ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.100534/2005-84

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

Processo nº	10380.100534/2005-84
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1302-003.432 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de março de 2019
Matéria	IRPJ. LUCRO INFLACIONÁRIO
Recorrente	DUNAS PRAIA HOTEL S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

INCORPORAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não está eivado de nulidade o auto de infração lavrado em face de pessoa jurídica já extinta por incorporação, quando a empresa incorporadora não comunicou tal fato, na forma determinada pela legislação, e respondeu, em nome da incorporada, a todos os termos de intimação que a esta foram dirigidos, bem como apresentou impugnação ao lançamento e recurso voluntário tratando, inclusive, de questões de fundo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA.

A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dois e meio por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração trimestral de imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 08-19.169, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 123 a 127), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

" ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Tanto a empresa incorporada, na condição de contribuinte, quanto a empresa incorporadora, na condição de responsável tributário, figuram no pólo passivo da obrigação tributária relativa a fatos anteriores à incorporação. Comprovado nos autos que a sucessora tomou ciência das intimações, do lançamento e pôde se defender plenamente, não há nulidade no Auto de Infração em que a empresa incorporada consta como contribuinte.

A empresa sucessora responde pelo pagamento do tributo devido pela sucedida, sujeitando-se, inclusive, à multa de ofício e juros de mora aplicados no lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA.

A partir de 1° de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deve considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/120 do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, corrigido monetariamente."

A decisão recorrida, assim, resumiu os autos:

"Em decorrência da revisão das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 2000, contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 14/10/2005, o Auto de Infração do Imposto de

Renda Pessoa Jurídica, de fls. 02/10, com exigência de crédito tributário no montante de R$ 83.558,11, conforme demonstrativo consolidado de fl. 01.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 03/04, o lançamento decorreu da apuração da seguinte infração fiscal:

> *ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO MÍNIMA. "Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, do lucro inflacionário realizado sem a observância do percentual de realização • mínima previsto na legislação de regência".*

Instruem a peça os documentos de fls. 11/85.

Inconformada com a imposição, ciência em 18/10/2005 (AR de fls. 88), foi apresentada em 17/11/2005 impugnação (fls. 89/92) patrocinada pela empresa NOTA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 01.247.806/0001-41, incorporadora da empresa autuada.

Como preliminar de nulidade o impugnante alega que a autuação foi lavrada contra sujeito passivo inexistente no mundo jurídico, pelo fato da autuada ter sido incorporada e extinta em 03/07/2001.

Quanto ao mérito, argumenta em síntese:

• A construção do hotel iniciou-se na década de noventa e não foi concluída;

• No exercício de 2000 foi celebrado instrumento particular de compra e venda, sendo apurado prejuízo contábil da venda do prédio inconcluso;

• Apurou pela primeira vez resultado (até então em fase pré-operacional), contabilizado o resultado da venda do seu ativo principal. Naquela ocasião, realizou todo o saldo do lucro inflacionário acumulado (apresenta demonstrativo e cópias do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR)."

Os julgadores *a quo* rejeitaram a preliminar de nulidade do auto de infração, por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que, à data da constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal não tinha conhecimento da ocorrência de incorporação, tendo o procedimento fiscal e o auto de infração sido cientificados à Incorporadora, que, inclusive, respondeu às intimações e apresentou Impugnação em nome da autuada.

Em relação ao mérito da autuação, consideraram que a argumentação do sujeito passivo de que apurou prejuízo contábil se mostra consistente apenas em relação ao quarto trimestre do ano-calendário de 2000, em relação ao qual não houve constituição de crédito tributário, posto que tal fato foi considerado pelo agente autuante.

Quanto aos demais trimestres do referido período, o sujeito passivo deveria ter realizado o percentual mínimo do lucro inflacionário estipulado na legislação, pelo que seria procedente o lançamento de ofício.

Após a ciência, o sujeito passivo principal apresentou o Recurso Voluntário de fls. 133 a 135, no qual reitera todos os termos da Impugnação, acrescentando que:

a) há prova nos autos da apuração de prejuízo em relação ao terceiro trimestre de 2000, devendo ser desconstituído o lançamento relativo a tal período;

b) acata o lançamento referente aos 1º e 2º trimestres de 2000, pelo que já teria procedido ao recolhimento dos valores exigidos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. Da admissibilidade do Recurso

O sujeito passivo principal foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 22 de dezembro de 2010 (fl. 132), tendo apresentado o seu Recurso em 20 de janeiro de 2011, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por Procurador, devidamente constituído à fl. 97.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II. Da preliminar de nulidade

Como relatado, desde a Impugnação, a pessoa jurídica Nota Empreendimentos e Participações Ltda, sucessora por incorporação da autuada, sustenta a nulidade do auto de infração, por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o lançamento deveria ter sido realizado em seu nome (Incorporadora) e não no da Dunas, já extinta, por ocasião do lançamento.

A matéria foi cuidadosamente abordada na decisão recorrida, de modo que, não tendo sido trazidas novas razões no Recurso Voluntário, valho-me do disposto no art. 57, §3º, do RI/CARF, para adotar os fundamentos da instância *a quo*:

> "*No auto de infração, identifica-se como contribuinte a empresa Dunas Praia Hotel S/A, CNPJ n° 06.571.137/0001-82, a qual foi incorporada em 30/07/2001 pela empresa Nota*

Empreendimentos e Participações LTDA, CNPJ n° 01.247.806/0001-41 (fl. 116).

Neste caso, a empresa sucessora tinha por obrigação comunicar à RFB a ocorrência do evento de incorporação no prazo máximo de trinta dias, conforme Instrução Normativa de n° 02, de 2001, vigente à época dos fatos, verbis.

> *Instrução Normativa SRF n° 2, de 2 de janeiro de 2001*
>
> *Art. 43. É obrigatória a comunicação, pela pessoa jurídica, de toda a alteração referente aos seus dados cadastrais, bem assim de seu quadro de sócios e administradores, no prazo máximo de trinta dias, contado da alteração.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 45. São privativas da matriz as alterações cadastrais relativas a:*
>
> *(...)*
>
> *XV — incorporação; (grifos nossos)*

Registre-se que a empresa incorporadora apresentou a declaração de Imposto de Renda informando o evento de incorporação somente em 04/01/2006 (fl. 117) e comunicou o evento cadastral de incorporação à Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, apenas em fevereiro de 2008, conforme extrato de fl. 118.

O procedimento fiscal iniciou-se em 23/06/2005, com ação fiscal relativa ao ano-calendário de 2000, tendo a empresa recebido e atendido parcialmente às intimações fiscais relacionadas à incorporada, na condição de sua sucessora, conforme atestam os documentos contábeis da empresa Dunas Praia Hotel fornecidos ao autuante e anexados ao presente processo às fls. 63/85.

Há de se ressaltar que em 27/06/2005 um representante da empresa r DUNAS PRAIA HOTEL S/A, em resposta a termo de intimação (fl. 11), apenas informa (fl. 59) da suspensão de atividades da então fiscalizada e solicita prazo para a apresentação de documentos, sem mencionar a ocorrência de qualquer evento de incorporação.

Assim, o agente fiscal não tinha, na data da lavratura do auto de infração (14/10/2005), conhecimento da incorporação ocorrida, não havendo como ele registrar naquela peça impositiva o nome empresarial da empresa incorporadora.

Não obstante, suscita a incorporadora, que acompanhou e forneceu esclarecimentos e documentos à fiscalização durante todo o procedimento fiscal, a nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Diante disso, faz-se necessário esclarecer os efeitos tributários da incorporação. Quando uma empresa é incorporada, a obrigação tributária da qual ela era contribuinte é transferida para a incorporadora na condição de responsável. Assim dispõe o art. 132 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN):

> *Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou* ***incorporação*** *de outra ou em outra é* ***responsável*** *pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas. (destaques acrescidos)*

Segundo o art. 121, II, do CTN, o sujeito passivo se constitui responsável quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. No caso, a disposição expressa de lei é o artigo 132 acima transcrito. Por outro lado, a incorporadora não reveste a condição de contribuinte, a qual, segundo o inciso I do art. 121 do CTN, se caracteriza por ter relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Em síntese, a condição da incorporadora é a de responsável, enquanto a da incorporada é a de contribuinte, estando ambas no pólo passivo da relação tributária.

O impugnante quer fazer crer que a intimação seria nula porque feita à pessoa jurídica extinta por incorporação, já que o sujeito passivo da obrigação tributária seria a pessoa jurídica que remanesceu do ato da incorporação, isto é, a sociedade incorporadora. Mas tal alegação não procede, pois, como visto, ambas, incorporada e incorporadora, estão no pólo passivo.

Apesar de no campo "Identificação do Contribuinte" constar apenas a empresa incorporada Dunas Praia Hotel S/A, foi a incorporadora que foi notificada do lançamento de ofício. Caso isso não tivesse ocorrido, isto é, se a incorporadora não houvesse sido notificada, aí sim, restaria prejudicado seu direito à ampla defesa. Contudo, não é esse o caso. Como já dito, a empresa incorporadora, Nota Empreendimentos e Participações LTDA, é quem, na qualidade de responsável, foi notificada do lançamento de ofício, tanto é que providenciou a impugnação ao lançamento.

Assim, no caso concreto, a não identificação da empresa Nota Empreendimentos e Participações LTDA, como sucessora do contribuinte no corpo do auto de infração, configura-se incorreção sanável, conforme situação prevista no art. 60 do Decreto n° 70.235, de 1972 — PAF.

Destarte, afasto a preliminar de nulidade aduzida pela defesa."

Essa, inclusive, é a conclusão, *a contrario sensu*, da Súmula CARF nº 112:

"*É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por*

liquidação voluntária ocorrida ***e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração***." (Destacou-se)

Não se observa, no caso, qualquer prejuízo à defesa em relação à autuação fiscal, na medida em que a Incorporadora a exerceu plenamente, como já o vinha realizando, ao longo do procedimento fiscal.

Ademais, acolher a alegação da Recorrente seria beneficiá-la pela própria torpeza, algo vedado no nosso arcabouço legislativo. A Recorrente, na condição de Incorporadora, deixaria de cumprir sua obrigação de comunicar o ato de Incorporação à Administração Tributária, para, em seguida, alegar a nulidade da autuação pelo lançamento realizado na pessoa jurídica extinta pela Incorporação que ela própria não comunicou.

Não merece, de fato, ser acatada a nulidade.

III. Do mérito

O mérito da autuação se refere à realização do percentual mínimo do lucro inflacionário, conforme tratado pelos art. 439 e 440 do RIR/99:

"***Seção II***

Lucro Inflacionário Acumulado até 31 de dezembro de 1995

Subseção I

Disposições Gerais

Art. 447.O saldo do lucro inflacionário remanescente em 31 de dezembro de 1995, atualizado monetariamente até essa data, será realizado de acordo com as regras contidas nesta Seção (Lei nº 9.249, de 1995, art. 7º).

Parágrafo único. Para fins de cálculo do lucro inflacionário realizado nos períodos de apuração a partir de janeiro de 1996, os valores dos ativos que estavam sujeitos à atualização monetária, existentes em 31 de dezembro de 1995, deverão ser registrados destacadamente na contabilidade da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 7º, §1º).

Subseção II

Realização do Lucro Inflacionário

Art. 448. Em cada período de apuração, considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo existentes em 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 5º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 7º).

Parágrafo único. O lucro inflacionário realizado em cada período de apuração será calculado de acordo com as seguintes regras (Lei nº 9.065, de 1995, art. 5º, §1º):

> *I - será determinada a relação percentual entre o valor dos bens e direitos realizados no período de apuração e a soma dos seguintes valores:*
>
> *a) a média do valor contábil do ativo permanente no início e no final do período de apuração;*
>
> *b) a média dos saldos, no início e no fim do período de apuração das contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente, das contas representativas das aplicações em ouro, das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens;*
>
> *II - o valor dos bens e direitos realizados no período de apuração será a soma dos seguintes valores:*
>
> *a) custo contábil dos imóveis existentes no início do período de apuração e baixados no curso deste;*
>
> *b) valor contábil, dos demais bens e direitos baixados no curso do período de apuração;*
>
> *c) quotas de depreciação, amortização e exaustão, computadas como custo ou despesa operacional do período de apuração;*
>
> *d) lucros ou dividendos, recebidos no período de apuração de quaisquer participações societárias registradas como investimento;*
>
> *III - o montante do lucro inflacionário realizado no período de apuração será determinado mediante a aplicação da percentagem de que trata o inciso I sobre o lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995.*
>
> *Art.449. A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral, quando o valor assim determinado resultar superior ao apurado na forma do artigo anterior (Lei nº 9.065, de 1995, art. 8º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º).*"

Pouco, porém, permanece em litígio.

É que, enquanto a decisão referendou a ausência de constituição de crédito tributário em relação ao quarto trimestre de 2000, a Recorrente acata a procedência do lançamento quanto ao primeiro e segundo trimestres do mesmo ano-calendário.

A discussão persiste, portanto, apenas em relação ao terceiro trimestre, no qual a Recorrente sustenta a apuração de prejuízo fiscal e de realização integral do saldo de lucro inflacionário, conforme demonstrado à fl. 107, supostamente registro constante da Parte A do seu Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

O referido registro, porém, é totalmente incompatível com as informações prestadas pelo sujeito passivo na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa

Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 2000, na qual não consta, em relação ao terceiro trimestre, a apuração de prejuízo contábil (fl. 29) e nem a realização do saldo do lucro inflacionário (fl. 33); nem ainda, em relação ao quarto trimestre, o prejuízo fiscal reduzido da alegada realização no trimestre anterior, mas o valor integral apurado no exercício (fls. 34 e 56), o qual pode, inclusive, ter sido objeto de compensação nos exercícios seguintes.

É ainda incompatível com os próprios registros no Livro Diário, onde o recebimento da 3ª parcela da venda que resultou na apuração do prejuízo somente foi recebida em 03/10/2000 (fl. 100) e a apuração do custo da vendo somente ocorre em 15/12/2000 (fl. 69), portanto no quarto trimestre. Somente em 31/12/2000 (fl. 87), também, que surge o prejuízo que a Recorrente estranhamente pretende entender registrado no Lalur desde 30/09/2000.

Assim, como referendou a decisão contestada, está correto o lançamento que exigiu a realização do lucro inflacionário em relação aos quatro trimestres, deixando de constituir crédito tributário em relação ao quarto trimestre, por ter havido o aproveitamento do prejuízo apurado.

Isto posto, voto por NÃO ACOLHER a preliminar de nulidade e por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo