



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

**Processo n°** 10320.723126/2014-09  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1302-003.031 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2018  
**Matéria** Irbj  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALCAN ALUMINA LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

**EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. COMPROVAÇÃO.**

A comprovação de que o valor da exclusão do lucro líquido se deu de forma devida acarreta inexistência de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Para a devida síntese do processo, transcrevo o relatório da DRJ/BEL, complementando-o ao final:

*Trata o presente processo de Autos de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes aos anos-calendário de 2008 a 2010.*

*A Fiscalização apurou, no curso do procedimento fiscal, as seguintes infrações:*

*a) EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS;*

*b) MULTA OU JUROS ISOLADOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA;*

*c) EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL - EXCLUSÕES INDEVIDAS;*

*d) MULTA OU JUROS ISOLADOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA.*

*Em decorrência das infrações apuradas, foram constituídos os seguintes créditos tributários:*

Processo nº 10320.723126/2014-09  
Acórdão n.º 1302-003.031

S1-C3T2  
Fl. 2.735

<b>Auto de Infração</b>			
<b>IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA</b>			
<b>LAVRATURA</b>			
Unidade	Número do BPF		
DRF - SÃO LUÍS	0320100.2012.00291		
Local de Lavratura	Data	Hora	
DRF/SÃO LUÍS/MA	30/09/2014	10:29	
<b>SUJEITO PASSIVO</b>			
Nome Empresarial	CNPJ		
ALCAN ALUMINA LTDA	06.959.319/0001-25		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AV ENGENHEIRO EMILIANO MACIEIR	1	: KM 18;	(98) 21081516
Bairro	Cidade/UF	CEP	
PEDRINHAS	SÃO LUÍS/MA	65095603	
<b>DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS</b>			
Nome	CPF		
RONALDO DEL BUONO RAMOS	402.942.856-87		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Direito			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R FORTE WILLIM	140	APTO 111	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
MORUMBI	SÃO PAULO/SP	05704-110	
Nome Empresarial	CNPJ		
RIO TINTO ALCAN INC.	05.706.217/0001-35		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Direito			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R FORTE WILLIM	140	APTO 111	
Bairro	Cidade/UF	CPF	
MORUMBI	SÃO PAULO/SP	05704-110	
<b>DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$</b>			
	Doc. Receto Sat	Valor	
IMPOSTO	2917	12.262.388,67	
JUROS DE MORA (Calculados até 09/2014)		4.170.438,39	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		18.393.583,01	
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	1632	11.432.543,62	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		46.258.953,69	
Valor por Extenso			
QUARENTA E SEIS MILHÕES, DUZENTOS E CINQUENTA E OITO MIL, NOVECENTOS E CINQUENTA E TRÊS REAIS E SESSENTA E NOVE CENTAVOS			

Auto de Infração			
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO			
<b>LAVRATURA</b>			
Unidade	Número de IRPJ		
DRF - SÃO LUÍS	0320100.2012.00291		
Local de Lavratura	Data	Hora	
DRF/SÃO LUÍS/MA	30/09/2014	10:31	
<b>SUJEITO PASSIVO</b>			
Nome Empresarial		CNPJ	
ALCAN ALUMINA LTDA		06.959.319/0001-25	
Legislação	Número	Complemento	Telefone
AV ENGENHEIRO EMILIANO MACIEIR	1	: KM 18;	(98) 21081516
Bairro	Cidade/UF	CEP	
PEDRINHAS	SÃO LUÍS/MA	65095803	
<b>DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS</b>			
Nome		CPF	
RONALDO DEL BUONO RAMOS		402.942.856-87	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Direito			
Legislação	Número	Complemento	Telefone
R FORTE WILLIM	140	APTO 111	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
MORUMBI	SÃO PAULO/SP	05704-110	
Nome Empresarial		CNPJ	
RIO TINTO ALCAN INC.		05.706.217/0001-35	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Direito			
Legislação	Número	Complemento	Telefone
R FORTE WILLIM	140	APTO 111	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
MORUMBI	SÃO PAULO/SP	05704-110	
<b>DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$</b>			
	Cód. Receita Derif	Valor	
CONTRIBUIÇÃO	2973	4.423.099,92	
JUROS DE MORA (Calculados em 09/2014)		1.504.296,28	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		6.634.649,88	
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Derif	Valor	
	1649	4.116.795,70	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		16.678.841,78	
Valor por Extenso			
DEZESSEIS MILHÕES, SEISCENTOS E SETENTA E OITO MIL, OITOCENTOS E QUARENTA E UM REAIS E SETENTA E OITO CENTAVOS			

Reproduzo, a seguir, alguns excertos no Termo de Verificação de Infração (fls. 44/49):

**A) EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE DE CALCULO DO IRPJ**

**A.1) Ano-calendário de 2008**

O contribuinte excluiu indevidamente da apuração da base de cálculo do IRPJ o valor correspondente à variação cambial liquidada - passiva, conta nº 675670, no montante de R\$6.760.415,35, conforme balancete e Lalur anexos.

A exclusão é indevida tendo em vista que o contribuinte excluiu tal despesa por duas vezes: primeiramente, na apuração do lucro contábil, na DRE; depois, no cálculo do lucro real, no Lalur, infringindo os dispositivos legais constantes do Decreto nº 1.598/77, art. 6º, §3º, alínea "a", a seguir transcrito, que permite o ajuste por exclusão, desde que tal exclusão não tenha sido computada no resultado do exercício.

[...]

Como se observa no balancete, em anexo, o valor da variação cambial liquidada - passiva, conta nº 675670, já havia sido computado, ou seja, excluído na apuração do resultado do exercício, portanto, não poderia ser novamente excluído na apuração do lucro real.

*No Lalur não está evidente tal exclusão. Contudo, o contribuinte, em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 2, demonstrando os valores que compõem as exclusões ao lucro líquido do exercício, no montante de R\$49.996.424,59, evidencia claramente que o valor de R\$6.760.415,35 faz parte de tal exclusão, conforme planilha apresentada pelo contribuinte, em anexo.*

*[...]*

*Entretanto, apesar de a infração ser de R\$6.760.415,35, o valor a ser lançado é R\$1.235.636,92, a fim de ajustar o valor do prejuízo fiscal existente no Sapli (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL).*

*Ocorre que o valor do prejuízo fiscal erroneamente declarado na DIPJ/2009, anexa, referente ao ano-calendário de 2008, e que alimentou o Sapli, foi de R\$2.790.921,92, quando deveria ser de R\$8.315.700,35, conforme o livro de apuração do lucro real (Lalur), em anexo. Este valor escriturado no Lalur, após reduzido pela infração de R\$6.760.415,35, resulta em R\$ 1.555.285,00, saldo de prejuízo fiscal que deve constar no Sapli.*

*Logo, o valor a ser lançado para que o saldo do prejuízo fiscal no Sapli resulte em R\$1.555.285,00 é de R\$1.235.636,92.*

#### *A.2) Ano-calendário de 2009*

*Para o ano de 2009, o contribuinte foi intimado a justificar o valor de R\$138.249.808,87 excluído do lucro líquido. Em resposta, o contribuinte justificou que desse montante o valor de R\$137.529.052,05 era oriundo das variações cambiais e monetárias, restando uma diferença de R\$720.756,82 sem comprovação, passível portanto de lançamento. Nos recortes a seguir evidenciamos a exclusão indevida.*

*[...]*

#### *A.3) Ano-calendário de 2010*

*Para o ano de 2010, no qual o contribuinte teve lucro líquido de R\$59.854.927,95, o mesmo foi chamado a justificar o valor de R\$123.418.730,96, excluído do lucro líquido para apuração do lucro real, conforme termo de início.*

*Em sua resposta, o contribuinte informou que o valor de R\$123.418.730,96 era composto em sua maioria pelo prejuízo acumulado da empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda (RTAB), CNPJ 07.138.319/0001-27, no valor de R\$98.362.349,76, conforme recorte abaixo:*

• Recorte da resposta do contribuinte, em anexo	
Prejuízo Acumulado RTAB	98.362.349,76
(+) Total de Exclusões	37.478.760,31
(-) Exclusão Lançada Linha 46	(17.706.621,82)
(+) Adição Lançada Linha 14	13.121.538,61
(-) Exclusão Lançada Linha 48	(9.716.686,49)
(+) CSLL Negativa	1.879.302,59
<b>TOTAL</b>	<b>123.418.730,96</b>

Tal valor consta também do Lalur, em anexo, ajustando o lucro líquido do exercício, como demonstramos no recorte abaixo:

• Recorte do Lalur, ano 2010, em anexo	
Demonstração do Lucro Real em 31 de Dezembro de 2010	
1. Lucro Líquido do Exercício	59,854,927.95
2. Exclusão do Resultado da Incorporação da Rio Tinto Alcan pela Alcan Alumina	(98,362,349.76)

Contudo, não existe previsão legal para tal exclusão. Pelo contrário, o art. 514 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto nº 3.000/99, in verbis, reza expressamente o contrário:

"Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-lei nº 2.341, de 1987, art. 33). (grifei)

Como se vê, pela legislação citada, os prejuízos fiscais das empresas incorporadas não podem ser compensados nas empresas sucessoras. Portanto, tal exclusão é indevida.

[...]

Cumpra observar que a empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda., CNPJ 07.138.319/0001-27, conforme DIPJ/2010-RTAB, em anexo, foi incorporada pela Alcan Alumina Ltda., contribuinte fiscalizado, em março de 2010 e alienada no mesmo mês pelo valor de R\$188.189.939,61, com custo da ordem de R\$68.406.566,54, gerando um ganho de capital de R\$119.783.373,07, devidamente lançado como receita não-operacional, conforme razão (contas 981400, 982400 e grupo 361), balancete, DRE e DIPJ/2011, em anexo.

#### B) EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Para a contribuição social, vale a descrição das infrações acima, uma vez que por força do disposto no art. 57, da Lei nº 8.981/95 e alterações posteriores, as mesmas normas de apuração estabelecidas para o imposto de renda a ela se aplicam, conforme descrito abaixo:

[...]

*Portanto, as exclusões indevidas na base de cálculo do imposto de renda também o são para o cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. Resumindo: R\$6.760.415,35 para o ano de 2008; R\$720.756,82 para o ano de 2009 e R\$98.362.349,76 para o ano de 2010.*

**C) MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA DO IRPJ**

*No ano-calendário de 2010, o contribuinte fez opção pela tributação com base no lucro real e apuração do imposto de renda e da contribuição social anual, com cálculo da estimativa mensal com base em balanço ou balancete de redução ou suspensão, conforme consignado em sua DIPJ/2011, em anexo.*

*Em março de 2010, contudo, o contribuinte ajustou indevidamente o lucro líquido do período com a utilização de prejuízo fiscal da empresa incorporada, Rio Tinto Alcan Brasil Ltda (RTAB), no valor de R\$98.362.349,76, conforme balancete levantado em março e o lucro o lucro real apurado no período, ambos anexos.*

*Como visto anteriormente, o art. 514 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) veda expressamente a compensação de prejuízo de empresa incorporada. Portanto, glosando-se o respectivo valor, o contribuinte deveria ter recolhido a estimativa no valor de R\$22.865.087,25, incluído o adicional. Não o fez. Desse modo, por força do disposto no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis, é devida a multa isolada no valor de R\$ 11.432.543,62, pela falta do não pagamento da estimativa, conforme planilha de cálculo em anexo:*

[...]

**D) MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA DA CSLL**

*Como descrito anteriormente, pelo disposto legal, art. 57, da Lei nº 8.981/95 e alterações, as mesmas normas de apuração estabelecidas para o imposto de renda se aplicam à CSLL. Desse modo, vale o que reza o art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Assim, conforme demonstrado na planilha de cálculo anexa, o contribuinte deveria ter recolhido a CSLL estimada no valor de R\$8.233.591,41. Não o fez. Portanto, também, é devida a multa isolada no valor de R\$4.116.795,70.*

[...]

*Inconformados com a autuação da qual tomaram ciência em 13/10/2014 (fls. 398/400), o contribuinte e os responsáveis apresentaram impugnações em 11/11/2014 (fls. 403/468, fls. 547/843 e fls. 403/468) alegando:*

**ALCAN ALUMINA LTDA**

*a) Que, na resposta ao termo de intimação, a Impugnante teria demonstrado a composição dos valores que foram excluídos na apuração do lucro*

*real e da base de cálculo da CSLL, e que teria indicado, erroneamente, a exclusão de prejuízos acumulados da RTAB;*

*b) Que nunca teria excluído prejuízos referente à sociedade que incorporou;*

*c) Que, no Lalur, constaria a informação referente à exclusão de “Resultado de incorporação da RTAB”;*

*d) Que o “Resultado de incorporação da RTAB” que teria sido excluído seria fruto de equívoco no procedimento de contabilização da incorporação da RTAB, que teria refletido indevidamente, na Impugnante, o resultado (positivo) da incorporada em sua demonstração do resultado do exercício;*

*e) Que o Lalur da Impugnante indicaria exclusão de “resultado”, e que esse termo poderia significar elemento positivo (lucro) ou negativo (prejuízo), de tal forma que a informação constante desse documento não poderia ser entendida, sem maiores investigações e análises, especialmente documentais, como sendo exclusão de “prejuízo acumulado da empresa RTAB”;*

*f) Que bastaria uma checagem mais atenta da documentação da Impugnante para se concluir que a exclusão diria respeito a valores indevidamente contabilizados e que não representariam acréscimos patrimoniais tributados pelo IRPJ e pela CSLL;*

*g) Que existiria flagrante equívoco na premissa adotada (exclusão de prejuízos fiscais da incorporada), o que teria levado ao lançamento fiscal com base no art. 514 do RIR/99;*

*h) Que, em 31 de março de 2010, a Impugnante teria incorporado a RTAB, momento em que essa sociedade, juridicamente, teria deixado de existir;*

*i) Que a Fiscalização teria feito a afirmação, equivocada e confusa, de que a RTAB teria sido incorporada pela Impugnante, em março de 2010, e que teria sido alienada no mesmo mês;*

*j) Que, quando do evento de incorporação, ao invés de registrar tão-somente os ativos líquidos transferidos via sucessão universal, em contas patrimoniais, a Impugnante teria efetuado lançamentos reflexos do resultado da RTAB em seu próprio resultado;*

*k) Que o resultado positivo (lucro) da RTAB, verificado antes do evento de incorporação, teria sido registrado também na Impugnante, como se resultado dela fosse, o que se trataria de mero equívoco de procedimento;*

*l) Que o ganho na alienação de investimento, no montante de R\$119.783.373,07, tal como apontado pela Fiscalização, corresponderia a resultado auferido pela RTAB, indevidamente replicado na escrita contábil da Impugnante;*

m) *Que o laudo técnico contábil elaborado pela empresa BDO RCS AUDITORES INDEPENDENTES demonstraria os fatos alegados pela Impugnante;*

n) *Que a incorporação seria a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações;*

o) *Que a expressão “absorvida por outra” significaria a extinção da sociedade incorporada em virtude da sucessão universal (transferência de todos os direitos e obrigações para o conjunto patrimonial da incorporadora);*

p) *Que, na incorporação, seria transferido o “patrimônio” da incorporada à incorporadora;*

q) *Que, no evento de incorporação, seriam transferidos os elementos do ativo e do passivo, ou seja, o patrimônio líquido da sociedade incorporada, e que não deveriam ser transferidas nenhuma conta de resultado;*

r) *Que, neste caso concreto, a Impugnante era controlada pela RTAB;*

s) *Que, de acordo com o balanço patrimonial, a participação da RTAB na Impugnante seria de R\$217.399.634,64;*

t) *Que, de acordo com o “Protocolo e Justificação de Incorporação”, as quotas representativas do capital social da Incorporadora detidas pela Incorporada seriam canceladas;*

u) *Que, eliminando o efeito da participação da Incorporada na Incorporadora, o resultado da incorporação teria sido um aumento do patrimônio líquido, mais especificamente na conta capital social, no montante de R\$91.291.737,62;*

v) *Que seriam simples e evidentes os efeitos da incorporação envolvendo controladora e controlada, mas que, neste ponto, teria surgido o erro no procedimento de contabilização da operação, o qual estaria devidamente comprovado no laudo técnico;*

w) *Que, para o evento de incorporação, deveriam ser levantados balanços específicos no qual os ativos e passivos são avaliados pelo valor de mercado ou contábil, o que teria sido realizado na data-base de 03/03/2010 (valor contábil);*

x) *Que, no patrimônio líquido da RTAB, de R\$308.691.372,26, já estaria refletido o resultado de R\$111.559.632,79, por ela apurado até o dia 03/03/2010;*

y) *Que o resultado da RTAB, no valor de R\$111.559.632,79, teria sido registrado também na Impugnante, o que teria alterado o prejuízo apurado de R\$13.121.536,62 para um lucro de R\$98.362.349,76;*

z) *Que o resultado da RTAB (-R\$9.739.343,86), apurado entre 04/03/2010 e 31/03/2010, em respeito à legislação em vigor, teria sido registrado na Impugnante;*

aa) *Que teria sido correta a exclusão de R\$98.362.349,76, por erro de contabilização no evento de incorporação, e que a exclusão feita pela Impugnante teria sido menor do que a de direito, tal como teria sido apontado pelo laudo técnico;*

bb) *Que o resultado de R\$111.559.632,79, apurado pela RTAB, seria decorrente, principalmente, da alienação de participação societária por ela detida (valor de alienação: R\$188.189.939,61; valor contábil: R\$68.406.566,54; ganho de capital: R\$119.783.373,07);*

cc) *Que, diante de indiscutível erro na contabilização, não se poderia tratar o resultado da RTAB como se fosse da Impugnante, sob pena de distorção da materialidade do IRPJ e da CSLL;*

dd) *Que o erro cometido pela Impugnante não teria o condão de transformar meros lançamentos equivocados em acréscimo patrimonial tributável;*

ee) *Que o lançamento ora combatido não se sustentaria em vista do princípio da verdade material;*

ff) *Que não seria possível a exigência cumulativa de multa isolada e multa de ofício, por representar dupla penalidade sobre o mesmo fato;*

gg) *Que não seria aplicável a multa qualificada de 150%;*

hh) *Que a Fiscalização não teria tecido nenhuma consideração a respeito da aplicação da multa qualificada;*

ii) *Que, diante (i) da absoluta ausência de motivação no lançamento quanto à qualificação da multa, (ii) da inexistência de descrição da conduta dolosa da Impugnante, (iii) da carência de demonstração e comprovação da conduta típica exigida pelo tipo infracional descrito na norma jurídica invocada, seria totalmente improcedente a qualificação da multa de ofício;*

jj) *Que o julgamento deveria ser convertido em diligência, caso a Turma de Julgamento entenda que a robusta prova documental apresentada na impugnação, bem como o laudo técnico, não são suficientes à demonstração total da improcedência do auto de infração.*

*Por fim, o contribuinte apresentou o seguinte pedido:*

**V. DO PEDIDO**

193. Diante do exposto, considerando que o fato descrito e apurado pela autoridade lançadora não se subsume à hipótese de incidência invocada, não havendo obrigação atribuível à Impugnante, requer-se a esta E. Turma de Julgamento o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, com o consequente cancelamento do AIIM ora combatido.

194. Além do cancelamento do lançamento fiscal, requer a Impugnante não seja procedida a baixa de ofício do saldo de prejuízos fiscais e base negativa da CSLL no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI até que seja definitivamente julgado o processo administrativo fiscal.

195. Protesta a Impugnante pela produção de todas as provas em Direito admitidas, sobretudo a realização de juntada de novos documentos, bem como de diligências e perícia conforme requerido nos parágrafos 138 e 189 e seguintes acima, o que se fez com o cumprimento de todos os requisitos exigidos pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

**RIO TINTO ALCAN INC e RONALDO DEL BUONO RAMOS**

*a) Que a Fiscalização teria atribuído responsabilidade solidária à Impugnante simplesmente pelo fato de ser sócia do contribuinte;*

*b) Que não teria sido escrita nenhuma palavra sequer a respeito da suposta conduta comissiva ou omissiva da Impugnante, nem tampouco a respeito da vinculação de tal conduta com o suposto crédito tributário devido pelo contribuinte;*

*c) Que a atribuição de sujeição passiva solidária careceria dos mínimos requisitos legais essenciais ao lançamento, de modo que se imporia o reconhecimento imediato de sua nulidade por vício material;*

*d) Que ficaria nítida a violação ao direito de ampla defesa e contraditório da Impugnante, a qual estaria impossibilitada de identificar a acusação que sobre si recai;*

*e) Que o mero inadimplemento da obrigação tributária não geraria, por si só, a responsabilidade do sócio-gerente;*

*Por fim, os responsáveis apresentaram o seguinte pedido:*

Diante do exposto, tendo em vista (i) a evidente nulidade do por vício material do lançamento fiscal, que não apresenta sequer descrição dos fatos associados à responsabilização solidária, fundamentação legal e motivação para a inclusão do Impugnante no polo passivo da obrigação tributária nessa condição, (ii) a violação ao seu direito à ampla defesa e contraditório; e (iii) a absoluta ausência de qualquer apontamento fático ou documental tendente a demonstrar ação ou omissão atribuível a Impugnante e que pudesse amparar eventual atribuição de responsabilidade solidária, requer seja cancelado o lançamento, excluindo o Impugnante do polo passivo da relação jurídico-tributária.

*Em 21/06/2016, esta Turma de Julgamento determinou a realização de diligência para que fossem juntados aos autos deste processo os arquivos referentes à Escrituração Contábil Digital (ECD) do contribuinte e da sociedade empresária por ele incorporada.*

*Após terem sido tomadas as providências mencionadas, os autos do processo retornaram a esta Turma para julgamento.*

Após análise das razões de impugnação, a Turma “a quo” considerou como não impugnados os valores referentes às infrações dos anos-calendário de 2008 e 2009, e julgar a impugnação procedente, cancelando o crédito tributário exigido em relação ao ano-calendário 2010, nos termos da ementa do Acórdão 01-34.687 – 1ª Turma da DRJ/BEL abaixo transcrita:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ***

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

***MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.***

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.*

***EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. COMPROVAÇÃO.***

*A comprovação de que o valor da exclusão do lucro líquido se deu de forma devida acarreta inexistência de infração.*

Devidamente cientificado da decisão, o sujeito passivo não apresentou Recurso Voluntário e não se pronunciou sobre o recurso de ofício; também não houve requisição dos autos para interposição de contrarrazões pela PGFN.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

Face à exoneração do crédito tributário pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*, em cumprimento às disposições do art. 34, inc. I, Dec. nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

O recurso de ofício deve ser conhecido, pois o valor exonerado extrapola o limite fixado por meio da Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00).

Por não vislumbrar a necessidade de reparos, nos termos do art. 57, § 3º do RICARF, adoto as razões de decidir da DRJ, a seguir transcritas:

### **III - Das Infrações Referentes ao Ano-Calendário de 2010**

#### **III.1 – Das Considerações Iniciais**

Reproduzo, a seguir, o excerto do Termo de Verificação de Infração que descreve a infração referente ao ano-calendário de 2010:

##### ***A.3) Ano-calendário de 2010***

*Para o ano de 2010, no qual o contribuinte teve lucro líquido de R\$59.854.927,95, o mesmo foi chamado a justificar o valor de R\$123.418.730,96, excluído do lucro líquido para apuração do lucro real, conforme termo de início.*

*Em sua resposta, o contribuinte informou que o valor de R\$123.418.730,96 era composto em sua maioria pelo prejuízo acumulado da empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda (RTAB), CNPJ 07.138.319/0001-27, no valor de R\$98.362.349,76, conforme recorte abaixo:*

* Recorte da resposta do contribuinte, em anexo	
Prejuízo Acumulado RTAB	98.362.349,76
(+) Total de Exclusões	37.478.760,31
(-) Exclusão Lançada Linha 46	(17.706.621,82)
(+) Adição Lançada Linha 14	13.121.536,61
(-) Exclusão Lançada Linha 48	(9.718.886,40)
(+) CSLL Negativa	1.879.362,59
<b>TOTAL</b>	<b>123.418.730,96</b>

*Tal valor consta também do Lalur, em anexo, ajustando o lucro líquido do exercício, como demonstramos no recorte abaixo:*

Tal valor consta também do Lalur, em anexo, ajustando o lucro líquido do exercício, como demonstramos no recorte abaixo:	
* Recorte do Lalur, ano 2010, em anexo	
Demonstração do Lucro Real em 31 de Dezembro de 2010	
1. Lucro Líquido do Exercício	59.854.927,95
2. Exclusão do Resultado da Incorporação da Rio Tinto Alcan pela Alcan Alumina	(98.362.349,76)

*Contudo, não existe previsão legal para tal exclusão. Pelo contrário, o art. 514 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto nº 3.000/99, in verbis, reza expressamente o contrário:*

*"Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-lei nº 2.341, de 1987, art. 33). (grifei)*

*Como se vê, pela legislação citada, os prejuízos fiscais das empresas incorporadas não podem ser compensados nas empresas sucessoras. Portanto, tal exclusão é indevida.*

[...]

*Cumprir observar que a empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda., CNPJ 07.138.319/0001-27, conforme DIPJ/2010-RTAB, em anexo, foi incorporada pela Alcan Alumina Ltda., contribuinte fiscalizado, em março de 2010 e alienada no mesmo mês pelo valor de R\$188.189.939,61, com custo da ordem de R\$68.406.566,54, gerando um ganho de capital de R\$119.783.373,07, devidamente lançado como receita não-operacional, conforme razão (contas 981400, 982400 e grupo 361), balancete, DRE e DIPJ/2011, em anexo.*

Em sua peça impugnatória, o contribuinte alegou, em síntese, que o valor de R\$98.632.349,76 seria referente a parte do resultado da empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda (RTAB), e que esse montante teria sido indevidamente contabilizado na Impugnante quando do evento de incorporação, gerando um resultado que não pertenceria a esta entidade.

Ressalte-se que o contribuinte reconheceu que, no curso da ação fiscal, informou, equivocadamente, que o valor de R\$98.632.349,76 era referente ao prejuízo acumulado da RTAB, conforme demonstra o seguinte trecho contido na impugnação :

*18. Em sua resposta, a Impugnante demonstrou a composição dos valores que foram excluídos na referida apuração fiscal, indicando, erroneamente, a exclusão de prejuízos acumulados da RTAB. Erroneamente porque não poderia ter sequer respondido isso, haja vista que jamais procedeu dessa forma, ou seja, nunca excluiu prejuízos de sociedade que incorporou. Foi mero equívoco na informação que constou da planilha enviada à fiscalização.*

Desta feita, conclui-se que o núcleo do presente litígio consiste em se identificar a verdadeira natureza da exclusão efetuada pelo contribuinte.

### **III.2 – Da Incorporação da empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda (RTAB) pela Alcan Alumina Ltda (AAL)**

Constam do “Protocolo e Justificação de Incorporação da Rio Tinto Alcan Brasil Ltda. pela Alcan Alumina Ltda.” as seguintes informações (fls. 817/822):

<b>1. INCORPORAÇÃO</b>	
1.1	INCORPORAÇÃO. O presente instrumento particular tem por objeto estabelecer os termos e condições pelos quais a Incorporadora incorporará a Incorporada, com a versão de todo o patrimônio da Incorporada para a Incorporadora (“Incorporação”).
1.2	JUSTIFICATIVA. A Incorporação representará ganhos de sinergias e resultará na simplificação da estrutura societária atual, mediante a consolidação das atividades das Partes em uma única sociedade, com a consequente redução de custos financeiros e operacionais.
1.3	EXTINÇÃO DA INCORPORADA. Após a Incorporação, a Incorporada será extinta em função da versão da totalidade de seu patrimônio para a Incorporadora.

**2. AVALIAÇÃO PATRIMONIAL**

- 2.1 INDICAÇÃO DOS PERITOS. As Partes indicam e nomeiam, *ad referendum* das Reuniões de seus Sócios, a Empresa Especializada Guia Contábil assessoria

Tributária Ltda, sociedade limitada estabelecida na cidade de Santana de Parnaíba, na Rua Porto Rico, nº 198, CEP 06502-355, registrada no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo sob nº 02SP023504 e inscrita no CNPJ/MF sob nº 07.060.902/0001-62, com seus atos constitutivos arquivados perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo sob o NIRE 35.219.492.742, em sessão de 27.10.2004 ("Peritos").

- 2.2 CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO E DOCUMENTOS. A Incorporada foi avaliada por seu valor patrimonial contábil com base em 3 de março de 2010, preparado de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, conforme se verifica no "Laudo de Avaliação Patrimonial da Rio Tinto Alcan Brasil Ltda." ("Laudo") que constitui o Anexo I do presente Instrumento.
- 2.3 AVALIAÇÃO. Os Peritos avaliaram o patrimônio líquido em R\$ 308.691.372,26 (trezentos e oito milhões, seiscentos e noventa e um mil, trezentos e setenta e dois reais e vinte e seis centavos) conforme o Laudo.
- 2.4 DOCUMENTOS. As avaliações patrimoniais basearam-se na análise dos livros e registros contábeis de 3 de março de 2010, conforme Laudo.
- 2.5 VARIAÇÕES PATRIMONIAIS. As variações patrimoniais relativas ao patrimônio a ser incorporado apuradas no período entre a data base do Balanço e a data de realização efetiva da Incorporação serão absorvidas pela Incorporadora, sendo os lançamentos contábeis referentes a essas variações patrimoniais diretamente escriturados em seus livros.

**3. CAPITAL DA INCORPORADORA APÓS A INCORPORAÇÃO**

- 3.1 CAPITAL SOCIAL DA INCORPORADORA. Com a Incorporação quotas representativas do capital social da Incorporadora ora detidas pela Incorporada serão canceladas, sendo substituídas por mesmo número de quotas de emissão da Incorporadora, a serem atribuídas aos sócios da Incorporada na data da incorporação proporcionalmente às participações por eles detidas no capital

social da Incorporada. A Incorporação gerará um aumento de capital na Incorporadora correspondente ao valor contábil do patrimônio líquido da Incorporada, excluída a participação que a Incorporada detém na Incorporadora. O capital social da Incorporadora será aumentado no valor de R\$ 91.291.737,62 (noventa e um milhões, duzentos e noventa e um mil, setecentos e trinta e sete reais e sessenta e dois centavos), com emissão de novas quotas a serem atribuídas aos sócios da Incorporada, proporcionalmente às participações por eles detidas no capital social da Incorporada.

- 3.2 DIREITOS DOS QUOTISTAS. Serão mantidos intactos os direitos que as quotas da Incorporadora conferem a seus titulares.

3.3 Devidamente aprovada a Incorporação, a Cláusula 5ª do Contrato Social da Incorporadora passará a vigorar com a seguinte nova redação:

*"Cláusula 5ª - O capital social da Sociedade é de R\$ 309.245.508,00 (trezentos e nove milhões, duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e oito reais), dividido em (trezentos e nove milhões, duzentas e quarenta e cinco mil, quinhentas e oito) quotas, totalmente subscritas e integralizadas, com valor nominal unitário de R\$1,00 (um Real) cada uma, distribuídas entre os Sócios da seguinte forma:*

<i>Sócios</i>	<i>Número de Quotas</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>Rio Tinto Alcan Inc</i>	<i>309.245.504</i>	<i>309.245.504,00</i>
<i>Ronaldo Del Buono Ramos</i>	<i>2</i>	<i>2,00</i>
<i>Mario Aurélio Brigido</i>	<i>2</i>	<i>2,00</i>
<i>Total:</i>	<i>309.245.508</i>	<i>309.245.508,00</i>

*Parágrafo único - A responsabilidade dos Sócios é limitada ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social"*

Analisando-se o documento acima, é possível concluir:

- a) *que, após a incorporação, a incorporada seria extinta, com a versão de todo o seu patrimônio para a incorporadora;*
- b) *que a incorporada foi avaliada pelo valor patrimonial contábil com base em 03/03/2010;*
- c) *que, de acordo com o laudo emitido pela empresa Guia Contábil Assessoria Tributária Ltda, o patrimônio líquido da incorporada foi avaliado em R\$308.691.372,26;*
- d) *que as variações patrimoniais relativas ao patrimônio a ser incorporado apuradas no período entre a data base do Balanço e a data de realização efetiva da incorporação seriam absorvidas pela incorporadora, sendo os lançamentos contábeis referentes a essas variações patrimoniais diretamente escriturados em seus livros;*
- e) *que a incorporação iria gerar um aumento de capital na incorporadora correspondente ao valor contábil do patrimônio líquido da incorporada, excluída a participação que a incorporada detém na incorporadora;*
- f) *que o capital social da incorporadora seria aumentado no valor de R\$91.291.737,62.*

Considerando que o contribuinte alegou que a exclusão do lucro líquido no valor de R\$98.632.349,76 se deu em virtude de erros na contabilização da incorporação, torna-se necessário analisar os lançamentos contábeis decorrentes desta operação.

### **III.3 – Do Patrimônio Líquido da RTAB (incorporada)**

Conforme já se disse, a incorporada foi avaliada pelo valor patrimonial contábil com base em 03/03/2010. Consta do Laudo de Avaliação de fls. 801/803 que o patrimônio líquido da RTAB era de R\$308.691.372,26 na referida data.

Ativo	
R\$	
<b>Ativo circulante</b>	
Caixa e bancos	127.420.141,96
Contas correntes terceiros	5.308.971,34
Outros ativos correntes	793.859,56
<b>Total do Ativo Circulante</b>	<b>133.522.972,86</b>
<b>Ativo realizável a longo prazo</b>	
Impostos a recuperar	17.020.371,25
Outros realizáveis	2.812.202,83
<b>Total do ativo realizável a longo prazo</b>	<b>19.832.574,08</b>
<b>Ativo permanente</b>	
Investimentos	289.078.874,64
Imobilizado líquido	402.857,78
<b>Total do ativo permanente</b>	<b>289.481.732,42</b>
<b>Total do ativo</b>	<b>442.837.279,26</b>
<b>Passivo</b>	
R\$	
<b>Passivo circulante</b>	
Dividendos a pagar	124.000.000,00
Obrigações trabalhistas e tributárias	488.848,82
Outras contas a pagar	558.535,60
<b>Total do Exigível a Longo Prazo</b>	<b>125.048.384,42</b>
<b>Passivo exigível a longo prazo</b>	
Processos judiciais	8.097.522,58
<b>Total do passivo</b>	<b>134.145.907,00</b>
<b>Valor do patrimônio líquido – R\$</b>	<b>308.691.372,26</b>

Os valores acima se encontram em consonância com a Escrituração Contábil Digital (ECD) da RTAB, como demonstra o balancete de fls. 2.686.

Na contabilização do evento de incorporação, a AAL deveria transferir para o seu patrimônio os ativos e passivos da RTAB, e a diferença entre estes montantes deveria ser contabilizada como aumento de capital, conforme consta do “Protocolo e Justificação de Incorporação”.

Como se verá, não foi esse o procedimento efetuado pela AAL.

#### III.4 – Dos Lançamentos Contábeis da Incorporação

Em sua peça impugnatória, o contribuinte anexou laudo emitido pela empresa BDO com o intuito de comprovar suas alegações (fls. 654/843).

Constam do referido laudo (fls. 719/722) os lançamentos que teriam sido efetuados na contabilidade da AAL quando da incorporação da RTAB.

Analisando-se os lançamentos efetuados pela AAL, percebe-se que eles foram realizados em duas etapas. Na primeira, a AAL trouxe para a sua contabilidade o saldo de **todas as contas** da RTAB, inclusive das contas de resultado e do patrimônio líquido (fls. 2.867/2.869). Na segunda, a AAL efetuou lançamentos de ajustes em razão do fato de a RTAB ser controladora da AAL (fls. 2.690).

Não restam dúvidas de que o procedimento acima contraria o previsto no “Protocolo e Justificação de Incorporação” e na legislação em vigor. O correto, como já se disse, seria a AAL levar para a sua contabilidade apenas os saldos das contas do ativo e do passivo, e a diferença entre esses grupos deveria ser registrada como aumento de capital.

Deve ser ressaltado que o próprio contribuinte reconheceu este equívoco. Aliás, o contribuinte argumentou que a exclusão no valor de R\$98.632.349,76 teria sido efetuada exatamente em decorrência do equívoco mencionado.

Desta forma, serão analisados os lançamentos efetuados, passo a passo, com o intuito de verificar, ao final, se a alegação do contribuinte é procedente.

#### **III.4.1 – Dos Lançamentos Referentes ao Ativo e ao Passivo**

Analisando-se a ECD da AAL, verifica-se que foi transferido para a sua contabilidade um saldo devedor de ativos no valor de R\$442.837.279,26 (documento de fls. 2.691). Este valor é igual ao que consta do laudo de avaliação da RTAB.

Também foi transferido para a AAL um saldo credor de passivos no montante de R\$134.145.907,00 (documento de fls. 2.692). Este valor é igual ao que consta do laudo de avaliação da RTAB.

Percebe-se, assim, que a diferença entre ativos e passivos perfaz o montante de R\$308.691.372,36, exatamente o valor contábil que consta da laudo de avaliação e do “Protocolo e Justificação de Incorporação”.

#### **III.4.2 – Dos Lançamentos Referentes à Baixa do Investimento da RTAB na AAL**

Conforme é possível depreender do documento de fls. 2.687 e do documento de fls. 719/721, a AAL trouxe para sua contabilidade os saldos das seguintes contas do ativo da RTAB:

<b>TABELA 1</b>				
<b>Data</b>	<b>Cód.Conta</b>	<b>Conta</b>	<b>D/C</b>	<b>Valor</b>
03/03/2010	361200	INV.INICIAL ALCAN ALUMINA	D	206.516.768,00
03/03/2010	361205	INV. ADICIONAL ALCAN ALUMINA	D	10.547.000,00
03/03/2010	361210	EQUIV.PATRIMONIAL ALCAN ALUMINA	D	32.285.866,64
03/03/2010	361220	DIVIDEND OS RECEBID OS ALCAN ALUMINA	C	31.950.000,00
<b>TOTAL</b>			<b>D</b>	<b>217.399.634,64</b>

Para dar baixa nos valores acima, a AAL efetuou o seguinte lançamento de 4ª fórmula (fls. 2.690):

TABELA 2				
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor
03/03/2010	714100	CAPITAL-RESIDENTES NO EXTERIOR	D	269.786.000,00
03/03/2010	775100	LUCROS EM SUSPENSO	D	162.905.370,26
03/03/2010	712200	QUOTISTAS RESIDENTES NO BRASIL	D	2,00
03/03/2010	361230	BAIXA DE INVESTIMENTO ALCAN ALUMINA	C	217.399.634,64
03/03/2010	775300	DISTRIB.DIVIDENDOS LUCROS ACUM	C	124.000.000,00
03/03/2010	714100	CAPITAL-RESIDENTES NO EXTERIOR	C	91.291.737,62

Como se vê, existe um lançamento à crédito na conta “BAIXA DE INVESTIMENTO ALCAN ALUMINA” no valor de R\$217.399.634,64, o que nos permite concluir que a baixa do investimento se deu no valor correto.

O problema, como se verá, reside nas demais contas e valores que integram o lançamento complexo da tabela acima.

As demais contas envolvidas no lançamento ora sob análise são contas do patrimônio líquido, e serão analisadas no item a seguir.

#### **III.4.3 – Dos Lançamentos Referentes ao Patrimônio Líquido**

Depreende-se do documento de fls. 2.689, e do documento de fls. 720, que a AAL trouxe para sua contabilidade os saldos das contas do patrimônio líquido da RTAB:

TABELA 3				
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor
03/03/2010	712200	QUOTISTAS RESIDENTES NO BRASIL	C	2,00
03/03/2010	714100	CAPITAL-RESIDENTES NO EXTERIOR	C	269.786.000,00
03/03/2010	775300	DISTRIB.DIVIDENDOS LUCROS ACUM	C	231.804.400,00
03/03/2010	775100	LUCROS EM SUSPENSO	C	159.150.137,47

Como já se disse, estas contas não deveriam migrar para a AAL.

Sendo assim, deveriam ser efetuados lançamentos cancelando os efeitos dos lançamentos que constam do quadro acima.

Comparando os dados da “Tabela 3” com os dados da “Tabela 2”, verifica-se que os lançamentos efetuados na conta “QUOTISTAS RESIDENTES NO BRASIL”, e na conta “CAPITAL-RESIDENTES NO EXTERIOR”, se anularam mutuamente. Entretanto, a

conta “LUCROS EM SUSPENSO” ficou com um saldo devedor de R\$3.755.232,79 (R\$162.905.370,26 – R\$159.150.137,47), e a conta “DISTRIB.DIVIDENDOS LUCROS ACUM” ficou com um saldo devedor de R\$107.804.400,00 (R\$231.804.400,00 – R\$124.000.000,00).

Somando os saldos acima mencionados obtém-se o montante de R\$111.559.632,79 (devedor).

A razão para essa diferença aparece quando analisamos os lançamentos referentes às contas de resultado da RTAB, o que será feito no item a seguir.

#### **III.4.4 – Dos Lançamentos Referentes à Contas de Resultado**

Depreende-se do documento de fls. 2.693/2.694 que a AAL trouxe para sua contabilidade os saldos das contas de resultado da RTAB, o que não deveria ter sido feito. Com isso, ela trouxe um saldo credor no valor de R\$111.559.632,79.

Este total credor tem que possuir uma contrapartida devedora, o que foi feito através da diferença mencionada no item anterior.

É evidente o erro cometido pelo contribuinte. Desta forma, no item seguinte, iremos comparar os lançamentos que deveriam ter sido realizados com aqueles efetivamente efetuados pelo contribuinte, demonstrando o impacto do erro cometido.

#### **III.4.5 – Do Impacto Provocado pelo Erro de Contabilização do Contribuinte**

Já restou demonstrado neste Voto que o procedimento contábil correto para registrar a incorporação ora analisada seria o seguinte:

- a) a AAL deveria trazer para sua contabilidade todos os saldos das contas do ativo e do passivo que existiam na contabilidade da RTAB;*
- b) a AAL deveria excluir a participação que a RTAB possuía na AAL;*
- c) a AAL deveria registrar um aumento de capital social;*

Em suma, o correto seria efetuar os seguintes lançamentos:

<b>TABELA 4</b>		
	D	C
Contas do Ativo	442.837.279,26	
Contas do Passivo		134.145.907,00
Baixa da Participação da RTAB na AAL		217.399.634,64
Aumento de Capital Social		91.291.737,62
<b>TOTAL</b>	<b>442.837.279,26</b>	<b>442.837.279,26</b>

Tendo em vista o erro cometido pelo contribuinte, trazendo também para a sua contabilidade as contas de resultado e de patrimônio líquido, e alterando valores de algumas contas do patrimônio líquido para que o total de débitos se igualasse ao total de créditos nos lançamentos referentes à incorporação, as seguintes contas foram afetadas:

<b>TABELA 5</b>		
	D	C
Contas de Resultado trazidas da RTAB		111.559.632,79
Contas do Patrimônio Líquido trazidas da RTAB:		
LUCROS EM SUSPENSO	162.905.370,26	159.150.137,47
DISTRIB.DIVIDENDOS LUCROS ACUM	231.804.400,00	124.000.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>394.709.770,26</b>	<b>394.709.770,26</b>

Percebe-se, pois, que a AAL trouxe para sua contabilidade o resultado da RTAB (R\$111.559.632,79). E isso acarretou um saldo de lançamento à débito na conta "Lucros em Suspense" (R\$3.755.232,79) e na conta "Distrib. Dividendos Lucros Acumulados" (R\$107.804.400,00), lançamentos que não deveriam ter sido efetuados.

Em face do exposto, conclui-se que assiste razão ao contribuinte quando ele afirma que o resultado da RTAB foi indevidamente contabilizado na AAL, e que essa foi a razão para ter efetuado a exclusão do montante de R\$98.632.349,76 do lucro líquido apurado pela AAL.

Apenas para ratificar o entendimento acima, e também para esclarecer a diferença entre o resultado trazido da RTAB (R\$111.559.632,79) e o valor excluído do lucro líquido da AAL (R\$98.632.349,76), passo a analisar o resultado da RTAB.

**III.5 – Do Resultado da RTAB**

Antes de se adentrar na análise do resultado da RTAB, torna-se necessário esclarecer alguns fatos mencionados no Termo de Verificação de Infração.

Assim afirmou a Fiscalização às fls. 48:

*Cumpre observar que a empresa Rio Tinto Alcan Brasil Ltda., CNPJ 07.138.319/0001-27, conforme DIPJ/2010-RTAB, em anexo, foi incorporada pela Alcan Alumina Ltda., contribuinte fiscalizado, em março de 2010 e alienada no mesmo mês pelo valor de R\$188.189.939,61, com custo da ordem de R\$ 68.406.566,54, gerando um ganho de capital de R\$119.783.373,07, devidamente lançado como receita não-operacional, conforme razão (contas 981400, 982400 e grupo 361), balancete, DRE e DIPJ/2011, em anexo.*

Certo é que a RTAB foi incorporada pela AAL. No entanto, com a incorporação ocorre a extinção da empresa incorporada. Desta forma, a afirmação da Fiscalização de que a RTAB teria sido incorporada em março de 2010, e alienada no mesmo mês, é equivocada.

A RTAB, conforme consta de sua ECD, apurou receita de venda de investimento em unidade da Alcan Embalagens no valor de R\$188.189.939,61 em 01/03/2010. E registrou, na mesma data, um custo relativo à venda do investimento no valor de R\$68.406.566,54, o que resulta em um ganho de capital de R\$119.783.373,07.

TABELA 6				
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor
01/03/2010	982400	CUSTO VENDA INVESTIMENTO - PACKAGING	D	68.406.566,54
01/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	C	39.340.500,00
01/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	C	30.000.000,00
01/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	C	40.000.000,00
01/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	C	40.000.000,00
01/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	C	40.000.000,00
02/03/2010	981400	REC. VDA.INVESTIMENTOS-PACKAGING	D	1.150.560,99

Esse resultado pertence à RTAB, e não à AAL. Aliás, esse é o montante mais relevante na apuração do resultado de R\$111.559.632,79 da RTAB (até 03/03/2010).

No entanto, conforme já restou demonstrado, a AAL, ao trazer para sua contabilidade as contas de resultado da RTAB, registrou indevidamente esse ganho de capital como se fosse seu. Tal fato pode ser comprovado pelos registros contábeis abaixo reproduzidos, extraídos da ECD da AAL (fls. 2.694):

TABELA 7				
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor
03/03/2010	981400	REC. VDA. INVESTIMENTOS - PACKAGING	C	188.189.939,61
03/03/2010	982400	CUSTO VENDA INVESTIMENTO - PACKAGING	D	64.406.566,54

Apenas para ratificar que a AAL incorporou indevidamente esse resultado em sua contabilidade, verifica-se que no lançamento de encerramento do resultado da AAL, em 31/12/2010, esses montantes são transferidos para o resultado do exercício:

TABELA 8				
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor
31/12/10	771100	RESULTADO - EXERCICIO	D	68.047.596,50
31/12/10	981400	REC. VDA. INVESTIMENTOS - PACKAGING	D	188.189.939,61
31/12/10	771100	RESULTADO - EXERCICIO	C	188.189.939,61
31/12/10	982400	CUSTO VENDA INVESTIMENTO - PACKAGING	C	68.406.566,54

Verifica-se, pois, que a AAL trouxe não apenas o resultado da RTAB referente à venda da unidade da Alcan Embalagens, mas também registrou em sua contabilidade todos os demais resultados apurados pela RTAB, totalizando o montante de R\$111.559.632,79. Tal fato justifica, conforme amplamente demonstrado, a exclusão efetuada pela AAL em seu lucro líquido no valor de R\$98.632.349,76.

Resta apenas esclarecer o motivo de a exclusão ter sido efetuada no montante de R\$98.632.349,76, e não no montante de R\$111.559.632,79.

### **III.6 – Do Período de 03/03/2010 a 31/03/2010**

A incorporação da RTAB se deu com base em avaliação realizada na data de 03/03/2010. No entanto, o evento de incorporação somente ocorreu em 31/03/2010 (data da Ata de Reunião Extraordinária de Sócios- fls. 685/691).

Sendo assim, todos os fatos ocorridos até o dia 31/03/2010 devem ser registrados na contabilidade da RTAB, e o resultado apurado até a referida data deve ser tributado nesta empresa.

Analisando-se a ECD da RTAB (documento de fls. 2.695), é possível verificar que houve movimento nas contas do ativo e do passivo no período do dia 04/03/2010 ao dia 31/03/2010.

A AAL, por sua vez, efetuou lançamentos contábeis em 31/03/2010 para registrar a variação dos ativos e passivos da RTAB no período entre 04/03/2010 e 31/03/2010 (documento de fls. 2.696).

No entanto, como contrapartida a essas variações, a AAL registrou, na conta “959000 - VAR.PATRIMONIAL INCORPORACAO RTA BRASIL”, um prejuízo referente ao período citado no valor de R\$9.739.343,86.

Ocorre que o prejuízo no valor de R\$9.739.343,86, referente ao período de 04/03/2010 a 31/03/2010, pertence à RTAB, e não à AAL.

Em face do exposto, conclui-se que a AAL trouxe para sua contabilidade o resultado da RTAB referente ao período de 01/01/2010 a 03/03/2010 (R\$111.559.632,79 de lucro) e o resultado da RTAB referente ao período de 04/03/2010 a 31/03/2010 (R\$9.739.343,86 de prejuízo).

Considerando que estes resultados não deveriam integrar o resultado da AAL, esta empresa deveria excluir de seu lucro líquido no Lalur um montante de R\$101.820.288,93 (R\$111.559.632,79 - R\$9.739.343,86).

Existe, no entanto, um último detalhe a ser verificado. Dentro do montante de R\$111.559.632,79 existem duas contas de resultado trazidas da RTAB que não causam impacto na apuração do lucro real. São elas:

TABELA 9				
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valr
03.03/2010	997110	IR/CS DIFER.S/PREJ/AD. TEMPOR.	D	273.704,36
03.03/2010	997120	IR/CSSL DIF.S/PREJUIZOS ACUMULS.	C	2.857.043,37

Desta forma, os valores acima devem ser excluídos do montante de R\$111.559.632,79.

Assim, o valor que a AAL deve excluir do lucro líquido é de R\$99.236.949,92 (R\$101.820.288,93 + R\$273.704,36 – R\$2.857.043,37), exatamente o montante que consta do laudo emitido pela empresa BDO.

### **III.7 – Considerações Finais**

Restou demonstrado, portanto, que a exclusão do lucro líquido no valor de R\$98.362.349,76 se deu em função do erro na contabilização da incorporação da RTAB pela AAL, e que tal exclusão se deu de forma correta, o que descaracteriza a infração apontada pela Fiscalização.

Deve ser ressaltado que a ALL informou no Lalur que a exclusão no valor de R\$98.362.349,76 era referente à exclusão do resultado da incorporação da Rio Tinto pela Alcan Alumina:

Processo nº 10320.723126/2014-09  
Acórdão nº 1302-003.031

S1-C3T2  
Fl. 2.757

Recorte do Latur, ano 2010, em anexo	
Demonstração do Lucro Real em 31 de Dezembro de 2010	
1. Lucro Líquido do Exercício	59,854,927.95
2. Exclusão do Resultado da Incorporação da Rio Tinto Alcan pela Alcan Alumina	(96,362,349.76)

E, de fato, a exclusão se refere ao resultado da RTAB indevidamente contabilizado na AAL, e não ao aproveitamento de prejuízo fiscal da RTAB pela AAL, como informou equivocadamente o contribuinte no curso da fiscalização.

Sendo assim, não há como se manter a autuação referente ao ano-calendário de 2010.

Em razão do cancelamento da autuação referente ao ano-calendário de 2010, as demais alegações apresentadas pelo contribuinte e pelos responsáveis perderam o objeto.

Por fim, merecem ser destacados dois pontos que, apesar de não influenciarem o resultado deste julgamento, possuem relação com os fatos aqui analisados.

O primeiro ponto refere-se ao registro indevido do resultado da RTAB na contabilidade da AAL. Restou demonstrado, no item III.4.5 deste Voto, que esse erro ocasionou um débito indevido na conta “775100 – LUCROS EM SUSPENSO” da AAL no montante de R\$3.755.232,79, e um débito indevido na conta “775300 – DISTRIB.DIVIDENDOS LUCROS ACUM” no valor de R\$107.804.400,00, o que pode provocar alterações em resultados futuros, mas não afeta o resultado referente ao ano-calendário de 2010 da AAL.

O segundo ponto refere-se ao resultado apurado pela RTAB no ano-calendário de 2010.

Na DIPJ da RTAB consta a seguinte informação:

71. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	113.842.386,87
72. (-)Atividade em Geral	0,00
73. (-)Atividade Rural	0,00
74. LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO =	113.842.386,87
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	
75. (-)Atividade em Geral - Períodos de Apuração de 1991 a 2009	113.842.386,87
76. (-)Atividade Rural - Períodos de Apuração de 1988 a 1990	0,00
77. (-)Atividade Rural - Períodos de Apuração de 1991 a 2009	0,00
78. (-)Indústria/ Títulos de Programas de Dotação - Deflex - até 03/05/1992	0,00
79. LUCRO REAL =	0,00

Analisando-se os dados acima, percebe-se que a RTAB apurou um lucro real antes da compensação de prejuízos de R\$113.042.386,87. Porém, informou uma compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores no mesmo montante, acarretando um valor de lucro real igual a zero.

Desta forma, aparentemente, não houve a tributação do resultado apurado pela RTAB no ano-calendário de 2010, até porque, segundo informação da DIPJ e da ECD da RTAB, esta empresa não possuía saldo anterior de prejuízos acumulados.

Ocorre que uma possível infração referente ao resultado apurado pela RTAB antes da incorporação deveria ser objeto de autuação nesta empresa, sendo a AAL responsável por sucessão nos termos do artigo 132 do CTN.

A situação acima descrita não interfere na análise do presente processo. A infração tratada neste autos refere-se à exclusão efetuada pela AAL em seu lucro líquido, exclusão esta que, conforme amplamente demonstrado, foi corretamente efetuada.

Apesar de a AAL ser responsável pelos tributos devidos pela RTAB antes da incorporação, tal fato não quer dizer que o resultado apurado pela RTAB antes da incorporação deva ser incluído no resultado apurado pela AAL.

Caso fosse verificado que a RTAB não tributou devidamente o seu resultado, tratar-se-ia de infração cometida pela RTAB, e não pela AAL. Além do mais, tratar-se-ia de infração distinta daquela analisada neste autos.

#### **IV – Do Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL**

Foram procedidos os ajustes no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo Negativa da CSLL de forma a refletir o resultado deste julgamento, revertendo-se os ajustes efetuados pela Fiscalização, haja vista a descaracterização da infração referente ao ano-calendário de 2010.

As alterações constam do documento de fls. 2.697.

#### **Conclusão**

Em face ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão de 1ª instância em sua integralidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Processo nº 10320.723126/2014-09  
Acórdão n.º **1302-003.031**

**S1-C3T2**  
Fl. 2.759

---