



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

Processo nº 16327.002146/2007-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.982 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BANCO ITAU BBA SA (atual denominação de BANCO BEMGE SA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RESSARCIMENTO DE TRIBUTOS EFETUADO PELO PODER PÚBLICO. PREVISÃO EM EDITAL DE LEILÃO. DOAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O ressarcimento de recursos financeiros pelo Poder Público à empresa alienada, previstos no edital de leilão, para fazer face à pagamento de tributos discutidos judicialmente dessa empresa, não tem as características de doação. Pela lei societária, somente as doações podem ser registradas em conta de reserva de capital.

Descaracterizado o ressarcimento como doação, não se subsume a hipótese ao previsto no art. 443, do RIR/99, devendo ditos recursos sujeitarem-se à tributação do IRPJ e da CSLL.

LUCRO REAL. OUTRAS EXCLUSÕES. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS NA VIGÊNCIA DA LEI 8.541/92 CONTESTADOS JUDICIALMENTE. A exclusão do valor dos tributos devidos na vigência da Lei nº 8.541/92 (regime de caixa), cuja constitucionalidade estava sendo discutida judicialmente, somente pode ocorrer com o efetivo pagamento dos mesmos. Não comprovado o efetivo pagamento do montante excluído, justifica-se a glosa da exclusão efetuada pelo fisco.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS TRIBUTOS DISCUTIDOS JUDICIALMENTE. REGISTRO NA PARTE B DO LALUR. FALTA DE PROVAS DO CÁLCULO DA ATUALIZAÇÃO.

Inexiste prova nos autos de que a apropriação do valor da atualização monetária dos tributos discutidos judicialmente, registrados na parte B do livro LALUR, tenha sido efetuada nos termos da legislação de regência. Justifica-se, assim, a glosa da exclusão efetuada pelo agente fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Geraldo Valentim Neto quanto à infração 001 e vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta e Geraldo Valentim Neto quanto à infração 002.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Marcos Antonio Pires e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se do exame dos Autos de Infração para exigência do IRPJ e da CSLL, relativos ao ano-calendário de 2002, com multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora com base na taxa Selic, face a ocorrência das seguintes infrações apuradas pela autoridade fiscal, fls. 518:

- Infração 001: Outros resultados não operacionais - Subvenções para investimentos e doações - art. 443 do RIR/99:

Valor tributável : R\$ 58.996.192,62

Tributos lançados: IRPJ e CSLL

- Infração 002: Exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real - exclusões indevidas:

Valor tributável : R\$ 36.061.477,88

Tributo lançado: IRPJ

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 528 a 556, descreve o procedimento fiscal efetuado junto à autuada.

Na sequência, foi elaborado um Termo de Re-Ratificação de Lançamento Fiscal, de fls. 570 a 588, para alteração do prejuízo fiscal compensado de ofício no presente processo, repisando os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal inicial, anotando, entretanto, a alteração de ofício da compensação de prejuízo fiscal do período-base autuado,

que passou a ser de R\$ 29.551.160,44, fls. 587 e 599, cancelando a compensação de prejuízos anteriormente efetuada, de R\$ 35.448.715,86, com reabertura do prazo para impugnação.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os trabalhos foram realizados no Banco Bemge SA, que era controlado pelo Estado de Minas Gerais. No ano de 1998 foi lançado o Edital de Leilão de privatização do Banco Bemge S.A, cujo vencedor/comprador foi o Banco Itaú SA. Conforme previsto no Edital, o Estado de Minas Gerais se comprometeu a ressarcir o Banco Bemge S.A. (atualmente denominado Banco Itaú BBA S.A.) dos valores de condenações judiciais de natureza tributária contra o Banco, como réu ou autor, relacionadas a fatos geradores anteriores à privatização, nos termos dos itens 8.1.6 e 8.1.7 do Edital.

De acordo com o estabelecido no Edital, o Banco Bemge SA recebeu do Estado de Minas Gerais, no ano de 2002, o valor de R\$ 106.806.965,39 referente ao ressarcimento pelos tributos devidos e pagos pelo Banco Bemge, fls. 108. O pagamento dos tributos ocorreu para aproveitar a anistia fiscal concedida pela MP nº 38, de 14 de maio de 2002, fato que foi reconhecido pela Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais como de interesse público e favorável a ambas as partes, fls. 146 e ss.. Esse valor foi contabilizado pelo Banco Bemge S.A. (impugnante) em contrapartida à conta de Reservas de Capital baseado no que dispõe o art. 182, § 1º, letra "d", da Lei de S.A. e em consonância com o art. 38, § 2º do Decreto -lei 1.598/77, fundamento legal do art. 443 do RIR/99. Os lançamentos contábeis constam descritos nas fls. 538/539.

Instada a esclarecer, pelo Termo de Intimação nº 06, o enquadramento da “recomposição patrimonial” nas condições exigidas pelo artigo 443 do RIR/99, o contribuinte informou tratar-se de DOAÇÃO realizada pelo Poder Público com o objetivo de “garantir a exatidão do seu balanço” e utilizada, nos termos do Edital de Leilão, para absorver “superveniências passivas”, fls. 109/110.

Conforme demonstrado nos documentos nºs 02 e 04 Anexo I, fornecido pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação nº 06, o valor pago pelo Estado de Minas Gerais, de R\$106.806.965,39, é composto pelo principal e juros, relativos aos seguintes tributos: INSS, IRPJ, CSLL e PIS-Repique.

Aos valores de tributos pagos, foi dado o tratamento previsto na legislação fiscal, ou seja, a autuada considerou dedutíveis, na apuração do lucro real-IRPJ e da base de cálculo da CSLL, somente os valores de “principal”, relativos ao INSS e PIS-Repique, e de “juros” referentes ao INSS, IRPJ, CSLL, e PIS-Repique, o que totalizou R\$ 58.996.192,62, fls. 540.

Assim, a fiscalização constatou que de um total recebido do Estado de Minas Gerais, de R\$ 106.806.965,39, parte desse valor, no montante de R\$ 58.996.192,62, seriam tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL no ano de 2002, pois se referem a valores que foram considerados pelo contribuinte como despesas dedutíveis. O restante dos tributos pagos, relativos ao “principal” do IRPJ e da CSLL, no valor de R\$ 47.810.772,77, não foram deduzidos na apuração do lucro real em 2002 e, portanto, esse valor de R\$ 47.810.772,77 não foi tributada no presente lançamento.

Em síntese, entendeu a fiscalização que no momento que o contribuinte efetuou o pagamento dos tributos devidos pelo Banco Bemge, no montante de R\$ 106.806.965,39, não houve o confronto das despesas com a respectiva “receita de ressarcimento”, visto que a mesma foi contabilizada a crédito de "Outras Reservas de Capital",

fato este que impactou o resultado tributável negativamente, beneficiando-se o contribuinte com a redução do lucro contábil e fiscal por uma despesa em que não suportou o respectivo ônus.

Dessa forma, o agente fiscal adicionou à receita tributável os valores de tributos pagos que foram deduzidos como despesa na apuração do lucro tributável, por entender que ditas despesas foram ressarcidas à autuada pelo Estado de Minas Gerais.

Conforme entendimento da autuada, a transferência de capital efetuada pelo Estado de Minas Gerais tem o caráter de doação, foi feita com o objetivo de garantir a exatidão do balanço e foi regularmente utilizada nos termos do Edital de Leilão para absorver “superveniências passivas”, o que se enquadra nas condições exigidas pelo artigo 443 do RIR/99, podendo deixar de ser computada na apuração do lucro tributável.

A esse respeito, a autoridade fiscal entendeu que a autuada lançou indevidamente em “reservas de capital” o valor recebido de R\$ 106.806.965,39, face a incorreta interpretação dada ao art. 443 do RIR/99. Equivocadamente, a autuada teria considerado que a condição prevista no inciso I do art. 443, “registrar em reserva de capital”, poderia ser cumulada com a condição do inciso II, “absorver superveniências passivas”.

Segundo a fiscalização, tal interpretação fere a lógica jurídica do artigo 443 do RIR/99, onde a palavra “ou”, que consta ao final do seu inciso I, deve ser interpretada no sentido exclusivo, já que os dois incisos refletem fatos contábeis permutativos que não deverão afetar o resultado tributável. Como se trata da absorção de “superveniências passivas” (inciso II), descaberia o registro em reservas de capital (inciso I). Entende o agente fiscal que o correto seria registrar o valor recebido na rubrica “receitas” (e não em “reservas de capital”) para que, em confronto com os lançamentos efetuados nas “despesas”, pelo pagamento dos tributos, chegar-se-ia a um efeito nulo na apuração do lucro real.

Na descrição contida no TVF, a autoridade fiscal assim se expressa, fl. 579:

“No inciso I, do artigo 443 do RIR/99, o legislador refere-se às doações para investimento, que poderão ser efetuadas em bens ou dinheiro, e para que não sejam tributáveis, deverão ser contabilizadas a crédito de reserva de capital, já que neste caso não há uma contrapartida no resultado.

No inciso II, que se aplica ao caso em questão, o legislador equipara à doação do poder público, ao aporte de recursos, efetuado com a finalidade de garantir a exatidão do balanço e utilizada para absorver superveniências passivas. Nesta situação, a transferência de recursos, contabilizada como receita, não afetará o resultado contábil, visto seja feito o confronto até a data do balanço com a respectiva despesa.” (grifei)

De acordo com o agente fiscal, essa também seria a interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 112 de 01/01/1979 quando analisou o art. 38 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 (fundamento legal do art. 443 do RIR/99).

Em relação à infração 002, relativo às exclusões indevidas do lucro real, por bem sintetizar os fatos, passo a transcrever o relatório do Acórdão nº 16-18.882 da DRJ/São Paulo I, de fls. 752 a 769:

“2.2. Quanto à infração pertinente à "EXCLUSÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS DISCUTIDOS JUDICIALMENTE E NÃO INTEGRALMENTE PAGOS QUANDO DA ADESÃO À ANISTIA PREVISTA NA MP nº 38/02 NO ANO-CALENDÁRIO DE 2002", a autoridade fiscal informa que, no decorrer da fiscalização relativa ao ano-calendário de 2002, constatou, quando da análise do LALUR, "OUTRAS EXCLUSÕES AO LUCRO REAL", no valor de R\$ 80.266.036,03, que não constam na apuração da base de cálculo da CSLL.

Intimada a apresentar a composição deste valor, em resposta ao Termo de Intimação nº 004, de 28/11/2006, a contribuinte assim informou:

‘Outras Exclusões, O Banco BEMGE discutia judicialmente a legalidade dos artigos 7º e 8º da Lei nº 8541/91 no mandado de segurança 94.0000121-5, por isso as despesas contabilizadas para a constituição de exigíveis suspensos — nos anos de 1993 a 1995 — não foram temporariamente adicionadas para apuração do lucro real.

Em decorrência desse procedimento, em 1999, a fiscalização lavrou auto de infração (PA 10680027048/99-57), constituindo exigíveis de IRPJ e PIS-REPIQUE sobre as despesas não adicionadas para o qual foi protocolada tempestivamente a impugnação.

Posteriormente em julho de 2002, visando utilizar-se dos benefícios fiscais previstos na MP 38/02, peticionou a desistência da ação judicial em comento e procedeu ao recolhimento do IRPJ e PIS REPIQUE autuados (doc. 06).

Nesta data, todos os tributos em discussão judicial que ensejaram as despesas que foram temporariamente adicionadas pela fiscalização, haviam sido pagos. Com esses pagamentos, cumpriu-se a condição legalmente exigida para a dedutibilidade das despesas temporariamente adicionadas. Com o pagamento também do IRPJ lançado sobre essas adições temporárias, foi adquirido o direito de excluir no lucro real, os valores que serviram de base à autuação.’

2.2.1. Consignou, ainda a autuante que o documento 06, parte integrante do ANEXO II (fl. 593), apresentado em resposta ao Termo de Intimação nº 04, trata de demonstrativo mensal de composição de tributos discutidos judicialmente no valor de R\$ 80.266.036,03, o qual gerou a autuação de IRPJ, com base nos art. 7º e 8º da Lei nº 8.541/1992 nos autos do processo administrativo nº 10680.027048/99-57, no valor de R\$ 35.210.722,76, valor este integralmente pago na anistia prevista na MP nº 38/02.

2.2.2. Registra a autuante que em 04/07/2007, com base no referido documento 06, a contribuinte foi intimada (Termo de Intimação nº 08) a discriminar os tributos com exigibilidade suspensa que foram adicionados ao lucro real, quando da lavratura do auto de infração pertinente ao processo administrativo nº 10680.0027048/99-57, e informar se os respectivos tributos foram pagos, apresentando, se fosse o caso, os comprovantes de recolhimento. Por meio do Termo de Intimação nº 09, de 02/09/2007, a fiscalização solicitou a apresentação dos comprovantes de recolhimento dos tributos discutidos judicialmente no valor de R\$ 80.266.036,03.

2.2.3. Observou também a autuante que, no processo administrativo nº 10680.027048/99-57, dentre outras matérias, foi lançado o IRPJ por descumprimento dos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/1992, constando naquele processo demonstrativo detalhado os tributos discutidos judicialmente e que

ensejaram a autuação, o qual foi resumido pela contribuinte no documento 13 (ANEXO III fls. 595/596).

2.2.4. A autoridade fiscal transcreve (às fls. 542/544) então a resposta da contribuinte ao Termo de Intimação nº 09, relativamente às informações fornecidas a respeito das ações judiciais, referentes às adições temporárias — arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/1992 (CSLL — MC 89.0014323-9); CSLL — 92.0020965-3; CSLL — 92.0001766-5; CSLL — 94.0011854-6; PIS — 94.0015672-3).

2.2.5. Quanto ao valor tributável, a autoridade fiscal consignou que efetuou o confronto dos valores dos tributos discutidos judicialmente devidos, com os comprovantes de recolhimentos apresentados, constatou as diferenças constantes da tabela — ANEXO IV (fl. 556), as quais serão objeto de tributação pelo IRPJ, no ano-calendário de 2002. Quanto ao valor tributável observou também a autoridade fiscal que:

‘No entendimento desta fiscalização, a atualização monetária estaria -- compreendida dentro do principal atualizado quando da data do pagamento, de forma que não é possível a exclusão da atualização monetária anteriormente adicionada, visto que a mesma já foi aproveitada, estando o seu valor dentro do pagamento do tributo, que por sua vez foi excluído da tributação;

Não haveria porque excluir da apuração do lucro real a glosa indevida de prejuízo fiscal de R\$ 5.689.518,46, visto que os tributos questionados judicialmente a que se referem não foram recolhidos, posto se referirem a fatos geradores anteriores a 1994;

- Ressalva sobre a observação (1) - CSLL - 89.0014323 do documento 13 do ANEXO III: O contribuinte não logrou comprovar a reversão da provisão, nem o pagamento da CSLL, questionada judicialmente;

- Ressalva sobre a observação (2) - CSLL - 92.0001766-5 do documento 13 do ANEXO III. O contribuinte não logrou comprovar a reversão da provisão, nem o pagamento da CSLL, questionada judicialmente;

- Ressalva sobre a observação (3) - CSLL - 94.0011854-6 do documento 13 do ANEXO III; O recolhimento adicional efetuado em 11 de maio de 1998 de R\$ 2.990.328, 92 (3.608.457, 73 X 0, 8287), conforme Termo de Verificação Fiscal do PA nº 10680.027071199-16 não diz respeito aos valores lançados com exigibilidade suspensa neste processo administrativo (MS nº 91.0011854-6) por se tratar de denúncia espontânea do contribuinte, através da qual comunica que recolheu R\$ 5.250.635, 75 a título de CSLL, em virtude de exclusão a maior na apuração do lucro tributável do ano-base de 1994. Nos autos do processo administrativo nº 10680.027041/99-16 foi lançado com exigibilidade suspensa, o valor de 11.271.826,8609 (R\$ 8.348.253.127,99), relativo à exclusão pleiteada no MS nº 94.0011854-6.”

Em síntese, em relação à infração 002, a fiscalização constatou o registro de R\$ 80.266.036,03 no LALUR a título de "outras exclusões ao lucro real", fls. 84/85, 88 e 96, valor esse relativo à dedutibilidade dos tributos discutidos judicialmente (legalidade dos arts. 7º e 8º da Lei nº 8541/91) dos períodos de 1994 e 1995, que teriam sido recolhidos no ano de 2002 para aproveitar a anistia prevista na MP nº 38, de 2002, fls. 593. A autoridade lançadora, ao confrontar os valores discutidos judicialmente com os comprovantes de recolhimentos dos tributos, constatou uma diferença não recolhida de R\$ 36.061.477,88, fls. 598, e, portanto, excluída indevidamente da apuração do lucro real. Uma das razões dessa diferença, segundo o

agente fiscal, seria a constatação de que a atualização monetária dos tributos pagos já estaria compreendida dentro do principal, uma vez que este foi atualizado até a data do pagamento, de forma que não é possível a exclusão de nova atualização monetária. Constatadas essas irregularidades pela fiscalização, procedeu-se ao lançamento do IRPJ correspondente.

Irresignada com os lançamentos, a autuada apresentou a sua impugnação, mediante arrazoado, de fls. 603 a 626, acompanhada dos documentos das fls. 628 a 740, cuja síntese encontra-se descrita no relatório do Acórdão da DRJ/São Paulo I mencionado anteriormente, que adoto e transcrevo a seguir, na parte que interessa:

"3.1. Quanto à infração identificada no auto de infração como "OUTROS RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS", discorda da interpretação dada pela Fiscalização ao art. 38, § 2º do Decreto-lei 1.598/1977 (art. 443 do RIR/99). Para tanto argúi que:

- os valores recebidos do Poder Público (Estado de Minas Gerais), como ressarcimento das superveniências passivas (representadas pelos tributos de fatos geradores ocorridos antes da privatização) constituem transferência de capital e, - portanto, não se trata de transferência de renda;

[...]

- os valores destinados ao cumprimento da obrigação do vendedor não são - transferidas ao comprador, mas diretamente à sociedade (no caso o BEMGE) para recompor o "estoque" de capital próprio e, tal transferência de capital se equipara a doação pelo que se infere do disposto no art. 38, § 2º e sua alínea "b", do Decreto-lei 1.598/77, ao falar em "as subvenções para investimento..., e as doações, feitas pelo Poder Público, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:" (§ 2º) "feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas" (alínea "b");

- e na ausência de tal doação, e sem a redução do preço, o comprador controlador do Impugnante apuraria um valor maior de ágio pago na aquisição de empresa (pois, revelando-se, a final, valor patrimonial menor da empresa, a diferença paga constitui ágio);

- justamente por corresponderem os valores recebidos pelo Bemge (Impugnante) a transferência de capital, e não a transferências de renda, o art. 182, § 1º "d" da Lei das S.A. relaciona, ao lado das subvenções para investimento (que também são transferências de capital), as doações, cujos valores devem ser registrados em contrapartida a Reserva de Capital;

- em geral a lei tributária não prescreve a imposição de I.R. sobre transferências de capital, tal como ocorre, por ex., com o valor das contribuições de subscritores de ações, mesmo que superior ao valor nominal ou que parte do preço de emissão das ações sem valor nominal seja destinada a reservas de capital, o preço de subscrição de partes beneficiárias (art. 38, I e II, do Decreto-lei 1.598/77; art. 442, I e II do RIR/99);

- a interpretação e o procedimento da impugnante de registrar a contrapartida das doações para exatidão do balanço a crédito de Reserva de Capital atendem ao figurino legislativo (interpretação conjunta do artigo 182, § 1º, "d", da Lei das S.A. com o art. 38, § 2º do Decreto-lei nº 1.598/1977);

[...]

- não há previsão legal para neutralizar a dedução das despesas mediante a imposição de tributação das doações feitas pelo Poder Público destinadas a recompor o "estoque" de capital próprio da empresa vendida (transferências de capital para exatidão de seu balanço);

- inexistente preceituação legal vedatória da dedução das despesas conseqüentes às superveniências passivas.

[...]

- é correta a interpretação dada pela impugnante ao art. 443 do RIR/99 (art. 38, § 2º) do Decreto-lei nº 1.598/77: revestido de juridicidade é o procedimento de registrar o valor de reposição do "estoque" de seu capital próprio em Reservas de Capital (ou seja, não é receita) e de não se tributar tal valor para fins de I.R. (muito menos de C.S.L.), descabendo falar em "anulação do efeito da despesa";

- para o caso, não há norma semelhante ao art. 44, III e IV, da Lei nº 4.506/64, reproduzido no art. 392, I e II, do RIR/99, segundo o qual são tributáveis as subvenções correntes ou para custeio, e as devoluções de custos, deduções ou provisões quando dedutíveis. A hipótese de subvenções para investimento e doações do Poder Público para cobertura de superveniências passivas em garantia da exatidão do balanço do contribuinte é prevista em outra norma legal, específica: o art. 38, § 2º do Decreto-lei 1.598/77 com a alteração feita pelo Decreto-lei 1.730/79 (reproduzido no artigo 44:3 do RIR 99), pelo qual tais recursos recebidos pela impugnante (e corretamente registrados em Reservas de Capital) não são tributáveis, sem guardar vinculação com o existir ou não despesas e de estas serem ou não dedutíveis;

- as transferências de capital para cobrir superveniências passivas não constituem mero fato contábil permutativo (diversamente do que é dito no PN CST nº 112/78, e mesmo pela autoridade fiscal — fl. 10 do TVF). No recebimento de recursos para garantir a exatidão do balanço, seria feito um lançamento a débito da conta Caixa e a crédito da conta (Reserva de Capital), havendo, pois um aumento do Patrimônio Líquido (mutação patrimonial quantitativa), já que a transferência visa recompor o patrimônio em face da ocorrência de superveniência passiva;

- o PN CST nº 112/78 se encontra 'superado'. O que nele se deduz é válido para doações feitas por particulares, em que as transferências de capital serão oferecidas à tributação, neutralizando o efeito da dedução das despesas, mas não vale para as doações feitas pelo Poder Público;

- o inciso II do item 6.1 do P.N. CST 113/78, ao versar sobre as doações de que trata o art. 38, § 2º do Decreto-lei 1.598/77, reconhece expressamente que as doações "podem ser registradas como reserva de capital e, neste caso, não serão computadas na determinação do lucro real,-desde que obedecidas as restrições para utilização dessa reserva.

3.2. Entende também a impugnante que, ainda que a doação do Poder Público (Estado de Minas Gerais) fosse tributável para efeitos de I.R., certamente ela não seria tributável para fins da C.S.L.L.

3.3. Defende ainda a impugnante ter efetuado corretamente a exclusão de tributos discutidos judicialmente e pagos em adesão à anistia da MP 38/02 — arts. 7º e 8º da lei nº 8.541/1992. Para tanto apresenta os seguintes argumentos:

- as despesas registradas em contrapartida à constituição do passivo referente aos tributos não pagos e com exigibilidade suspensa foram adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real, de ofício, mediante o auto de infração P.A. 10680.0027048/99-57 (adições temporárias) doc. 3 - fl. 636/646. Igualmente foram adicionados, de ofício no mesmo auto de infração (mesmo P.A.), as despesas correspondentes à atualização monetária dos tributos não pagos e com exigibilidade suspensa (adições temporárias — doc. 03). Houve a desistência da discussão administrativa relativa a esse P.A. 10680.027048/99-57, inclusive com o pagamento do valor nele exigido (que é de IRPJ), mediante a anistia da MP nº 38/2002. Ou seja, através do P.A. 10680.027048/99-57, o Fisco constituiu de ofício, adições temporárias (ao glosar as deduções) e, portanto, constituiu de ofício "uma Parte B do Lalur" controlando adições temporárias feitas;

- com o pagamento dos tributos procedeu-se à exclusão dos valores dos tributos e de suas atualizações monetárias anteriormente adicionadas de ofício;

- sucede que o Fisco entendeu que, como os tributos foram pagos já com atualização monetária, e como os valores de principal desses tributos foram adicionados de ofício naquele P.A. 10680.027048/99-57 também com atualização (pela UFIR), caberia excluir somente esses valores de principal atualizados (adição do "principal" atualizado pela UFIR, de ofício), mas não os valores de atualização monetária igualmente adicionados e atualizados pela UFIR, de ofício;

- desde a vigência do Decreto-lei nº 2.341/87, todos os valores registrados na Parte B do Lalur (no caso, adições temporárias) eram atualizados pela UFIR, para serem excluídos no momento em que se concretizar a "condição" legal para a "dedução". Lembre-se que os valores adicionados de ofício no P.A. 10680.027048/99-57 equivalem a valores de Parte B do Lalur constituídos de ofício (pois são adições temporárias) e atualizados pela UFIR, de ofício;

[...]

- a autoridade fiscal glosou as exclusões correspondentes às adições anteriormente feitas referentes às despesas de atualização com tributos (pois se encontravam com sua exigibilidade suspensa), adições estas com atualização pela UFIR feitas de ofício no P.A. 10680027048/99-57 ("Parte B" constituída de ofício), concluindo ser disparatada a pretensão fiscal;

- no Anexo III, em relação à C.S.L. — 94.0011854, a última coluna ("Diferenças") apresenta um valor de R\$ 3.267.341,52 (diferença entre o principal que havia sido registrado contabilmente — R\$ 5.014.025,65 — e o valor da coluna "Darf Pagos" de R\$ 1.746.684,13). Todavia, do valor de R\$ 3.267.341,52 ("Diferenças"), houve pagamento da CSL de R\$ 2.970.418,66 em 08/05/98 (por equívoco, na nota 3 do anexo III consta o valor de R\$ 2.990.328,92), como comprova o doc. 6 (fls.660/668). Este valor não compôs a coluna "Darf pagos", pois ela foi reservada somente para pagamentos feitos conforme a MP nº 38/02. Assim, a diferença cai para R\$ 296.922,86, valor este que fora objeto de reversão conforme doc. 7 (fls. 670/675);

- Sobre a CSLL — 92.0020965-3, no Anexo III, percebe-se que a coluna "Diferenças" descreve um valor negativo de —R\$ 3.673.561,59. O valor na coluna "principal" é de R\$ 1.753.036,05, e da coluna "Darf pagos" é de R\$ 5.426.597,64 (pagamento com a anistia da MP nº 38/02). O valor da coluna "Diferenças" é a diferença entre o valor pago da CSL e o valor da CSL devida e paga. Com o pagamento fora deduzida a diferença que ora se reconhece como despesa (doc. 9 — fls. 704/709). Relembre-se que o valor de "A.M." corresponde ao valor

anteriormente adicionado de ofício com atualização pela UFIR e que ora se exclui com absoluta correção;

- no anexo IV, o valor tributável é de R\$1.066.823,66, que é a diferença entre o valor da coluna "Total devido" de R\$ 6.861.269,93 (somatório do "principal" e "A.M.") e o valor da coluna "DARF" de R\$ 5.794.446,27. Uma vez mais se constata o equívoco da autoridade fiscal, ao glosar a exclusão da atualização monetária ("AM — adicionada anteriormente de ofício) e desprezar a dedução da despesa apurada no momento do pagamento da CSL de R\$ 3.673.561,59;

- O caso do PIS — 94.0015672-3 é igual ao acima veiculado. No anexo III, a coluna "Diferenças" descreve um valor negativo de — R\$ 51.628,91. O valor na coluna "principal" é de R\$ 12.568.047,99, e da coluna "Darf Pagos" é de R\$ 12.619.676,90 (pagamento com a anistia da MP nº 38/02). Já a coluna de "A.M." tem o valor de R\$ 973.763,18. O valor na coluna "principal" é o valor de principal, que fora adicionado de ofício, e que com o pagamento fora excluído. O valor da coluna "A.M." é o igualmente adicionado de ofício, com a atualização pela UFIR e excluído com o pagamento. O valor da coluna "Diferenças" é a diferença entre o valor pago do PIS e o valor da coluna "principal" (R\$ 12.619.676,90 — R\$ 12.568.047,99 = R\$ 51.628,91). Ou seja, o valor registrado contabilmente de "principal" era inferior ao valor do PIS devido e pago. Com o pagamento, portanto, fora deduzida a diferença que ora se reconheceria como despesa (doc. 10). E o valor de "A.M.", como já dito, corresponde ao valor anteriormente adicionado de ofício e que ora se exclui com absoluta correção. Portanto, toda a exclusão e dedução foi correta;

- no anexo IV o valor tributável é de-R\$ 395:439,79, que é a diferença entre o valor da coluna "Total Devido" de R\$ 13.5642.811,17 e o valor da coluna "DARF" de R\$ 13.146.371,38. Outra vez se constata o equívoco da autoridade fiscal ao glosar a exclusão da atualização monetária e ignorar a dedução da despesa apurada no momento do pagamento do PIS de R\$ 51.628,91;

- Quanto à CSL — 92.0001766-5, no anexo III, a última coluna ("Diferenças") ostenta um valor de R\$ 466.987,18. É exatamente o valor da diferença entre o "principal" de CSL registrado contabilmente e o valor de "DARF Pagos". Tal valor não poderia ser excluído, e não o foi, pois trata-se de valor revertido (receita de reversão), como informa o doc. 7 (fls. 669/675) e que não foi excluído na apuração do lucro real, como comprova o doc. 8 (fls. 676/701). A reversão da provisão ocorrera antes da privatização, gerando uma receita de reversão nesse valor (doc. 7), receita que não foi objeto de exclusão, conforme doc. 8;

- no anexo IV, para a mesma CSL — 92.001766-5, o valor tributável é a somatória da CSL ("Principal") de R\$ 466.987,18 com atualização monetária ("A.M."). Sobre a "A.M." excluída, cujo valor fora adicionado de ofício observa-se que a sua exigibilidade deixou de estar suspensa somente em 26/11/03. Logo, aqui há uma diferença temporal na exclusão da "A.M." em 2002. Sobre o "Principal" denuncia-se ser indevida a cobrança. Sucede que, como visto, esse "Principal" foi revertido e não foi excluído;

- Com relação à C.S.L. — 89. 0014323-9, o Impugnante reconhece ser devido o IRPJ sobre a C.S.L. do valor indicado na coluna "Diferenças do anexo III, tendo inclusive procedido ao pagamento do IRPJ da parcela relativa à diferença entre "principal" e "DARF", conforme doc. 13 (fl. 735). O valor de "A.M." fora corretamente excluído pelo Impugnante;

- Com relação à glosa da compensação de prejuízo fiscal operada pela autoridade fiscal, a impugnante reconhece sua correção, em função do que procedeu ao pagamento do IRPJ sobre essa glosa (doc. 14 — fl. 737).

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 16-18.882 da DRJ/São Paulo I, de fls. 752 a 769, julgando procedente o lançamento fiscal, com o seguinte ementário:

IRPJ. LUCRO REAL. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO.

Para não serem computadas na determinação do lucro real, as subvenções para investimento devem atender a condições estabelecidas em lei tributária.

IRPJ. EXCLUSÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS. DISCUSSÃO JUDICIAL. ANISTIA.

Apenas os valores de tributos comprovadamente recolhidos no ano-calendário devem ser objeto de dedução para fins de apuração do lucro real.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência do cômputo, no lucro líquido, da subvenção para investimento.

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido podem ser assim sintetizados (transcritos do voto condutor, em parte):

“5.6. No caso concreto, como bem diagnosticado pela autoridade fiscal, trata-se de subvenção para investimento feita em cumprimento de obrigação (item 8.1.6 do edital de Leilão do BEMGE) para garantir a exatidão do balanço da instituição financeira (BEMGE) e utilizadas para absorver superveniência passiva (débitos tributários que estavam sendo discutidos judicialmente). Portanto, para não se sujeitar à tributação, a subvenção em apreço deve atender à condição estipulada na alínea "b" do § 2º em comento. (art. 38 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977

5.7. O trecho do PN CST nº 112/1978 que vem esclarecer o alcance da disposição contida no parágrafo 2º, "b", do artigo 38 do DL nº 1598/1977 é o seguinte:

2.15. Resta apenas considerar a condição estabelecida na letra "b" do § 2º do artigo 38 do Decreto-lei nº 1.598/77. É evidente que o dispositivo em pauta está tratando das chamadas "transferências de capital", decorrentes, por exemplo, da obrigação contratual de garantir os valores registrados no balanço patrimonial da pessoa jurídica que teve o seu patrimônio líquido, parcial ou totalmente, transferido para outros sócios ou acionistas. (...) Em síntese, a perda patrimonial ou não afeta a conta de resultados, ou tem seu efeito nessas contas anulado por registro equivalente de receita. O resultado final, sobre o lucro real, será em todo caso, nulo.

5.8. A não-tributação das Subvenções para Investimento, na verdade, decorre de um conjunto de eventos que têm como efeito um resultado equivalente a um fato permutativo.

5.9. Isto significa que a não-tributação da subvenção para investimento está condicionada ao fato de seu recebimento (e conseqüente aplicação) pelo beneficiário da subvenção não acarretar alteração no resultado do exercício e conseqüentemente no lucro real.

5.10. Resta assim incontroversa a conclusão de que, no caso, a perda patrimonial causada pelo pagamento (benefício fiscal MP nº 38/2002) de tributos (que estavam sendo discutidos judicialmente e que foram lançados como despesa no valor de R\$ 58.996.192,62 – INSS, IRPJ, CSLL e PIS) deve ter seu efeito neutralizado pelo registro de receita de igual valor (recebida a título de subvenção do Governo do Estado de Minas Gerais). Frise-se que o pagamento de principal de IRPJ e CSLL registrado a débito das respectivas provisões, no montante de R\$ 47.810.772,77, por não ter influenciado no resultado do exercício, não demandou qualquer registro de receita correspondente (não houve efeito no resultado a ser anulado, quanto ao montante de R\$ 47.810.772,77).

[...]

6. Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) entende a impugnante que inexistente norma legal de C.S.L. que preceitue a adição ao lucro líquido dos valores registrados em Reserva de Capital (PL), para a determinação da base de cálculo da CSLL.

6.1. Conforme já assinalado nos parágrafos 5.2 a 5.2.2, em regra, a Subvenção para Investimento (ingresso no ativo = Receita) deve compor o resultado do exercício. A sua exclusão fica, contudo, condicionada ao atendimento do que dispõe o § 2º do artigo 38 do DL nº 1598/1977.

6.2. Demonstrado que, no caso, restou procedente a ação fiscal que procedeu à adição ao lucro real da receita não-operacional (subvenção) que deixou de ser computada para fins de apuração do resultado do exercício e, conseqüentemente, do lucro líquido do exercício, deve-se manter a tributação também em relação à CSLL.

[...]

7.2. Conforme relatado pela própria impugnante a adição deu-se em consequência de dedução indevida de valores correspondentes a tributos com exigibilidade suspensa. Ora, naqueles autos do P.A. 10680.027048/99-57, o que o Fisco procedeu foi à adição ao lucro líquido do que havia sido indevidamente deduzido (créditos tributários não pagos porque se encontravam com exigibilidade suspensa). O valor adicionado foi aquele indevidamente deduzido pela contribuinte. Simplesmente o Fisco confrontou o valor do crédito tributário devido com o que fora efetivamente recolhido, efetuando a glosa da dedução da parcela do crédito tributário indevidamente deduzida porque não havia sido paga/recolhida.

7.3. O fato de haver atualização monetária de tributo na dedução glosada naquela ação fiscal em nada se relaciona com o presente processo. A contribuinte foi quem havia indevidamente subtraído do lucro líquido valor de crédito tributário que, frise-se, não havia sido objeto de recolhimento. Não é demais lembrar que, na vigência dos arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/1992, o regime de caixa era a regra para se deduzir do lucro real as obrigações referentes a tributos e contribuições, bem como multas, juros e outros encargos a eles pertinentes.

7.4. Por conseguinte, tem-se como inócua toda a argumentação apresentada pela impugnante no sentido de se excluir a atualização monetária dos tributos que fora adicionada ao lucro real por ocasião da ação fiscal que deu origem ao P.A.. 10680.027048/99-57.

7.5. No que concerne à CSLL pertinente à ação judicial 94.0011854-6 (Anexo III) que a impugnante afirma que na coluna DARFs pagos não havia sido considerado o pagamento no valor de R\$ 2.970.418,66, há de se consignar que a fiscalização não considerou tal cifra (ou aquela indicada na nota 3 - R\$ 2.990.328,92) pois as cópias dos DARFs que espelham o recolhimento reclamado (fls. 661-662 — doc. 06) não permitem concluir que os recolhimentos refiram-se à ação judicial nº 94.0011854-6. Ademais, valores recolhidos em 1998, conforme legislação que regia a matéria à época dos fatos geradores (*), já devem ter sido objeto de exclusão no ano de recolhimento.

7.5.1 Também quanto à reclamação de que não fora considerada a reversão do valor de R\$ 296.922,86, ratifica-se a conclusão fiscal, posto que a exclusão apontada no LALUR não comprova que tal cifra tenha sido adicionada anteriormente. Também não foi apresentado qualquer documento contábil a embasar tal reversão.

7.6. Em relação à CSLL pertinente à ação judicial 92.0001766-5 (Anexo III) que a impugnante apresenta a cópia das Notas Explicativas publicada, também encontra-se prejudicada a comprovação, posto que, além do fato do valor das reversões (em milhares de reais - R\$ 2.286 — 1997 e R\$ 9.811 —1996 — fls. 670) não se encontrar decomposto, também não foi apresentado nenhum documento/registro contábil a fim de comprovar efetivamente a reversão.”

Não satisfeita com a decisão prolatada, a autuada apresentou seu recurso voluntário, de fls. 773 a 796, repisando praticamente os mesmos argumentos apresentados na impugnação, reforçando os seguintes pontos:

1- Em relação à infração 002, traz novamente exemplo numérico sobre o seu entendimento a respeito da atualização monetária na dedução dos tributos pagos com a anistia da MP nº 38, de 2002, que teria sido glosada pela fiscalização nos presentes autos, cujo teor a seguir reproduzo, para melhor entendimento:

“Imagine-se a seguinte hipótese:

- em janeiro de 1994, houve uma despesa com tributos no valor de 100 UFIR. Na data da constituição da obrigação o valor da UFIR era, por ex., de \$1,00. Logo, a despesa com tributos foi de \$100,00;

- os tributos não foram pagos, e, portanto, a despesa de \$100 foi adicionada (Parte A do Lalur) e registrada na Parte B do Lalur (100 UFIR, pois os valores controlados na Parte B são atualizados);

- no final do mês seguinte, a UFIR é, por ex., de \$1,20: a obrigação é acrescida em \$20,00 e sua contrapartida é uma despesa de atualização de tributos de \$20,00. Mas, como tais tributos estão com sua exigibilidade suspensa, a despesa de atualização é adicionada (Parte A do Lalur) e registrada na Parte B do Lalur (16,66 UFIR = 20 / 1,20);

- no final de mais um mês, os tributos são pagos. Como a UFIR nesse dia é de, p. ex., \$1,50, o pagamento foi de \$150,00 (100 UFIR) – fazemos abstração de encargos moratórios por simplificação. Como a obrigação se encontrava a \$120,00

no mês anterior, houve uma despesa de atualização, neste mês de março, de \$30,00, dedutível,

- com o pagamento dos tributos, as adições temporárias (controladas na Parte B do Lalur) tornam-se excludíveis. Excluem-se, pois, neste mês \$150,00 (100 UFIR – o principal adicionado) + \$24,99 (16 UFIR – a despesa de atualização adicionada em fevereiro). O exemplo com a Parte B do Lalur figura também no doc. 15 anexado à impugnação.

2- ainda em relação à infração 002, que identificou pagamentos a menor dos tributos discutidos judicialmente efetuados com base na anistia promovida pela MP nº 38, de 2002, a recorrente junta novamente cópias dos recolhimentos efetuados para conferência dos valores pagos, fls. 808 a 821.

Após cientificada da interposição do recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, de fls. 826 a 853, reforçando a correção dos fundamentos utilizados no acórdão recorrido.

Quanto à matéria relativa à “subvenção para investimentos”, reporta-se ao Parecer Normativo CST nº 112/78, salientando que : *“É evidente que qualquer liberalidade do Estado ao particular deve servir a determinado interesse público. No caso da subvenção para investimentos, o Estado procura atingir o desenvolvimento industrial ou o comercial de certa região. (...) Sendo assim, os recursos repassados ao recorrente, por não constituírem implemento à atividade econômica, não podem ser considerados doações e subvenções para investimento, de tal modo que não poderiam ter sido registrados na conta "Reserva de Capital", pois não se enquadrariam no disposto na alínea d, § 1º art. 182 da lei societária. (...). Para não ser computado na determinação do lucro real, é necessário que os recursos recebidos não interfiram no resultado contábil do exercício. Esta é a melhor exegese do art. 38, § 2º do Decreto -Lei 1598/1977 sob o aspecto teleológico da norma nele construída.”*

Quanto às “exclusões indevidas do lucro real” constantes da infração 002, a Fazenda Nacional menciona que:(...) *“o contribuinte pretende uma dedução dupla da correção monetária, sem nenhum respaldo legal. Esta pretensão não guarda sequer nenhum sentido lógico, pois se o tributo já é corrigido até a data de seu recolhimento, o valor pago já alberga a respectiva correção monetária, não havendo razão para deduzi-la em duplicidade. Ainda que a atualização monetária tenha sido adicionada ao lucro líquido O enquanto não satisfeita a dívida tributária, esta adição tem seu efeito anulado pela dedução do tributo corrigido, pois este valor já engloba a atualização adicionada.* Já em relação à comprovação dos pagamentos dos tributos discutidos judicialmente, a Fazenda restringe-se a repetir os fundamentos utilizados no acórdão recorrido.

Persistindo dúvidas a respeito do montante efetivo de pagamentos dos tributos discutidos judicialmente e que foram deduzidos na apuração do lucro tributável em 2002, esta Turma Julgadora aprovou a Resolução nº 1202-000114, de 10 de abril de 2012, com retorno do processo à unidade de origem, em diligência, com o objetivo de esclarecer os seguintes pontos: efetuar o exame do montante efetivamente recolhido passível de exclusão na apuração do lucro real no ano de 2002, discriminando, individualizadamente: i) os recolhimentos efetuados pela autuada; ii) as ações judiciais correspondentes; e iii) os motivos do aceite, ou não, da exclusão do lucro real.

O resultado da diligência encontra-se no Relatório Final de Diligência, de fls. 877 a 885. Nesse relatório estão individualizados os pagamentos dos tributos e as respectivas ações judiciais correspondentes, assim como os motivos que levaram a fiscalização a considerar como despesas dedutíveis os valores que discrimina. Menciona, em síntese, que até a publicação da MP nº 1.053, de 30 de junho de 1995, o valor do tributo podia ser deduzido atualizado monetariamente pela UFIR, como de fato o foi, uma vez que no valor do principal discriminado no DARF recolhido já se encontra embutida a atualização monetária, não se podendo aceitar novos valores a título de atualização que não foram efetivamente pagos.

A autuada se manifestou a respeito do resultado da diligência, mediante arrazoado, de fls. . Contesta a afirmação do agente fiscal referente à atualização monetária alegando que a Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º foi quem disciplinou a forma de atualização dos valores controlados no livro B do LALUR (e não a MP 1.053, de 1995 como mencionado pela fiscalização) e, em 2002, com o efetivo pagamento dos tributos discutidos judicialmente, cumpriu-se a condição de dedutibilidade, de modo que os valores dos tributos deduzidos contêm a atualização nos termos do estabelecido pela legislação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Portanto, dele tomo conhecimento.

A primeira acusação imposta pela autoridade fiscal, infração 001, repousa na interpretação e aplicação do art. 38, § 2º, letras “a” e “b”, do Decreto-lei 1.598/77, reproduzido no art. 443, incisos I e II, do RIR/99. A fiscalizada teria considerado que a condição prevista no inciso I do art. 443, “registrar em reserva de capital”, poderia ser cumulada com a condição prevista no inciso II do mesmo artigo, “absorver superveniências passivas”.

Segundo a fiscalização, tal interpretação fere a lógica jurídica do artigo 443 do RIR/99, onde a palavra “ou”, que consta ao final do inciso I, deve ser interpretada em sentido exclusivo. Como o caso trata da absorção de “superveniências passivas” (inciso II), descaberia o registro em “reservas de capital” (inciso I). Entendeu o agente fiscal que o correto seria registrar o valor recebido na rubrica “receitas” (e não em “reservas de capital”) para que, em confronto com os lançamentos efetuados nas “despesas”, pelo pagamento dos tributos, chegar-se-ia a um efeito nulo na apuração do lucro tributável. Esse entendimento estaria em consonância com o Parecer Normativo CST nº 112 de 01/01/1979.

Ao analisar essa matéria, o acórdão recorrido entendeu por manter integralmente o lançamento fiscal, sob o mesmo fundamento, ou seja, de que a não-tributação das “subvenções para investimento” decorre de um conjunto de eventos que têm como efeito o resultado equivalente a um fato permutativo. A não-tributação da “subvenção para investimento” está condicionada ao fato de que o seu recebimento (e conseqüente aplicação) pelo beneficiário da subvenção não deve acarretar alteração no resultado do exercício e **conseqüentemente no lucro real**. No caso, a perda patrimonial causada pelo pagamento de

tributos que estavam sendo discutidos judicialmente, e que foram lançados como despesa, deve ter seu efeito neutralizado pelo registro de receita de igual valor (recebida a título de “subvenção” do Estado de Minas Gerais).

Já a defesa, repete praticamente as mesmas alegações trazidas na impugnação. Argumenta que os valores recebidos do Poder Público, como ressarcimento das “superveniências passivas” (representadas pelos tributos de fatos geradores ocorridos antes da privatização) constituem transferência de capital e não de transferência de renda. Os valores destinados ao cumprimento da obrigação do vendedor não são transferidas ao comprador, mas diretamente à sociedade empresarial (no caso o Banco Bemge – Itaú BBA) para recompor o “estoque” de capital próprio e tal transferência de capital se equipara a doação. Pelo que se infere do disposto no art. 38, § 2º e sua alínea “b”, do Decreto-lei 1.598/77 (base legal do ar. 443 do RIR/99), as doações feitas pelo Poder Público não serão computadas na determinação do lucro real. Justamente porque os valores recebidos pelo Banco Bemge correspondem à transferência de capital, e não à transferência de renda, o art. 182, § 1º “d” da Lei das S.A. relaciona, ao lado das subvenções para investimento (que também são transferências de capital), as doações, cujos valores devem ser registrados em contrapartida a Reserva de Capital.

A autuada considerou que os valores recebidos a título de ressarcimento dos tributos devidos antes da privatização teriam a característica de doação, fato inclusive confirmado na resposta dada pelo contribuinte ao Termo de Intimação nº 06, fls. 110, podendo ser contabilizado como “reservas de capital”, nos termos do art. 182 da Lei das SA. Dito ressarcimento teria sido realizado pelo Poder Público com o objetivo de “garantir a exatidão do seu balanço” e utilizada, nos termos do Edital do Leilão, para absorver “superveniências passivas”, o que atenderia as condições exigidas pelo artigo 443 do RIR/99 para exclusão do lucro real.

O art. 182 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das SA), trata da contabilização das “doações” e das subvenções para investimento em conta de “reservas de capital”, dentre outras rubricas:

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;

b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

c) o prêmio recebido na emissão de debêntures;

d) as doações e as subvenções para investimento.

§ 2º Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

(...) (destaquei)

Como se vê, a solução da matéria passa, necessariamente, pelo exame das normas legais que dispõem sobre a definição e o tratamento contábil/fiscal dispensado às “doações”. A defesa entende que os recursos financeiros recebidos do Estado de Minas Gerais, pelo ressarcimento dos tributos pagos/devidos pela autuada, teriam a característica de “doação”.

O Código Civil Brasileiro (CCB), aprovado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, definiu em seu art. 538 o que considera “doação”:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Já o Conselho Federal de Contabilidade tratou da questão das doações na Resolução nº 922, de 13 de dezembro de 2001:

“10.16.1.8 – Doações são transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens móveis e imóveis, com as finalidades de custeio, investimentos e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário dos recursos. (destaquei)

O art. 528 do CCB e a norma contábil consideram que “doação” é a transferência gratuita de patrimônio de uma pessoa para outra, por “liberalidade”. Entende-se por liberalidade a manifestação de vontade efetuada de forma unilateral. Portanto, a doação é a manifestação de vontade unilateral visando, em geral, transferências gratuitas de bens sem contrapartida do beneficiário dos recursos.

Orlando Gomes, em sua conceituada obra *Contratos*, Forense, 23^a. Ed., Rio de Janeiro, 2001, pgs. 71/72, ao abordar o conceito de “doação”, faz inicialmente, para melhor compreender a matéria, uma análise dos contratos unilaterais e bilaterais ou sinalagmáticos:

“Não é pacífica a noção de *contrato bilateral*. Para alguns, todo contrato que produz obrigações para as duas partes, enquanto para outra a sua característica é o *sinalagma*, isto é, dependência recíproca das obrigações, razão porque preferem chamá-las *contratos sinalagmáticos* ou de *prestações correlatas*.

Realmente, nesses contratos, uma obrigação é a causa, a razão de ser, o pressuposto da outra, verificando-se interdependência essencial entre as prestações.

(...)

O contrato é *unilateral* se, no momento em que se forma, origina obrigação, tão-somente, para uma das partes — *ex uno latere*. A outra parte não se obriga. O peso do contrato é todo de um lado, os efeitos são somente passivos de um lado, e somente ativos de outro.

Nos contratos bilaterais as duas partes ocupam, simultaneamente a dupla Posição de credor e devedor. Cada qual tem direitos e obrigações. À obrigação de uma corresponde o direito da outra. Nos *contratos unilaterais*, uma das partes tem a condição de *credor* e a outra de *devedor*. Um dos contratantes tem *direitos*, o outro *obrigações*.”

Na sequência, na mesma obra, p. 211 e 213:

“Doação é, pois, contrato pelo qual uma das partes se obriga a transferir gratuitamente um bem de sua propriedade para patrimônio da outra, que se enriquece na medida em que aquela empobrece.

O sujeito que comete a liberalidade denomina-se *doador*, o outro *donatário*.

A *doação* é contrato unilateral, *simplesmente consensual* e *gratuito*.

Unilateral, porque somente o *doador* contrai obrigações.”

(...)

“A *doação* é negócio jurídico que precisa reunir as seguintes condições:

1º) que se verifique entre vivos;

2º) que uma das partes se enriqueça na medida em que a outra empobrece;

3º) que esta queira enriquecer a outra a suas expensas.

(...)

Para haver *doação* mister se faz, primeiramente, a diminuição em um patrimônio e aumento correspondente em outro. O *donatário* há de enriquecer na medida em que o *doador* empobrece.”

Com efeito, quando da alienação das ações do Banco Bemge, o Edital de Leilão estabeleceu obrigações recíprocas entre o alienante e o adquirente, típicas nesse tipo de negociação, o que corresponde a um contrato bilateral e não a um contrato unilateral, característico das “doações”.

Veja-se o que dispõe os itens 8.1.6 e 8.1.7 do Edital Leilão de privatização do Banco Bemge SA”, onde constam “os direitos e obrigações” do alienante e do adquirente, fls. 118:

“8.1.6 — O ESTADO assume responsabilidade de ressarcir ao BEMGE valores decorrentes de condenações em ações judiciais de natureza fiscal e tributária em que o BEMGE seja réu ou autor.

8.1.7 — O ressarcimento referido no item 8.1.6 far-se-á mediante as seguintes condições:

a) o valor total está limitado ao montante de R\$ 172.058.000,00, atualizado a partir de 06 de agosto de 1998, pela taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados pela SELIC para títulos públicos.

b) o prazo máximo de ressarcimento é de oito anos, contados a partir de 06 de agosto de 1998.

c) A ação deverá ter sido ajuizada ou o fato gerador ter ocorrido até a data de transferência do lote único de ações.

d) A ação deverá estar transitada em julgado em caráter definitivo.

e) O BEMGE, após a data da transferência do LOTE ÚNICO DE AÇÕES, deverá conduzir o processo com diligência necessária à adequada defesa dos seus interesses.” (destaquei)

No presente caso, o que ocorreu foi um ressarcimento efetuado pelo Estado de Minas Gerais pelos tributos devidos antes da privatização, que foram pagos pela autuada após a privatização. Vale dizer. A autuada se obrigou ao pagamento dos tributos enquanto que o Estado de MG se obrigou no ressarcimento por esse pagamento. Veja-se que existe “dependência recíproca de obrigações”. Uma não existiria sem a outra. Essa é uma característica típica dos contratos bilaterais. Por ser um contrato bilateral, o ressarcimento previsto no edital não pode assumir as características de “doação”, que corresponde a um contrato unilateral, como se viu.

Além disso, em nenhum momento o Edital de Leilão fala em “doação”, e nem poderia, uma vez que uma das características da doação é que uma das partes enriqueça na medida em que a outra empobrece. Não haveria nenhuma razão admissível para que o Estado de Minas Gerais se tornasse mais pobre em favor do enriquecimento da sua antiga controlada, o Banco Bemge.

Não bastasse estar descaracterizado o negócio jurídico “doação”, verifica-se que as possíveis dívidas tributárias discutidas judicialmente passaram a ser, com base no Edital de Leilão, de responsabilidade do Estado de Minas Gerais. Tanto isso é verdade que o Banco Itaú BBA (nova denominação do Banco Bemge-autuado) ao ser questionado pela fiscalização, informou que não havia provisionado em seu balanço os valores dos tributos que estavam sendo discutidos judicialmente, fls. 135/136.

A princípio pode-se entender como incorreta a não provisão de valores de tributos discutidos judicialmente, uma vez que se trata de compromissos que poderão se confirmar no futuro. No entanto, pela forma como foi efetuada a privatização, compreende-se que esses valores poderiam ficar fora do balanço da autuada, já que recursos financeiros garantidores de eventuais contingências fiscais e tributárias, no montante de R\$ 172.058.000,00, estavam bloqueados em um fundo junto à Caixa Econômica Federal.

Veja-se o relatado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 529/530:

“Em 08 de maio de 1998 foi firmado o Contrato de Abertura de Crédito e de Compra e Venda de Ações, sob condição na qual a União abriu, em junho de 1998, ao Estado de Minas Gerais um crédito no valor de R\$ 1.561.000.000,00, destinado aos ajustes prévios imprescindíveis a privatização do BEMGE, que seria atualizado até a data das liberações dos recursos, pela variação da taxa SELIC, divulgada pelo BACEM, a partir de 31 de dezembro de 1997.

Destes recursos decorrentes do crédito disponibilizado pela União, o montante de R\$ 172.058.000,00 seria destinado a constituição de fundo junto à Caixa Econômica Federal, para eventuais contingências fiscais e tributárias, que venham a se manifestar no futuro que sejam de RESPONSABILIDADE do BEMGE e suas controladas no período anterior a sua privatização. A conta correspondente a este fundo, só poderá ser movimentada para o fim que foi criada, mediante ordem emanada do Estado à Caixa. Após 06 de agosto de 2006, eventuais saldos remanescentes reverter-se-ão em favor do Tesouro Nacional, como parcela de amortização da dívida contraída pelo Estado de Minas Gerais.”

Um dos efeitos jurídicos do acordo firmado entre a União e o Estado de Minas Gerais foi que eventuais contingências fiscais e tributárias anteriores à privatização, que inicialmente eram responsabilidade do Banco Bemge, passaram a ser de responsabilidade do vendedor, no caso, o Estado de Minas Gerais, o que justificaria o não provisionamento dessas contingências fiscais no balanço da autuada.

Destarte, esse não provisionamento evidencia que os possíveis débitos fiscais discutidos judicialmente seriam ressarcidos pelo fundo criado junto à Caixa Econômica Federal como parcela de amortização da dívida contraída pelo Estado de Minas Gerais, o que em última análise significa dizer que o Banco Bemge, verdadeiro sujeito passivo das obrigações fiscais (art. 123 do CTN), sequer poderia lançar como despesa os tributos devidos, uma vez que não foi dele o ônus financeiro na quitação dos mesmos.

Na verdade, a defesa pretende o há de melhor em matéria fiscal: não tributar o ingresso de recursos financeiros no patrimônio da pessoa jurídica ao mesmo tempo em que deduz do lucro as despesas com os tributos pagos relacionados a esse ingresso.

Aliás, a esse respeito, encontra sintonia o entendimento exposto pela fiscalização ao justificar a tributação dos valores ressarcidos como receita para anular o efeito das despesas correspondentes aos tributos pagos, cujos ônus foi assumido pelo Estado de Minas Gerais. Veja-se o que consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 537:

“Quando o contribuinte efetuou o pagamento dos tributos devidos pelo BEMGE no montante de R\$ 106.806.965,39, não houve o confronto com a receita de ressarcimento, visto que a mesma foi contabilizada a crédito de "OUTRAS RESERVAS DE CAPITAL", fato este, que impactou o resultado negativamente, beneficiando-se o contribuinte com a redução do lucro contábil e fiscal, por uma despesa em que não suportou o ônus, conforme será demonstrado quando da apuração do VALOR TRIBUTÁVEL.”

Por fim, resta analisar a questão da aplicabilidade ao caso do art. 38, § 2º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, base legal art. 443 do RIR/99.

Veja-se a redação do dispositivo:

Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou

II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

(destaques meus)

O dispositivo regulamentar permite deixar de computar na apuração do lucro real aquelas parcelas auferidas que se encontrem caracterizadas como “subvenção para investimento” e como “doações”, feitas pelo Poder Público.

No presente caso, ficou suficientemente demonstrado que a parcela recebida do Estado de Minas Gerais, a título de ressarcimento dos valores dos tributos que estavam sendo discutidos judicialmente, não se caracterizam como “doação”.

Não caracterizado o ressarcimento como “doação”, como equivocadamente entendeu a autuada, o art. 443 do RIR/99 resta inaplicável ao caso em análise.

Da mesma forma, convém deixar registrado que resta inaplicável o art. 182 da Lei das SA que manda classificar em “reservas de capital” as contas que registrarem as “doações”, cuja espécie, como se viu, não ocorreu.

Assim, quanto à infração 001, verifica-se que ocorreu um ingresso de recursos financeiros na pessoa jurídica oriundos do Poder Público, nos termos do previsto no Edital de Leilão, que não tem a característica de “doação” e, portanto, não se subsume ao previsto no art. 443, do RIR/99 e ao art. 182 da Lei das SA, sujeitando-se à tributação do IRPJ e da CSLL.

Já com relação à infração 002, a fiscalização constatou o registro de R\$ 80.266.036,03 no LALUR a título de "outras exclusões ao lucro real", fl. 88, valor esse relativo aos tributos discutidos judicialmente relativo aos períodos de 1994 e 1995, que teriam sido recolhidos no ano de 2002 para aproveitamento da anistia autorizada pela MP nº 38, de 2002, fls. 593. A autoridade lançadora, ao confrontar os valores discutidos judicialmente com os comprovantes de recolhimentos apresentados, constatou uma diferença não recolhida de R\$ 36.061.477,88, conforme demonstrativo das fls. 598, e, portanto, excluída indevidamente da apuração do lucro real.

A autuada assim justificou a referida exclusão, fls. 583 do Termo de Verificação Fiscal:

" Outras Exclusões: O Banco BEMGE discutia judicialmente a legalidade dos artigos 7º e 8º da Lei 8541/91 no mandado de segurança 94.0000121-5, por isso as despesas contabilizadas para a constituição de exigíveis suspensos —nos anos de 1993 a 1995 — não foram temporariamente adicionadas para apuração do lucro real.

Em decorrência desse procedimento, em 1999, a fiscalização lavrou auto de infração (PA 10.680.027.048/99-57), constituindo exigíveis de IRPJ e PIS REPIQUE sobre as despesas não adicionadas para o qual foi protocolada tempestivamente a impugnação.

Posteriormente em julho de 2002, visando utilizar-se dos benefícios fiscais previstos na MP 38102, peticionou a desistência da ação judicial em comento e procedeu ao recolhimento do IRPJ e PIS REPIQUE autuados. (doc. 06).

Nessa data, todos os tributos em discussão judicial que ensejaram as despesas que foram temporariamente adicionadas pela fiscalização, haviam sido pagos. Com esses pagamentos cumpriu-se a condição legalmente exigida para a dedutibilidade das despesas temporariamente adicionadas. Com o pagamento

também do IRPJ lançado sobre essas adições temporárias, foi adquirido o direito de excluir no lucro real, os valores que serviram de base à atualização."

As argumentações trazidas pela recorrente em sua peça recursal dão conta de que teria efetuado os recolhimentos reclamados pela fiscalização, tendo anexado com a impugnação, e com o recurso, demonstrativos e cópias de DARFs.

Retornado o processo em diligência, a fiscalização efetuou uma análise mais detalhada dos recolhimentos efetuados, conforme relatório, de fls. 877 a 885. Menciona que o valor do tributo podia ser deduzido atualizado monetariamente pela UFIR, como de fato o foi, uma vez que no valor do principal discriminado no DARF já se encontra embutida a atualização monetária, não se podendo aceitar novos valores, a título de atualização, que não foram efetivamente pagos. Concluiu pela correção do lançamento fiscal.

A autuada se manifestou a respeito do resultado da diligência, mediante arrazoado, de fls. . Contesta, unicamente, a afirmação do agente fiscal referente à atualização monetária, alegando que a Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º foi quem disciplinou a forma de atualização dos valores controlados no livro B do LALUR (e não a MP 1.053, de 1995 como mencionado pela fiscalização). Em 2002, com o efetivo pagamento dos tributos discutidos judicialmente, cumpriu-se a condição de dedutibilidade, de modo que os valores dos tributos deduzidos contêm a atualização nos termos do estabelecido pela legislação.

Como se percebe, a solução do litígio diz respeito às seguintes questões: i) a possível influência, no presente processo, do lançamento fiscal efetuado em outro processo administrativo, de nº 10680.027048/99-57, face à dedução indevida, nos anos de 1994 e 1995, de tributos não pagos (art.7º e 8º da Lei nº 8.541/ 92 – dedutibilidade dos tributos segundo o regime de caixa); ii) análise da apropriação da atualização monetária registrada no LALUR referente aos tributos pagos em 2002; e iii) efetiva comprovação do recolhimento dos tributos passíveis de exclusão no LALUR.

O lançamento fiscal efetuado no processo nº 10680.027048/99-57 é relativo unicamente ao IRPJ e PIS-Repique e diz respeito, principalmente, à glosa de despesas com tributos nos anos de 1994 e 1995, face ao não atendimento dos arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541, de 1992, e à glosa de prejuízos por insuficiência de saldos, fls. 234 e seguintes.

Veja-se a esse respeito o que diz a defesa em seu recurso, fls. 789/790:

"Houve a desistência da discussão administrativa relativa a esse P.A. 10.680.027.048/99-57, inclusive com o pagamento do valor nele exigido (que é de TRPJI ; mediante a anistia da MP 38/02. Ou seja, através do P.A. 10.680.027.048/99-57, o fisco constituiu, de ofício, adições temporárias (ao glosar as deduções) e, portanto, constituiu de ofício "uma Parte B do Lalur" controlando as adições temporárias feitas.

58. Com o pagamento dos tributos (cuja despesas de principal e de atualização monetária foram adicionadas ao lucro líquido de ofício, como já dito), procedeu-se à exclusão dos valores dos tributos e de suas atualizações monetárias anteriormente adicionadas de ofício.

59. Sucede que o fisco entendeu que, como os tributos foram pagos já com atualização monetária, e como os valores de principal desses tributos foram adicionados de ofício naquele PA. 10.680.027.048/99-57 também com atualização (pela UFIR), caberia excluir somente esses valores de principal atualizados (adição

do "principal" atualizado pela UFIR, de ofício), mas não os valores de atualização monetária igualmente adicionados e atualizados pela UFIR, de ofício.

60. Com a devida vênia, tal assertiva constitui absoluto despautério.

(...)

Isto é, todos os valores registrados na Parte B do Lalur (no caso, adições temporárias) eram atualizados pela UFIR, para serem excluídos no momento em que se concretizar a "condição" legal para a "dedução". Relembre-se que os valores adicionados de ofício no P.A. 10.680.027.048/99-57 equivalem a valores de Parte B do Lalur constituídos de ofício, pois são adições temporárias (e por isso dedutíveis quando pagos os tributos, como ocorreu), e atualizados pela UFIR, de ofício."

Pretende o contribuinte aproveitar integralmente os valores dos tributos (principal e atualização) registrados na Parte B do LALUR sob o argumento de que a fiscalização, em trabalho anterior, teria adicionado ditos valores para o lançamento do IRPJ formalizado no processo nº 10680.027048/99-57, o que atestaria a autenticidade dos valores lá registrados.

O argumento apresentado não tem como se sustentar.

As infrações apuradas no processo nº 10680.027048/99-57 e no presente são completamente diferentes e não se interligam. Naquele ocorreu a adição de despesas consideradas indedutíveis (anos de 1994 e 1995). Aqui, faltou a comprovação total de valor excluído no LALUR relacionado a pagamentos que não se confirmaram na integralidade (ano de 2002).

Sem maiores discussões, em relação à possível influência do processo nº 10680.027048/99-57, transcrevo parte do voto do acórdão recorrido, cujos fundamentos passo a transcrever e adoto como minhas as razões de decidir lá expostas:

"7.2. Conforme relatado pela própria impugnante a adição deu-se em consequência de dedução indevida de valores correspondentes a tributos com exigibilidade suspensa. Ora, naqueles autos do P.A. 10680.027048/99-57, o que o Fisco procedeu foi à adição ao lucro líquido do que havia sido indevidamente deduzido (créditos tributários não pagos porque se encontravam com exigibilidade suspensa). O valor adicionado foi aquele indevidamente deduzido pela contribuinte. Simplesmente o Fisco confrontou o valor do crédito tributário devido com o que fora efetivamente recolhido, efetuando a glosa da dedução da parcela do crédito tributário indevidamente deduzida porque não havia sido paga/recolhida.

7.3. O fato de haver atualização monetária de tributo na dedução glosada naquela ação fiscal em nada se relaciona com o presente processo. A contribuinte foi quem havia indevidamente subtraído do lucro líquido valor de crédito tributário que, frise-se, não havia sido objeto de recolhimento. Não é demais lembrar que, na vigência dos arts. 7º e 8º da Lei nº 8.541/1992, o regime de caixa era a regra para se deduzir do lucro real as obrigações referentes a tributos e contribuições, bem como multas, juros e outros encargos a eles pertinentes.

7.4. Por conseguinte, tem-se como inócua toda a argumentação apresentada pela impugnante no sentido de se excluir a atualização monetária dos tributos que fora adicionada ao lucro real por ocasião da ação fiscal que deu origem ao P.A. 10680.027048/99-57."

A respeito da segunda questão, diz a recorrente que uma vez pagos os tributos com a anistia, em 2002, procedeu na exclusão dos valores de principal e de atualização monetária que se encontravam registrados na parte B do Lalur.

A respeito da atualização monetária, cumpre mencionar que após a estabilização da economia, levada a efeito por ocasião da edição do chamado Plano Real (em 1994), a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 6º, foi quem disciplinou a atualização monetária dos valores controlados na parte B do livro LALUR, dentre eles os tributos discutidos judicialmente.

Veja-se a transcrição do referido dispositivo legal:

Art. 6º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão corrigidos monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos-base posteriores.

Parágrafo único. A correção dos valores referidos neste artigo será efetuada tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996. (destaquei)

A recorrente trouxe exemplo numérico de como teria procedido a atualização dos tributos registrados na parte B do LALUR, que foi transcrito no relatório desse voto. Equivoca-se a defesa quanto a forma de apuração da atualização monetária. Segundo se depreende do exemplo mencionado, quer a recorrente deduzir em duplicidade a atualização monetária, senão vejamos: i) no exemplo trazido pela defesa, o valor do principal do tributo é R\$ 100, com a UFIR valendo R\$ 1,00, ou seja são devidos 100 UFIRs. No momento do pagamento do tributo, com a UFIR valendo R\$ 1,50, considera-se os mesmos R\$ 100,00 de principal mais a atualização monetária pela variação da UFIR, que passou de R\$ 1,00 para R\$ 1,50, ou seja, a atualização equivale a R\$ 50,00, o que se conclui que nada mais deve ser considerado a título de atualização; ii) entretanto, quer a recorrente acrescer mais R\$ 24,99 a título de atualização monetária, que nada mais é que a “atualização” da atualização monetária que já foi considerada, ou seja, a variação da UFIR de R\$ 1,00 para R\$ 1,50 (50%), cujo percentual incidiria sobre os R\$ 50,00 de atualização já considerados, chegando ao valor de R\$ 25,00 (R\$ 24,99 no cálculo da recorrente), valor esse que não tem suporte legal para ser admitido.

O fato de determinado valor de atualização monetária estar registrado na parte B do LALUR não dá o direito irrestrito à sua dedutibilidade. É necessário que os valores ali consignados estejam calculados de forma correta, nos termos da legislação que rege a matéria. A esse respeito, cumpre deixar registrado que se a defesa quisesse comprovar a correção do seu procedimento deveria ao menos ter trazido aos autos cópia da parte B do livro LALUR onde se encontram as atualizações dos tributos que diz ter feito corretamente, salientando-se que o ônus da prova do direito incumbe a quem alega (art. 333 do CPC). O cálculo da atualização trazido pela defesa é descabido e não encontra amparo na legislação fiscal, de modo que encontra-se correto o entendimento da fiscalização, entendimento esse, aliás, que também foi ratificado pelo acórdão recorrido.

Por fim, quanto à exclusão dos tributos discutidos judicialmente, é incontroverso nos autos o fato de que somente poderiam ser excluídos os valores de tributos

efetivamente pagos. No entanto, pelos elementos que constam do processo, verifica-se que a recorrente não comprovou, e nem demonstrou de forma precisa, a origem da diferença não recolhida de R\$ 36.061.477,88 apurada pela fiscalização. Um dos motivos seria a forma de apuração da atualização monetária que, como se viu, foi calculada/registrada erroneamente pela autuada. As argumentações e os documentos trazidos pela recorrente, na fase impugnatória, no recurso voluntário e no resultado da diligência proposta por esta turma julgadora foram insuficientes para elidir a acusação fiscal, de modo que a tributação do IRPJ também deve ser mantida nessa parte.

Em face do exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo