variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas ligadas do Grupo Econômico. Tais encargos foram parcialmente alocados ao ativo diferido nos meses de março, abril, maio, julho, setembro e outubro de 1992. Realmente, a autuada já se encontrava em operação e não possuía novos projetos em andamento que justificassem o registro contábil das despesas, de competência do período-base de 1992, em conta do ativo diferido;

- entretanto, o equívoco cometido pela Autuada não trouxe nenhum prejuízo para o fisco, conforme demonstrativo em anexo, já que seriam apurados prejuízos fiscais em lugar de lucros inflacionários naqueles períodos-base, não havendo fundamentos para a presente autuação. Esclareça-se que os prejuízos formados nos períodos-base de 1992 eram compensados independentemente de prazo. Assim, as referidas despesas devem receber o tratamento previsto no artigo 193, § 2º, do RIR/94, relativo à inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesas (reproduz o artigo), ou seja, deve-se recompor os resultados para que seja adicionada a despesa ao lucro líquido do período-base indevido (ano-calendário de 1999) e excluí-la do lucro líquido do período-base de competência (ano-calendário de 1992). Considerando que a Autuada não apresentou lucro real nos anos-calendário de 1992 e 1999, tal procedimento não produzirá qualquer consequência fiscal;

- outrossim, independente dos encargos previstos nos contratos, a correção monetária das contas representativas de mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma era obrigatória, nos termos do art. 4º do Decreto 332/91, mantida no RIR/94, art. 396, inciso I, letras “e” e “f”. Como tais efeitos integravam a correção monetária do balanço, o tratamento fiscal era o seguinte: se o saldo de correção monetária fosse devedor, era uma despesa dedutível; se fosse credor, era uma receita tributável, sendo facultada a postergação do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário não realizado. Os valores correspondentes às liquidações do saldo da conta de mútuo, ressalvada a parcela utilizada pelo mutuante para o aumento de capital da mutuária, eram considerados na apuração do lucro inflacionário realizado. Desse modo, são dedutíveis os valores decorrentes da correção monetária calculada sobre o saldo das contas-correntes entre empresas coligadas, conforme letra de lei;

O julgamento foi convertido em diligência pela resolução 105-1.445 de 18 de dezembro de 2008.

O voto da resolução é reproduzido abaixo:

O contribuinte alega que reconheceu as despesas com a operação de empréstimo para aquisição de ações, mas que também reconheceu a receita com venda das mesmas, e que teria pago os impostos relativos à operação.

Verifico na DIPJ entregue em 2003 que o contribuinte reconhece R\$ 94.955.289,76 a título de outras receitas não operacionais e efetivamente paga R\$ 44.019.443,18 a título de IRPJ e R\$ 14.605.004,85 a título de CSLL.



Não é possível afirmar que tal receita e tributos sejam relativos ao ganho na operação de vendas de ações que foram objeto do presente processo.

Diante do exposto, voto no sentido de baixar o presente processo em diligência para que a autoridade lançadora verifique nos livros e documentos do sujeito passivo a origem das receitas não operacionais declaradas pela recorrente em 2002.

Em atendimento à resolução a recorrente foi intimada a apresentar os livros diário e razão referente a 2002 e comprovar a origem mediante documentação e lançamentos efetuados na contabilidade do ano 2002, das respectivas receitas operacionais declaradas na DIPJ/2003 Ficha 06 A – Linha 43 – outras receitas não operacionais declaradas na DIPJ/2003 – valor de R\$ 94.955.289,76.

Em atendimento à intimação a recorrente apresentou os documentos de fls. 774 a 797.

Consta dos autos envio de termo de encerramento da diligência à recorrente em 26/05/2009 (fls. 803) e não consta manifestação da mesma sobre o termo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Início a análise pelo item 3 do auto de infração.

Trago abaixo a manifestação da DRJ sobre a matéria:

No item 3, tributou-se a importância de R\$5.529.142,20, no ano-calendário de 1999, considerada como indevidamente excluída do lucro líquido, na determinação do lucro real, por tratar-se de ativo diferido remanescente de período-base anterior, vez que não comprovado o emprego dos recursos que geraram tal encargo.

A Impugnante declara que o referido valor, baixado em 1999, refere-se a variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas ligadas do Grupo Econômico, alocadas no ativo diferido em diversos meses do ano de 1992, a título de despesas pré-operacionais, para posterior amortização, como previsto na legislação pertinente.

Em seguida, reconhece que, no citado período-base, a empresa já se encontrava em operação, fato este que não justificava a contabilização dessas despesas no ativo diferido, mas informa



também que esse equívoco não trouxe prejuízos ao fisco, pois apurou prejuízo fiscal tanto em 1992 como em 1999, bastando, agora, que seja feita a recomposição dos resultados desses dois períodos-base.

Como se vê, a própria Autuada admite que, no ano de 1992, não se encontrava em fase pré-operacional e não possuía novos projetos em andamento que justificassem o registro contábil de despesas financeiras, representadas por variações montarias passivas, no ativo diferido, mas, ainda assim, o fez, em diversos meses daquele ano, o que veio a repercutir no resultado dos dois semestres do ano-calendário de 1992. O saldo dessa conta de ativo diferido foi sendo atualizado monetariamente e, em 31/12/1999, foi integralmente excluído do lucro líquido quando da apuração do lucro real.

Ora, não somente essa exclusão é completamente indevida, assim como não se pode, também, autorizar a recomposição simultânea dos resultados dos períodos-base envolvidos, sugerida pela Impugnante, no caso, adicionando as despesas no ano-calendário de 1999 e excluindo-as nos dois semestres do ano-calendário de 1992.

Primeiramente, porque os períodos-base ocorridos no ano-calendário de 1992, de há muito, já foram alcançados pelo prazo decadencial, o que impede qualquer alteração nos resultados originais, ainda que tenham sido apurados prejuízos fiscais, como afirma a Autuada.

Além disso, não é correto o entendimento esposado pela Interessada de que o deslocamento da baixa do saldo residual diferido da base de cálculo de 1999 para o período-base de 1992 não produzirá consequência fiscal, tese que busca demonstrar através do demonstrativo de fl. 392. Nele, a Impugnante relaciona os valores do “resultado contábil” e do “lucro inflacionário” apurados nos dois semestres de 1992, conforme declaração de rendimentos (não anexada), e os valores alterados, caso se considerasse os efeitos da correção monetária devedora indevidamente diferida.

Segundo esse demonstrativo, o “resultado contábil”, originariamente positivo, passa a ser negativo com as alterações introduzidas. O mesmo ocorre em relação ao “lucro inflacionário” – também positivo e em montante superior ao “resultado contábil”, ocasionando a apuração de prejuízo – quando diminuído de igual valor. Contudo, o lucro tributável (ou prejuízo fiscal) só poderia ser corretamente aferido depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, porém, não trazidas ao referido demonstrativo. Logo, seria possível, sim, a apuração de lucro real.

Ademais, a Impugnante não comprovou a efetividade das alegadas despesas, limitando-se a declarar que se tratam de “variações monetárias passivas decorrentes das atualizações dos saldos das contas correntes mantidas entre as empresas

Uniter

ligadas do Grupo Econômico...”, o que é bastante vago, além de discorrer sobre a obrigatoriedade da correção monetária das contas representativas de mútuos entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma.

Desse modo, mantém-se a tributação da importância de R\$5.529.142,20, relativa ao ano-calendário de 1999.

Não há reparo a fazer à decisão recorrida.

A própria argumentação da recorrente opera em seu desfavor.

Inicialmente admite que, indevidamente, registrou no ativo diferido despesas que teria incorrido em 1992, quando já se encontrava em operação e não possuía novos projetos ou expansões em andamento que justificassem tal registro contábil.

Afirma, no entanto, que este equívoco não trouxe prejuízo ao fisco, já que seriam apurados prejuízos fiscais em lugar de lucros inflacionários naqueles períodos-base. Apresenta anexo de fls.392 para confirmar o alegado.

No entanto não traz qualquer prova da efetividade da despesa e, como bem observado pela DRJ, também não demonstra que não há adições e exclusões que interferem na apuração do lucro real e podem alterar os alegados prejuízos alegados nos exercícios posteriores.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

A outra infração foi descrita no voto recorrido como abaixo:

“No mérito, o item 1 do Auto de Infração trata da glosa de despesas consideradas desnecessárias, consubstanciadas em encargos financeiros contabilizados pela Autuada, nos anos-calendário de 1997 a 2000, relativos a juros e variação monetária passiva decorrentes de aquisições de ações da empresa AÇOMINAS, financiadas por sua Controladora, o Banco Econômico S/A (BESA) – Em Liquidação Extrajudicial, uma vez que a Interessada apenas teria servido de interposta pessoa para o BESA, conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 18 a 25.

Por sua vez, a Impugnante alega que todas as transações foram devidamente contabilizadas e ocorreram sob o amparo de documentação hábil e idônea, não havendo porque deixar de considerar os custos referentes a essas operações.

Segundo a Impugnante a aplicação de recursos na aquisição, ao longo do tempo, de grande quantidade de ações da AÇOMINAS, visava ao cumprimento de seu objetivo social. Contudo, como se verá adiante, a maior parte desses recursos adveio de terceiros, no caso, de financiamentos concedidos pelo próprio BESA.

A primeira dessas transações ocorreu em 24/09/1993, quando, por intermédio do Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações de Contrato de Ativos (doc. de fls. 46 a 47 e 441 a 442), a Autuada adquiriu do Banco SRL 21.290.549.880 ações

Wrtm

ordinárias nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas da AÇOMINAS, vindo a assumir todos os direitos e obrigações constantes do Contrato de Repasse de Ativos (doc. de fls. 41 a 45 e 443 a 447) firmado entre o Banco SRL e o BESA, em 15/09/1993.

Por força do referido Contrato, o BESA repassou ao Banco SRL – pelo preço de CR\$ 3.840.240.074,92, a serem pagos em vinte parcelas semestrais, vencendo a primeira delas em 15/03/1996, atualizadas mensalmente pelo IGP-M, além de juros à taxa de 12% ao ano – os ativos (representados por dívidas vencidas, renegociadas e/ou debêntures, da Siderúrgica Brasileira S/A – SIDERBRAS (em liquidação), junto ao BNDES) adquiridos do BNDES, através do Contrato de Compra e Venda de Ativos (doc. de fls. 33 a 40 e 500 a 507), celebrado entre o BNDES e o BESA, em 14/09/1993, com a finalidade específica de liquidar ações ordinárias e/ou preferenciais da AÇOMINAS (do grupo SIDERBRAS), sendo que tal direito poderia ser repassado para terceiros, como efetivamente o foi, para o Banco SRL. O valor da transação (entre o BNDES e o BESA) foi de CR\$9.020.000.000,00 e o pagamento previsto em vinte parcelas semestrais, atualizadas mensalmente pelo IGP-M, sobre as quais incidiam juros, vencendo a primeira parcela no 5º semestre após a data da liquidação das ações.

Em suma, após pactuar com o BNDES (em 14/09/1993), ao preço de CR\$9.020.000.000,00, a compra de ativos (dívidas da SIDERBRAS) cuja destinação específica seria utilizá-los na aquisição de ações da AÇOMINAS, o BESA os repassa, no dia seguinte (15/09/1993), ao Banco SRL, pelo valor de CR\$3.840.240.074,92. Este último, por sua vez, fazendo uso dos referidos ativos, adquire as ações da AÇOMINAS, em leilão realizado no mesmo dia 15/09/1993. Nove dias depois, em 24/09/1993, o Banco SRL transfere essas ações para a Autuada, que assume direitos e obrigações decorrentes do contrato de repasse firmado entre o Banco SRL e o BESA.

Nesse mesmo contrato (entre o SRL e o BESA) havia uma cláusula pela qual o Banco SRL obrigava-se, em caráter irrevogável e irretratável, a fazer a transferência, para seu nome, da dívida do BESA para com o BNDES, em um prazo máximo de 180 dias, contados a partir de 15/09/1993, sob pena de sujeitar-se a uma multa de 10% sobre o valor contratado da venda.

Ora, como no dia 24/09/1993 o Banco SRL transferiu as ações da AÇOMINAS para a Autuada, esta, tendo assumido as obrigações contratuais daquele junto ao BESA, deveria, então, no prazo acordado, ter providenciado a transferência da dívida contraída pelo BESA junto ao BNDES para seu próprio nome, fato este que, pelo que consta dos autos, não teria acontecido, como também não teria ocorrido a penalização pecuniária prevista em contrato.

Walter

Assim, observa-se que a Autuada teria passado a deter a titularidade daquelas ações, além de uma dívida, para com sua controladora (o BESA), no valor original de CR\$3.840.240.074,92, financiada em 20 prestações semestrais a serem pagas a partir de 15/03/1996, enquanto que o BESA teria permanecido com o débito junto ao BNDES, originariamente no valor de CR\$9.020.000.000,00, uma vez que a Autuada não o teria transferido legalmente para seu próprio nome.

Já o Banco SRL exerceu o papel de mero intermediário nessas transações, visto que recebeu o repasse dos ativos comprados do BNDES, pelo BESA, utilizando-os para adquirir as ações da AÇOMINAS e transferi-las, de imediato, para a Autuada, não auferindo, aparentemente, nenhuma vantagem financeira com as negociações.

Outra transação realizada pela Autuada, também financiada por terceiro, refere-se à compra, junto ao Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais (BDMG), em 13/07/1998, com a interveniência da empresa Econômico S.A. Empreendimentos (ESAE) – holding das empresas não financeiras do Grupo Econômico e, também, subsidiária do BESA, que participou dessa operação como fiadora e principal pagadora da Autuada –, de 4.929.783.624 ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, pagando R\$1.367.074,27 à vista, ficando o restante, no valor de R\$27.113.639,88, atualizado monetariamente pelo IGP-DI, além de juros de 3% ao ano, para ser quitado em 48 parcelas trimestrais, a partir de 90 dias do encerramento do prazo de carência para início do pagamento, que foi de 40 trimestres. Como garantia do pagamento, todas as ações adquiridas foram dadas em penhor pela Autuada, ao BDMG, juntamente com outras ações da mesma espécie de titularidade da Autuada.

Em mais três ocasiões, a Autuada recebeu recursos financeiros do BESA (03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000) para a aquisição de, respectivamente, debêntures conversíveis em ações da AÇOMINAS, no valor de R\$29.998.207,81; ações ordinárias nominativas da AÇOMINAS, no valor de R\$68.832.204,21; e ações ordinárias e preferenciais nominativas da AÇOMINAS, no valor de R\$3.134.039,30. Em garantia, a Autuada deu em caução ao BESA as próprias ações e debêntures negociáveis.

Saliente-se que, nesses casos, os contratos que suportam tais operações registram que a devolução dos valores transferidos pelo BESA à Autuada deverá acontecer somente à época da realização das referidas ações, ou seja, quando elas forem negociadas pela Autuada. Isto significa, na prática, que os referidos contratos não estipulam prazo determinado para a devolução dos recursos. Como o BESA controlava a Autuada e era ele, efetivamente, quem decidia as políticas e a estratégia relativas aos investimentos de sua controlada – ainda que estivesse em regime de liquidação extrajudicial, cabendo ao Liquidante adotar as medidas de interesse dos credores da massa liquidanda – enquanto essas ações continuassem em poder da Autuada os débitos desta para com o BESA nunca venceriam.

Wdm

Em 28/02/2001, a Autuada e o BESA celebram instrumento contratual pelo qual a primeira confessa e consolida uma dívida para com a sua controladora, no valor total de R\$230.558.907,80. Essa dívida refere-se a quatro contratos firmados anteriormente pelas mesmas empresas, quais sejam aqueles pactuados em 24/09/1993, 03/08/1998, 27/09/1999 e 14/12/2000. Consoante este novo contrato, a devolução dos recursos transferidos pelo BESA dar-se-ia, tão-somente, quando a Autuada negociasse as ações da AÇOMINAS com terceiros, ou seja, igualmente ao previsto nos três últimos contratos citados, não havia um prazo certo e determinado para o pagamento do débito.

Quanto ao primeiro dos contratos, celebrado em 24/09/1993, por intermédio do qual a Autuada assumia a dívida do Banco SRL com o BESA, além de comprometer-se a passar para seu próprio nome a dívida do BESA junto ao BNDES, os prazos contratuais de devolução dos recursos não foram respeitados. No dia 28/02/2001, já haviam vencido dez das vinte parcelas semestrais acordadas, sem que a Autuada tivesse realizado qualquer pagamento.

Posteriormente, em 07/12/2001, a Autuada, por determinação do BESA, vendeu todas as suas ações da AÇOMINAS, em Leilão Público, para a Gerdau Participações Ltda., ficando, então, a Autuada, obrigada a liquidar seu débito junto ao BDMG, no valor original de R\$27.113.639,88, já que parte dessas próprias ações havia sido dada em garantia do pagamento. Para tanto, a Autuada contratou aporte financeiro junto ao BESA, em 20/12/2001, no valor de R\$26.027.707,05, valor este pelo qual foi quitado o débito com o BDMG, após o desconto concedido por aquele banco, em 21/12/2001, conforme recibo de fls. 85 e 86. O pagamento do empréstimo seria realizado quando da liquidação financeira das ações a ser feita pela “Gerdau”.

Em face do referido desconto concedido pelo BDMG, por conta do pagamento antecipado da dívida, a Autuada apresentou um lucro contábil e, em decorrência, restou obrigado ao recolhimento de alguns tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Para fazer frente a tais despesas, a Autuada recorreu, em 10/01/2002, a novo aporte de recursos fornecido pelo BESA, no valor de R\$2.629.574,00, cuja devolução, mais uma vez, deveria ocorrer apenas quando do recebimento pela venda das ações da AÇOMINAS.

A propósito, a venda dessas ações para a empresa “Gerdau” ocorreu em 07/12/2001, pelo valor de R\$434.784.886,88, liquidado financeiramente em 20/02/2002. Como em 12/12/2001 o Juízo da 20ª Vara Federal em Salvador determinou, em processo referente à Medida Cautelar Fiscal impetrada pela Fazenda Nacional contra o BESA – Em Liquidação Extrajudicial, o arresto do valor que deveria ser recebido pela Autuada pela venda das ações, a importância de R\$434.784.886,88 foi depositada em Juízo, em 20/02/2002, na Caixa Econômica Federal, através de dois cheques

WZM

administrativos emitidos pela “Gerdau” em nome do BESA, nos valores respectivos de R\$247.462.604,30, que corresponderia ao pagamento do débito da Autuada para com o BESA; e outro de R\$187.322.282,58 – complementando o valor total da transação –, que foi objeto de contrato de mútuo celebrado entre a Autuada e o BESA.

Em virtude dos multicitados contratos firmados entre o BESA e a Autuada, esta se apropriou, mensalmente, durante os períodos-base fiscalizados (1997 a 2000), de juros e das variações monetárias passivas incidentes sobre o montante do saldo devedor desses empréstimos.

Diante dos fatos narrados e de tudo o mais que deles se pode depreender, resta evidente a conclusão a que chegaram os Autuantes, no sentido de que o verdadeiro titular das ações da AÇOMINAS, aparentemente adquiridas pela Autuada, com financiamento do BESA, e vendidas em Leilão Público, no dia 07/12/2001, cuja liquidação financeira pela empresa compradora (a “Gerdau”) veio a ocorrer em 20/02/2002, era o próprio BESA, a despeito de a Autuada ter contabilizado os respectivos dispêndios financeiros e declarado que o BESA tenha feito o mesmo em relação às receitas correspondentes.

Diversas circunstâncias e elementos constantes dos autos confluem na direção desse entendimento. Primeiramente, há que se esclarecer que todas as transações relativas à aquisição de ações da AÇOMINAS foram realizadas com recursos oriundos do BESA, com exceção da compra efetuada junto ao BDMG, em 13/07/1998, integralmente liquidada pelo BESA, em 20/12/2001, – antes que a Autuada houvesse feito qualquer pagamento –, pelo valor de R\$26.027.707,05, mediante a celebração de mais um dos inúmeros contratos de aporte de recursos firmados entre o BESA e a Autuada, sem prazo fixo para ressarcimento.

As demais operações de financiamento oferecidas pelo BESA à Autuada foram todas consolidadas no “Instrumento Particular de Confissão, Consolidação de Dívida e Outras Avenças”, às fls. 80 a 84, pactuado pelas duas empresas em 28/02/2001, que estabelecia a devolução dos numerários transferidos do BESA para a Autuada somente quando esta negociasse com terceiros a venda das ações da AÇOMINAS.

Inclusive, o referido Instrumento, a certa altura, esclarece que: “relativamente aos aportes de recursos retrocitados, remanesce pendente de solução a forma de liquidação das contratações a saber:”, para, logo em seguida, relacionar os contratos abrangidos e substituídos por esse novo contrato, reconhecendo, explicitamente, as partes envolvidas, que os mencionados contratos não determinavam a respeito de como e quando os recursos aportados seriam devolvidos ao supridor.

Nunca é demais lembrar que o BESA controlava a Autuada e, em última análise, é quem decidia sobre a oportunidade da venda das ações. Portanto, caso fosse do interesse do BESA e do Liquidante – já que o banco se encontrava em regime de liquidação extrajudicial –, as ações da AÇOMINAS,



artificialmente detidas pela Autuada, poderiam jamais ser vendidas.

Com a venda do total das ações da AÇOMINAS para a empresa “Gerdau”, pelo valor total de R\$434.784.886,88, o pagamento, efetuado em juízo pela compradora, foi feito diretamente em nome do BESA, em 20/02/2002, sendo o primeiro dos dois cheques depositados na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$247.462.604,30, correlacionado à quitação da dívida da Autuada para com o BESA, enquanto o segundo, no valor de R\$187.322.282,58, posto à disposição do BESA, porém, sob a justificativa de empréstimo concedido pela Autuada ao BESA, acobertado por contrato de mútuo, às fls. 485 a 489, providencialmente firmado entre as coligadas, na mesma data.

Como se pode observar, a Autuada era, oficialmente, a proprietária das ações da AÇOMINAS, embora o BESA é quem tenha investido os recursos necessários para sua aquisição; quem tenha quitado sua dívida perante terceiro, quando a Autuada se encontrava obrigada a liberar-se do gravame representado pelas próprias ações dadas em garantia do pagamento da dívida; quem tenha decidido o momento conveniente para negociá-las; e quem tenha efetivamente recebido o montante certo e ajustado pelo negócio realizado.

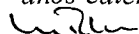
Desse modo, retornando às conclusões erigidas na peça exordial ora contestada, é inegável que uma possível e provável devolução, do BESA para a Autuada, da quantia mutuada significaria a transferência graciosa e indevida de recursos financeiros do primeiro (Controlador) para a segunda (Controlada).

Ainda mais patente resta a imputação, conferida à Autuada, de exercer o papel de pessoa interposta pelo BESA, em relação às transações realizadas com as ações de emissão da AÇOMINAS.

A alegação de que as operações foram devidamente contabilizadas e estão amparadas em documentação hábil e idônea, longe de ser inquestionável, mostra-se insuficiente, no presente caso, mormente no que se refere a alguns dos contratos apresentados, que consistem, consoante explanação anterior, em meras formalidades, na medida em que contêm cláusulas flagrantemente descumpridas, omissões ou obscuridades, em especial no que tange à forma e ao prazo para devolução dos recursos supridos.

Nesse sentido, não há como aceitar a dedutibilidade das despesas apropriadas periodicamente pela Autuada, a título de juros e variação monetária passiva, tendo em vista que ela não detinha a verdadeira titularidade das ações, cujas aquisições, supostamente financiadas pelo BESA, pretextaram tal aproveitamento indevido em diversos exercícios.

Portanto, ficam mantidas as glosas de despesas desnecessárias, relativas à apropriação indevida de encargos financeiros, nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.



Observo, inicialmente que a diligência confirma que a autuada reconheceu o ganho na venda das ações e também que houve o pagamento dos tributos referentes a este ganho (fls. 773/801).

A fiscalização afirma que realiza a glosa porque ficou comprovado que a autuada apenas serviu de interposta pessoa nas transações realizadas (fls. 19).

Afirma também que, conforme contrato de compra e venda de ativos entre o BESA e o BNDES, o BESA, em 14 de setembro de 1993, compra dívidas vencidas e/ou debêntures de sua titularidade junto à Siderbras, num total de Cr\$9.020.000.000,00, com a finalidade específica de liquidar ações ordinárias e/ou preferenciais de emissão da Açominas e que, em 15 de setembro de 1993, o BESA repassa para o Banco SRL ativos que lhe foram vendidos pelo BNDES, para pagamento na forma de financiamento, perfazendo um valor de Cr\$ 3.840.240.072,92; e que em 24 de setembro o Banco SRL cede à recorrente as 21.290.549.800 ações nominativas e 17.420.000 ações preferenciais nominativas do capital da Açominas adquiridas pelo SRL com financiamento do BESA, sendo transferidos para a cessionária todos os encargos do financiamento.

Transcrevo parte da manifestação da fiscalização (fls. 21):

“Ao modo de ver desta auditoria fiscal, firmar contrato de mútuo entre o BESA e a Agropecuária Senhor do Bonfim LTDA., nada mais representa que uma transferência de numerário indevidamente para a empresa não financeira do grupo Econômico, pois há de se observar que não existe qualquer mérito a se atribuir a fiscalizada porque esta apenas se deu o trabalho de registrar tais operações em sua contabilidade não contribuindo para a formação do ativo a que lhe querem, ao arrepio do contratado, lhe presentear.

Estando a fiscalizada na condição de pessoa interposta, como ficou provado, os encargos financeiros de juros e variação monetária passiva por ela contabilizados não são dedutíveis na apuração do lucro real e, em contrapartida, o valor do imposto de renda e demais tributos pagos quando da liquidação das ações, que efetivamente foram feitos pelo BESA, devem a este ser atribuídos por ser o real devedor.”

Sobre a matéria se manifestou a DRJ:

Em suma, após pactuar com o BNDES (em 14/09/1993), ao preço de CR\$9.020.000.000,00, a compra de ativos (dívidas da SIDERBRAS) cuja destinação específica seria utilizá-los na aquisição de ações da AÇOMINAS, o BESA os repassa, no dia seguinte (15/09/1993), ao Banco SRL, pelo valor de CR\$3.840.240.074,92. Este último, por sua vez, fazendo uso dos referidos ativos, adquire as ações da AÇOMINAS, em leilão realizado no mesmo dia 15/09/1993. Nove dias depois, em 24/09/1993, o Banco SRL transfere essas ações para a Autuada, que assume direitos e obrigações decorrentes do contrato de repasse firmado entre o Banco SRL e o BESA.

A recorrente, a fls. 664 afirma que não procede que adquiriu ativos do BNDES por Cr\$ 9.020.000.000,00 e que repassou os mesmos ativos no dia seguinte ao Banco SRL por Cr\$ 3.840.240.074,92. Afirma que o valor contratado com o BNDES é de até Cr\$ 9.020.000.000,00 e que também o BESA vendeu parcela dos ativos adquiridos junto ao

BNDES à Companhia Mineira de Participações Industriais por Cr\$ 4.840.000.000,00 em 14 de setembro de 1993. (fls. 703/707).

Em 19 de novembro de 2001 todas as ações de titularidade da recorrente foram vendidas em leilão, tendo como adquirente Gerdau Participações Ltda.

Por determinação judicial o valor no leilão foi integralmente depositados em favor do BESA que estava em liquidação judicial. Ressalte-se que a ordem de depósito se deu em medida cautelar fiscal proposta pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sem intervenção da recorrente ou do BESA, em defesa dos interesses da Fazenda em garantir a execução de débitos tributários do BESA, que era o controlador da recorrente.

A fiscalização não demonstra que os juros pagos pela recorrente sejam indevidos ou excessivos, até porque pagos ao BNDES e, efetivamente o negócio foi extremamente lucrativo para a recorrente, tendo em vista que teve lucro na venda das ações, conforme demonstrado na diligência fiscal e reconhecido pela fiscalização, tendo pagos os tributos referentes.

Sendo a despesa existente, havendo o negócio concorrido para o resultado da recorrente, não vejo como considerar a despesa indedutível.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, afastando as glosas de despesas financeiras, referentes ao item 1 do auto de infração de fls. 04.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator