



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº 10680.013361/2006-61
Recurso nº 158.063 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2003, 2004
Acórdão nº 108-09.809
Sessão de 19 de dezembro de 2008
Recorrente ITASIDER USINA SIDERÚRGICA ITAMINAS S.A.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

IRPJ - GLOSA DE PREJUÍZO NÃO OPERACIONAL - BAIXA DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO SUJEITO À AVALIAÇÃO PELA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - Não é dedutível na determinação do lucro real e é passível de glosa fiscal a perda de capital resultante da baixa de ágio em virtude da alienação de investimento sujeito à avaliação pela equivalência patrimonial quando o contribuinte não comprovar o fundamento econômico desse ágio pago na aquisição do investimento alienado.

IRRF - MULTA QUALIFICADA DE 150% - Demonstrado mediante diligências e averiguações fiscais, amplamente corroboradas por sólida documentação, que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

JUROS DE MORA - SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula nº 4, do 1º CC).

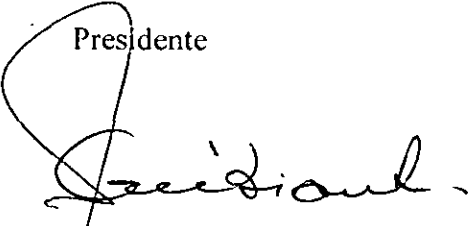
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITASIDER USINA SIDERÚRGICA ITAMINAS S.A.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREDINI DIAS.



Relatório

ITASIDER USINA SIDERÚRGICA S/A, CNPJ nº 16.852.451/0001-97, inconformada com a decisão proferida pela Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG), recorre a este Colegiado, visando à reforma da mesma.

A recorrente teve lavrados contra si três (3) autos de infração, constatadas que foram as seguintes irregularidades:

- a) Glosa de despesas acobertadas por notas falsas; e
- b) Dedução indevida de perda resultante da alienação de participação societária.

Como consequência, foram lavrados os autos de infração relativos ao IRPJ (fls. 11/15) e CSLL (fls. 16/20), determinando-se a redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, respectivamente.

Também foi lavrado o auto de infração de fls. 21/28, através do qual se exige crédito tributário no montante de R\$ 5.065.263,82, relativo ao IRRF, juros de mora e multa de ofício.

Cientificada, a contribuinte, em tempo hábil, apresentou a impugnação de fls. 492/507, inaugurando o contencioso administrativo.

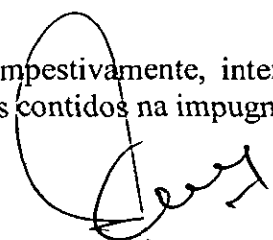
A ação fiscal foi julgada procedente, nos termos do Acórdão nº 02-13.062 (fls. 531/551), da 3ª Turma da DRJ em Belo Horizonte, cujos fundamentos acham-se consubstanciados na respectiva ementa, a seguir transcrita:

“IRPJ - GLOSA DE PREJUÍZO NÃO OPERACIONAL – BAIXA DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO SUJEITO À AVALIAÇÃO PELA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - Não é dedutível na determinação do lucro real e é passível de glosa fiscal a perda de capital resultante da baixa de ágio em virtude da alienação de investimento sujeito à avaliação pela equivalência patrimonial quando o contribuinte não comprovar o fundamento econômico desse ágio pago na aquisição do investimento alienado.

IRRF - MULTA QUALIFICADA DE 150% - Demonstrado mediante diligências e averiguações fiscais, amplamente corroboradas por sólida documentação, que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%”.

Cientificada da decisão (fls. 587), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 589/606, tornando a suscitar os argumentos contidos na impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Como anotado no relatório, tratam os autos de duas infrações distintas, a saber:

- a) glosa de despesas;
- b) glosa de dedução de perda de capital na alienação de investimento.

Através do recurso voluntário a interessada submete à apreciação deste Colegiado a sua inconformidade da seguinte forma: reclama da multa qualificada e aos juros calculados pela Taxa Selic, exigidos em decorrência da primeira infração e reclama integralmente da glosa relacionada com a segunda infração.

Na ausência de questões prejudiciais, passo ao exame das matérias suscitadas no recurso voluntário, adiantando que as razões de decidir lançadas no acórdão recorrido, alcançam todos os aspectos aduzidos na impugnação, merecendo sua integral transcrição, como segue:

"Glosa da dedução da perda na alienação de investimento

Conforme o termo de verificação fiscal de folhas 20 a 64, o autuante glosou o valor que a autuada contabilizou como perda de capital na alienação de investimento consistente em participação no capital de Santa Mariana Participação e Administração S/A, apresentando a seguinte motivação: a) a perda decorre do ágio com que a participação alienada fora adquirida, mas não foi demonstrado o fundamento econômico para a aquisição da participação em valor superior ao contábil; b) caso tivesse havido alguma razão econômica para pagar o ágio de R\$ 114.168.355,20, a autuada não teria vendido essa mesma participação por um valor simbólico de R\$ 1.000,00 no dia seguinte ao da aquisição para um dos seus próprios diretores; c) a aquisição com ágio e posterior alienação com prejuízo foi uma simulação, e o seu real propósito foi o de gerar uma perda de capital de R\$ 114.167.355,20, porque a aquisição fora paga com a conversão em participação do saldo credor da autuada em conta corrente de mútuo mantida com a investida e se essa dívida fosse estornada (por não ter o devedor condições de a honrar) não seria possível a sua dedução, já que a devedora era empresa ligada (artigo 9º, § 6º, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996; d) caso a autuada tenha realmente pago o valor de mercado pela aquisição, conforme alega, a subsequente revenda um diretor da empresa a preço simbólico caracterizaria a hipótese de distribuição disfarçada de lucros prevista no artigo 60, inciso I, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, o que impediria que a perda de capital respectiva fosse deduzida na apuração do lucro real do período; e) a perda resultante da alienação não é ainda dedutível,m

por ela ter sido realizada com deságio superior a 10% e não terem sido satisfeitos os requisitos do artigo 84 da Lei nº 3.470, de 28.1.1958.

A exigência de que se indique o fundamento econômico por ocasião da escrituração de ágio ou deságio observado na aquisição de participação societária sujeita à avaliação pelo patrimônio líquido é estipulada no RIR 1999 nestes termos (sem grifo no original):

Art. 383. O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da apuração da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

I – valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo seguinte, e:

II – ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.

§ 1º O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 1º).

§ 2º O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 3º):

I – valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;

II – valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;

III – fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

§ 3º O lançamento com os fundamentos de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 3º).

Portanto, à luz da norma transcrita, não há dúvida de que o fundamento econômico para adquirir com ágio investimento avaliado pelo valor patrimonial deve constar na escrituração. Entretanto, a autuada não comprovou ter observado a prescrição legal. Quando intimada pela fiscalização a apresentar contratos pelos quais a participação foi adquirida, a autuada respondeu que não os havia, porque a formalização se fizera por meio de atos societários e, para comprovar sua alegação, apresentou diversos documentos, a saber: ata da assembléia geral extraordinária em que a Santa Mariana anuiu à proposta de aquisição feita pela Itasider (volume anexo, folhas 42); cópias das folhas dos livros comerciais da autuada em que a aquisição e a alienação posterior foram escrituradas (folhas 188 a 191); balancete de verificação da Santa Mariana com os dados de sua situação patrimonial antes e depois da aquisição da participação pela Itasider (folhas 194 a 226). Em nenhum desses documentos, porém, há indicação do fundamento econômico do ágio. Ressalve-se que a

autuada apresentou ainda cópia do livro Registro de Transferência de Ações Nominativas da Santa Mariana, juntada a folhas 227 a 236, mas aí não se acha referência alguma à operação em causa, pois o último registro realizado data de 27 de agosto de 1987.

Uma vez que não consta na escrituração nada a respeito do assunto, a autuada foi intimada pela fiscalização a expressamente apontar o fundamento econômico do ágio. Primeiramente, em manifestação a folhas 186, afirma (grifos no original):

Logo, o fundamento do ágio, segundo a lei fiscal, pode ser enquadrado e fundamentado como decorrente de 'fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas' e/ou, em linha com a legislação societária descrita na Instrução nº 247/96, relativa a 'diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de ativos da investida'.

Em outra manifestação, a folhas 452, a autuada deixa claro que, de acordo com a legislação fiscal, o fundamento se enquadrará como outras razões econômicas, enquanto à luz da legislação societária seria a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de ativos da investida. Confira-se as suas próprias palavras:

- Os esclarecimentos já apresentados na resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 2... (omitiu-se)

*- Também foi mencionado naquela oportunidade que o fundamento deste ágio poderia ser enquadrado dentre duas provisões, sendo a fiscal **outras razões econômicas**" e a societária, conforme Instrução CVM nº 247/96, "**pela diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de ativos da investida**".*

A Instrução CVM nº 247, de 1996, invocada pela autuada, estabelece textualmente que:

Art. 14 - O ágio ou deságio computado na ocasião da aquisição ou subscrição do investimento deverá ser contabilizado com indicação do fundamento econômico que o determinou.

§ 1º - O ágio ou deságio decorrente da diferença entre o valor de mercado de parte ou de todos os bens do ativo da coligada e controlada e o respectivo valor contábil, deverá ser amortizado na proporção em que o ativo for sendo realizado na coligada e controlada, por depreciação, amortização, exaustão ou baixa em decorrência de alienação ou perecimento desses bens ou do investimento.

*§ 2º - O ágio ou o deságio decorrente da diferença entre o valor pago na aquisição do investimento e o valor de mercado dos ativos e passivos da coligada ou controlada, referido no parágrafo anterior, deverá ser amortizado da seguinte forma (NR)**

O ágio ou o deságio decorrente de expectativa de resultado futuro no prazo, extensão e proporção dos resultados projetados, ou pela baixa por alienação ou perecimento do investimento, devendo os resultados projetados serem objeto de verificação anual, a fim de que sejam

revisados os critérios utilizados para amortização ou registrada a baixa integral do ágio; e

O ágio decorrente da aquisição do direito de exploração, concessão ou permissão delegada pelo Poder Público no prazo estimado ou contratado de utilização de vigência ou de perda de substância econômica, ou pela baixa por alienação ou perecimento do investimento.

*§ 3º - O prazo máximo para amortização do ágio previsto na letra "a" do parágrafo anterior não poderá exceder a dez anos; (NR)**

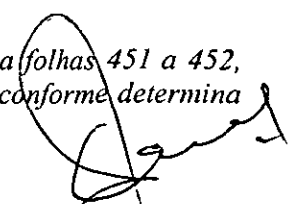
§ 4º - Quando houver deságio não justificado pelos fundamentos econômicos previstos nos parágrafos 1º e 2º, a sua amortização somente poderá ser contabilizada em caso de baixa por alienação ou perecimento do investimento.

§ 5º - O ágio não justificado pelos fundamentos econômicos, previstos nos parágrafos 1º e 2º, deve ser reconhecido imediatamente como perda, no resultado do exercício, esclarecendo-se em nota explicativa as razões da sua existência.

Confrontando-se o artigo 385 do RIR 1999 com o artigo 14 da Instrução Normativa CVM nº 247, de 1996, fica evidente que a autuada se equivoca ao intentar apresentar fundamentos distintos conforme se refira à legislação societária ou à legislação tributária. Note-se que tanto a norma societária como a tributária prevêem como uma das hipóteses de fundamento econômico a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de ativos da investida (artigo 14, § 1º, no caso da Instrução CVM nº 247, de 1996, e artigo 385, § 2º, inciso I, no caso do RIR 1999). Logo, não se pode admitir que, estritamente para fins tributários, o fundamento seria outras razões econômicas, tendo sido precisada a diferença de preço de mercado para fins societários. Ademais, ao invocar outras razões econômicas, o contribuinte deverá especificar que outra razão é essa, não se admitindo que se exima de mais esclarecimentos valendo-se meramente de uma expressão genérica. Em qualquer hipótese, a escrituração deverá estar munida de documentos hábeis para comprovar o fundamento apontado.

Em face do explanado no parágrafo anterior e também porque a autuada não esclarece que outra razão econômica seria aquela a que alude, deve-se levar em conta apenas a alegação de que o fundamento alegado para o ágio é a diferença entre o valor contábil e o de mercado dos ativos da Santa Mariana. Admitindo-se que seja esse o fundamento, cumpria à autuada observar o disposto no já citado artigo 385, § 3º, do RIR 1999 (que tem fulcro legal no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 3º), segundo o qual a escrituração do ágio com tal motivação deverá ser baseada em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração. Todavia, apesar de ter sido expressamente intimada a comprovar o valor de mercado da investida (conforme termo de intimação a folhas 245), a autuada não apresentou nenhum documento satisfatório.

Com efeito, em sua resposta à intimação, juntada a folhas 451 a 452, alega que "... a prova irrefutável de comprovação, conforme determina



a legislação vigente, do valor de mercado da investida, conforme ora intimado, é mediante a apresentação de Balanço e/ou Balancete da empresa investida, antes do ingresso na sociedade pela Itasider e, em outro, após a saída da sócia, que ora anexamos". Coerente com a sua resposta, com o fito de comprovar o valor de mercado, a autuada limitou-se a apresentar os balancetes da Santa Mariana. Obviamente, semelhantes documentos não servem para demonstrar o valor de mercado, uma vez que o balanço ou balancete apenas sumariza os valores contábeis dos ativos, o seja retratam o que consta da escrituração. O valor de mercado é informação que deve ser buscada em outras fontes, tais como bolsa de valores ou laudos periciais.

A impugnante, por sua vez, nada de novo acrescenta em favor de sua causa. Além de reiterar os mesmos fundamentos já analisados neste voto, mas novamente sem os comprovar, a impugnante procura justificar o registro e a dedução do ágio alegando que a autuada assim procedeu por determinação da legislação fiscal e societária no que se refere à aquisição de investimento avaliado pelo valor patrimonial. A argumentação, porém, não se sustenta. Se no momento da aquisição da participação, o patrimônio líquido contábil da Santa Mariana era negativo, qualquer valor pago constituiria ágio e a escrituração deveria indicar que tal ágio existiu. No entanto, para cumprir os demais requisitos legais, a escrituração deveria indicar o fundamento econômico da operação, isto é, a razão ou o benefício econômico-financeiro esperado que teria levado à autuada a pagar pela participação quantia bem superior ao seu valor contábil (no caso nenhum, já que negativo o patrimônio líquido). Além disso, a especificação do fundamento econômico deveria estar acompanhada de documentação comprobatória hábil.

Diante de todas essas circunstâncias, conclui-se que é justificada a afirmação feita pelo autuante de que não foi comprovado o fundamento econômico do ágio.

Conforme relatado no TVF a folhas 29 a 64 e confirmado pela cópia de páginas da escrituração da autuada a folhas 188 a 191, a participação na Santa Mariana foi adquirida em 30.07.2003, ao preço de R\$ 114.168.355,20 (pago com anulação do saldo credor na conta-corrente de mútuo mantido entre as duas empresas), e já no dia seguinte, em 31.07.2003, essa participação era revendida a um membro da diretoria da adquirente, o sr. Júlio Laender, que ocupava o posto de diretor vice-presidente, ao preço simbólico de R\$ 1.000,00. Por isso, o autuante entendeu que, diferente do alegado pela autuada, o verdadeiro objetivo da triangulação foi gerar uma perda de capital na adquirente e posteriormente alienante da participação. Ao final da operação, o crédito a que a autuada tinha direito a título de saldo a seu favor na conta-corrente de mútuo havia desaparecido, restando-lhe apenas os R\$ 1.000,00 obtidos na revenda. Mas, caso se cumprissem todos os requisitos legais, a perda resultante seria dedutível, ao passo que se tivesse simplesmente estornado o crédito, não o poderia abater como despesa em hipótese alguma, por se tratar de dívida com empresa ligada (art. 9º, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996). Daí também o autuante inferiu que toda a operação se classifica como uma simulação com o objetivo de gerar a perda de capital e que também, por isso,

caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990. Coerentemente, o autuante formalizou representação fiscal para fins penais em que relata tais fatos.

A impugnante, embora admitindo que a dedutibilidade da perda de capital possa ser objeto de debate, nega enfaticamente que tenha havido intuito doloso ou prática de algum crime tributário. Todavia, não cabe à autoridade julgadora administrativa pronunciar-se a esse respeito, pois não tem nenhuma repercussão no julgamento a procedência de qualquer das exigências fiscais do lançamento. É que, em consequência por si só da glosa da perda de capital, o autuante não lançou nenhum crédito tributário, limitando-se a determinar a redução do respectivo prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL. No lançamento em que houver aplicação de penalidade qualificada, cujo percentual é de 150% e em que houver impugnação desta, é imprescindível o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa acerca desse ponto, pois se entender que o evidente intuito de fraude não está comprovado, deverá, no mínimo, determinar a redução da multa aplicada. No caso presente, porém, por não ter havido crédito tributário relacionado à infração em causa, tampouco houve a imposição de multa. Assim, reafirma-se que a discussão acerca da ocorrência ou não de crime contra a ordem tributária é matéria que compete exclusivamente ao Ministério Público e, eventualmente, ao Poder Judiciário. Ressalve-se que a multa de ofício exigida neste processo administrativo refere-se apenas ao auto de infração de IRRF e está vinculada a infração diferente da discutida nesta seção. Por ter sido esta última multa expressamente contestada pela impugnante, a sua procedência é apreciada mais adiante.

Ainda que abstraiamos a questão do intuito doloso e dos reais objetivos da operação, a aquisição com ágio da participação e a imediata revenda a preço irrisório corrobora a conclusão à qual o autuante chegou de que não havia fundamento econômico para a operação. Se esse fundamento existiu, a atuada não apresentou nenhuma justificativa aceitável por ele ter como que desaparecido já no dia seguinte. Uma vez que ambas as empresas pertenciam ao mesmo grupo e se encontravam sob a mesma direção, não se pode admitir que uma parte desconhecesse algum dado ou informação relevante sobre a outra, ou que tal triangulação fosse necessária. Se ao cabo a intenção era desfazer-se do controle da Santa Mariana, o mais lógico seria vendê-la diretamente ao sr. Laender. Ao contrário do alegado pela atuada, nenhuma reestruturação societária justifica o procedimento adotado.

As demais alegações da impugnante tampouco oferecem alguma explicação satisfatória para o ocorrido. Primeiramente argumenta que não houve artifício, porque a perda já existia e continuou a existir depois da conversão em capital da Santa Mariana do saldo da conta-corrente. Esse argumento não se sustenta em face do próprio demonstrativo elaborado pela atuada e juntado a folhas 192. Antes da conversão do saldo em participação, o patrimônio líquido da Santa Mariana era de menos R\$ 125.503.413,61. Depois do evento, o patrimônio, ainda que negativo, reduziu-se a menos de R\$

15.776.989,97. Embora qualitativamente não houve melhora, a redução observada equivale a uma melhora quantitativa significativa. Assim, não se pode entender porque uma participação que valia R\$ 114.168.355,20, amanheceu valendo apenas R\$ 1.000,00. Por outro lado, se não valia nada, se já era uma perda consumada, a aquisição àquele preço continua incompreensível. Reconhece-se que a autuada tinha e tem o direito de comprar e vender a qualquer preço bens e direitos. Todavia, não pode pretender deduzir eventuais perdas com tais operações da base de cálculo de tributos e contribuições sem cumprir os requisitos e critérios legais.

Ao tratar da distribuição disfarçada de lucros, o RIR 1999 dispõe, textualmente, que (original sem grifos):

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I – aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

(...)

§ 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 2º).

Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 3º, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso IV):

I – o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II – o administrador ou o titular da pessoa jurídica;

III – o cônjuge e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.

§ 1º Valor de mercado é a importância em dinheiro que o vendedor pode obter mediante negociação do bem no mercado (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 4º).

§ 2º O valor do bem negociado freqüentemente no mercado, ou em bolsa, é o preço das vendas efetuadas em condições normais de mercado, que tenham por objeto bens em quantidade e em qualidade semelhantes (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 5º).

§ 3º O valor dos bens para os quais não haja mercado ativo poderá ser determinado com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem, ou em negociações contemporâneas de bens semelhantes, entre pessoas não compelidas a comprar ou vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influam de modo relevante na determinação do preço (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 art. 60, § 6º).

§ 4º Se o valor do bem não puder ser determinado nos termos dos §§ 2º e 3º e o valor negociado pela pessoa jurídica basear-se em laudo de avaliação de perito ou empresa especializada, caberá à autoridade tributária a prova de que o negócio serviu de instrumento à distribuição disfarçada de lucros (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 60, § 7º).

Art. 467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 62, e Decreto-Lei n.º 2.065, de 1983, art. 20, incisos VII e VIII):

I – nos casos dos incisos I e IV do art. 464, a diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionado ao lucro líquido do período de apuração.

À luz do texto legal transcrito, mais uma vez é procedente o argumento do autuane segundo o qual, se se admitir que teria sido comprovado o ágio pago na aquisição da participação na Santa Mariana, e que o seu fundamento econômico seria o valor de mercado superior ao valor contábil, então em virtude da operação subsequente, pela qual essa mesma participação foi vendida ao preço simbólico de R\$ 1.000,00, a autuada incorreria numa das hipóteses legais de distribuição disfarçada de lucro. Realmente, um bem que acabara de ser adquirido por R\$ 114.167.355,20 foi vendido logo no dia seguinte (sem que se alegasse nenhuma razão para tamanha redução de preço em prazo tão curto, ou pela mudança de expectativa em relação ao negócio) ao preço de R\$ 1.000,00 a um membro da diretoria da empresa. E em consequência de tal operação se classificar como distribuição disfarçada é que a diferença entre o preço de mercado e o preço de alienação não é dedutível na apuração do lucro real. Portanto, ainda que apenas para argumentar, admitíssemos que seria improcedente glosar a perda de capital porque a autuada demonstrou que o ágio tinha fundamento econômico e que esse foi o preço de mercado dos ativos da Santa Mariana, a operação subsequente de revenda da participação por preço simbólico tornaria a perda indedutível. Ou seja, se não fosse por uma razão, a glosa deve ser julgada procedente por outra.

As objeções da impugnante contra esse argumento não se sustentam e indicam que se equivoca a respeito de como a legislação conceitua distribuição disfarçada de lucros. De acordo com o artigo 464, inciso I, do RIR 1999, se o preço de venda for inferior ao valor de mercado, haverá distribuição disfarçada de lucro, ainda que o preço de venda seja superior ao valor contábil do bem alienado. Da mesma forma, não exclui a hipótese de distribuição disfarçada de lucro o fato de o patrimônio líquido da Santa Mariana permanecer negativo desde antes da aquisição e até no momento da venda subsequente, pois o que era negativo era o patrimônio avaliado de acordo com o método contábil, segundo estritamente o que consta da escrituração; a autuada, contudo, havia pago mais de R\$ 114.000.000,00 para adquirir esse patrimônio, alegando que se trata de sua avaliação pelo valor de mercado. Logo, sendo verdadeira essa última alegação, o valor de mercado seria positivo naquela mesma importância. Qualquer venda posterior por preço inferior se faria necessariamente a preço inferior ao valor de mercado, a não ser que alguma justificativa fundamentada

fosse apresentada. Como não houve justificativa aceitável, o argumento do autuante subsiste.

No entender da impugnante o autuante errou ao ter escrito no TVF a seguinte oração: "tem-se um empréstimo do contribuinte a uma pessoa ligada, com seu passivo a descoberto". No entender da impugnante, o certo seria dizer patrimônio líquido, e não passivo a descoberto. Não obstante, quem parece ter cometido algum lapso é a impugnante, pois as duas expressões são sinônimas. Confira-se a esse respeito a definição dada a passivo descoberto pela Resolução nº 686, de 1990, pela qual o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a NBC T.3:

NBC T.3.2 – Do Balanço Patrimonial

3.2.1 – Conceito

3.2.1.1 – O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da Entidade.

3.2.2 – Conteúdo e Estrutura

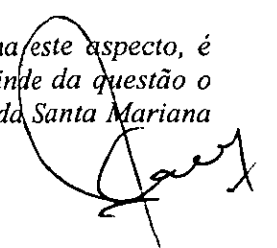
3.2.2.1 – O balanço patrimonial é constituído pelo ativo, pelo passivo e pelo Patrimônio Líquido.

- a) O ativo compreende as aplicações de recursos representadas por bens e direitos;*
- b) O passivo em compreende as origens de recursos representadas por obrigações.*
- c) O Patrimônio Líquido compreende os recursos próprios da Entidade, ou seja, a diferença a maior do ativo sobre o passivo. Na hipótese do passivo superar o ativo, a diferença denomina-se "Passivo a Descoberto".*

Ainda a respeito da objeção da impugnante à afirmação do autuante, cabe observar que o lançamento não se fez em razão de a atuada ter adquirido a aquisição por meio de conversão de seu crédito em participação no capital da Santa Mariana. O autuante mencionou esse fato por ser ele necessário para o relato da infração, mas nunca o apontou como motivador da glosa.

Tampouco quando fala em empréstimo, o autuante teria incorrido em falsa constatação, apesar de o crédito da atuada se ter originado do saldo de conta-corrente de mútuo mantida há décadas entre as duas empresas, segundo alega a impugnante. A conta-corrente não difere em essência da operação de mútuo ou empréstimo, salvo porque as posições de credor e devedor não são fixas, mas podem ser assumidas sucessiva e alternadamente por qualquer dos contratantes, à medida em que o saldo da conta passa a ser credor ou devedor em relação a cada um deles.

Uma vez que a impugnante reiteradamente menciona este aspecto, é mister observar que não tem relevância para o deslinde da questão o fato de que continuou negativo o patrimônio líquido da Santa Mariana



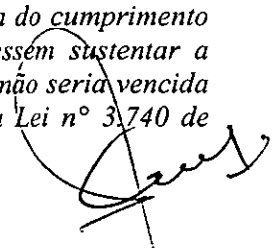
mesmo depois da elevação do seu capital com tal aspecto. O que ele argumenta, com muito acerto, é que, se o patrimônio já era negativo antes da aquisição, não se justificava o vultuoso preço pago por ele, a não ser que o valor de mercado fosse comprovadamente superior ao contábil, o que a autuada não demonstrou; e que, se isso fosse verdade, seria ainda mais injustificável a imediata revenda da mesma participação a preço irrisório.

Igualmente, nenhuma repercussão tem no litígio em julgamento a circunstância de que a autuada nunca tenha utilizado em compensações o prejuízo fiscal não-operacional gerado pela dedução da perda de capital em causa. Há interesse da administração tributária em averiguar a legalidade e exatidão do registro dos prejuízos fiscais acumulados porque, desde 1995, quando se estabeleceu a limitação de 30% do lucro real para compensação de prejuízos fiscais de anos anteriores, estes já não estão sujeitos à decadência, ou seja, o contribuinte nunca perderá o direito de compensação, ainda que mantenha intocado o prejuízo fiscal por inúmeros anos. Logo, a qualquer tempo, verificado que determinado prejuízo fiscal é ilegítimo, a autoridade fiscal poderá determinar que seja estornado.

No termo de verificação fiscal o autuante deixa claro que a glosa da perda de capital tem que ver com a baixa do investimento e do respectivo ágio pela sua alienação. Em nenhum momento ele vinculou à glosa à dedução de eventual contrapartida da amortização do ágio. Aliás, não haveria tempo hábil para amortização, já que, como vimos, a autuada efetuou a revenda do investimento no dia seguinte à sua aquisição. Por isso, é ociosa e nenhum benefício traz à sua causa a advertência feita pela impugnante de que não se deve confundir a baixa do ágio em decorrência da realização do investimento com a amortização do ágio prevista no artigo 391 do RIR 1999. O lançamento fiscal jamais fez tal confusão.

De acordo com as normas contábeis e a legislação fiscal, enquadrando-se como relevante o investimento, deve ser contabilizado pelas regras de equivalência patrimonial. Se o preço pago é superior ao valor resultante da aplicação da equivalência patrimonial, a diferença deve ser contabilizada como ágio. Da mesma forma, se posteriormente a alienação se faz em valor inferior ao somatório do valor patrimonial mais o ágio, para efeitos contábeis deverá ser registrada a perda de capital efetivamente havida. Daí não se segue, porém, que se permite a dedução da perda para efeitos fiscais. A dedutibilidade depende da observância dos demais requisitos e critérios específicos da legislação tributária já mencionados neste voto. Como a autuada não comprovou ter observado essas exigências específicas, deve ser mantida a glosa determinada no lançamento fiscal, ainda que admitíssemos que no aspecto meramente contábil não caiba reparo em sua escrituração comercial.

Por fim, o autuante argumenta que, ainda que a falta do cumprimento de todos os requisitos já analisados até aqui pudessem sustentar a glosa fiscal, há ainda uma última barreira legal que não seria vencida pela autuada. Trata-se de um limite estipulado pela Lei nº 3.740 de 28.11.1958, nestes termos:



Art. 84. Para os efeitos da apuração de lucros, as pessoas jurídicas não poderão deduzir os prejuízos havidos em virtude de alienação de ações, títulos ou quotas de capital, com deságio superior a 10% (dez por cento) aos seus respectivos valores de aquisição, salvo se a venda obedecer às seguintes condições:

- a) haver sido realizada em Bolsa de Valores ou, onde esta não existir, tenha sido efetuada através de leilão público, com divulgação do respectivo edital, na forma da lei, durante três dias no período de um mês;*
- b) houver comunicação, por escrito, à competente repartição do Imposto de Renda, dentro de 30 (trinta) dias da venda, com demonstração de que há correspondência entre o preço de venda e o valor das ações, títulos ou quotas de capital no mercado ou com base no acervo líquido da empresa a que se referem.*

A autuada alienou sua participação no capital com um deságio superior a 99% do valor de aquisição (R\$ 1.000,00 contra R\$ 114.167,355,20). Pois bem, segundo a norma transcrita, quando o deságio é maior que 10% não se admite a dedução da perda, a não ser que a venda tenha sido realizada por meio de bolsa de valores ou leilão público e haja comunicação à Receita Federal dentro de 30 dias da venda. Uma vez que nenhuma das ressalvas da lei foi observada, e também por não satisfazer a seu critério, a dedução da perda com a alienação em causa não é permitida.

Conclui-se que a glosa fiscal é inteiramente procedente e deve ser mantida, assim como a determinação correlata de que se reduza o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL em montante equivalente”.

Como se pode observar, a decisão recorrida enfrentou todos os argumentos formulados pelo contribuinte através de sua impugnação e o fez com propriedade, estritamente embasado na legislação de regência.

Deste modo e como nenhum argumento novo foi trazido com a peça recursal, adoto as bem lançadas razões de decidir fazendo minhas as suas conclusões.

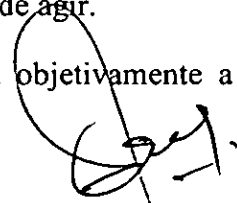
Multa Qualificada

A exigência da multa qualificada tem relação com a primeira infração descrita nos autos, pela qual se exige o IRRF.

A interessada não ofereceu resistência aos fatos a ela imputados, e assim foi considerado pela decisão de primeira instância e não é objeto do presente recurso.

O silêncio do contribuinte quanto à imputação de que utilizou notas fiscais inidôneas, importa em aceitar também o intuito doloso em tal modo de agir.

De qualquer maneira, a decisão recorrida analisou objetivamente a questão, como segue:



"Diferentemente do alegado pela impugnante, o conjunto das provas dos autos demonstra que ocorreu infração à legislação do IRRF e que essa infração foi cometida com evidente intuito de fraude, o que justifica a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

Saliente-se, a propósito, que, conforme demonstrado no início deste voto, a exigência de IRRF, em virtude de não ter sido expressamente contestada pela impugnante, nem faz parte do litígio administrativo. O que restou para a autoridade administrativa apreciar é apenas se cabe ou não aplicar a multa de ofício no percentual de 150%.

Embora a impugnante afirme que foi presumida a fraude em que se baseou o autuante para aplicar a multa qualificada, há provas sólidas nos autos que levam a conclusão contrária, isto é, que a punição aplicada está de acordo com os fatos concretamente apurados.

Com efeito, a infração consistiu em contabilizar pagamentos pela prestação de serviços e deduzir os respectivos valores como despesas os quais se mostraram fictícios. Em relação às notas fiscais de serviço apresentadas à fiscalização e supostamente emitidas por Sudeste Engenharia Ltda, MCM Construtora e Serviços Técnicos Ltda, Planeje Construção Civil Ltda e Solotop Ltda, a fiscalização apurou que:

- todas as notas fiscais mencionam que seriam referentes a serviços executados conforme contratos e medições (no caso da Solotop, os serviços consistiriam em locação de equipamento), mas não foram apresentados pela autuada nenhum contrato ou medição;*
- como comprovante de pagamento, foram apresentadas cópias de cheques emitidos pela Santa Mariana Participações e Administração S/A, empresa ligada, nominais ao próprio emitente, não cruzados e sacados diretamente no caixa bancário, mas nenhum dos cheques foi nominal ou endossado aos pretensos emitentes das notas fiscais;*
- atendendo a solicitações expressas da Receita Federal, os órgãos competentes (Prefeitura Municipal de Belo Horizonte e de Contagem) certificaram que não autorizaram a impressão de nenhuma das notas fiscais;*
- os sócios-gerentes das empresas MCM Construtora e Serviços Técnicos Ltda e Sudeste Engenharia Ltda declararam não terem prestado os serviços referidos nas notas fiscais, nem terem recebido os pagamentos respectivos;*
- a Planeje Construção Civil Ltda não funciona desde 2000 no local que teria seu endereço conforme consta das notas fiscais emitidas em 2002;*
- as gráficas que teriam sido as impressoras das notas fiscais atribuídas à Solotop e à Planeje, conforme indicado no rodapé delas, nem sequer existem, pois não constam do cadastro de contribuintes da Receita Federal e os seus endereços são fictícios;*
- no âmbito da ação fiscal relativa a outra empresa do grupo da autuada (MGS Minas Siderurgia Ltda), Ronaldo Arcanjo Leandro, sócio-gerente da Solotop e por ela responsável perante a SRF, assinou*

declaração na qual informa que: entre 1999 e 2003 ele vendeu pessoalmente, notas fiscais falsas para aproximadamente 3 a 4 empresas do Grupo Itaminas, inclusive a MGS Minas Gerais Siderurgia Ltda.; ele mesmo preenchia as notas fiscais; jamais efetuou locação de equipamentos para qualquer empresa do grupo, tendo apenas executado sondagens geológicas de valor ínfimo, muito menor, em torno de 5 a 10% do valor da nota emitida;

- não tendo apresentado nem mesmo os contratos de prestação de serviços em resposta a intimações anteriores feita pela fiscalização, a Itasider foi novamente intimada a declarar a natureza e a efetividade da prestação de serviços correspondentes às notas fiscais e a identificar o real beneficiário dos pagamentos efetuados, bem como a apresentar comprovantes desses pagamentos, mas tampouco o fez.

As constatações enumeradas acima, vale a pena reiterar, não são fruto de presunções mas foram obtidas mediante diligências e averiguações realizadas pela fiscalização e estão todas comprovadas pelos documentos juntados aos autos a folhas 82 a 178 do volume I, a folhas 244 a 457 do volume II, e a folhas 67 a 178 do volume anexo. Daí se segue inevitavelmente, que está comprovado o evidente intuito de fraude (ao qual a impugnante denomina intuito doloso) a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Uma vez que para as hipóteses em que forem apuradas tais circunstâncias a norma tributária já mencionada prescreve expressamente a multa de 150%, não houve nenhum abuso por parte da fiscalização ao aplicá-la nesse percentual. Por essa mesma razão não compete a essa instância de julgamento administrativo reduzi-lo a 75%, nos termos postulados pela impugnante. Semelhante redução, ainda que se fundasse em princípios gerais de direito, ensinamentos doutrinários ou até em normas de hierarquia superior, implicaria flagrante violação de norma legal expressa, o que não se permite à autoridade administrativa, sob pena de violação de dever funcional”.

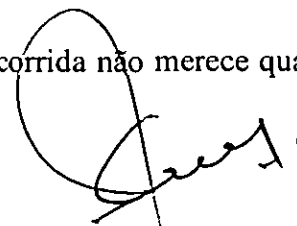
Logo, deve-se manter integralmente a multa de ofício lançada.

Taxa Selic

A exigência dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic acha-se pacificada na jurisprudência administrativa, principalmente a partir da edição da seguinte Súmula:

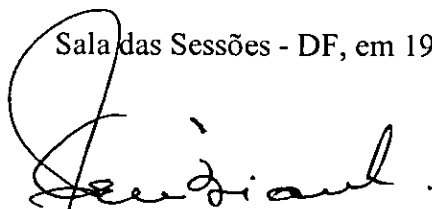
“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Desta maneira, também para este item a decisão recorrida não merece qualquer reparo.



DIANTE DO EXPOSTO e por tudo o mais que dos presentes autos consta, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 19 de dezembro de 2008.



IRINEU BIANCHI