



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

Processo nº 10580.009602/2006-04
Recurso nº 164.609 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-00.198 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrentes 2ª TURMA – DRJ – SALVADOR – BA e BANCO ALVORADA S/A
2ª TURMA – DRJ – SALVADOR – BA e BANCO ALVORADA S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001 RECURSO EX OFFICIO

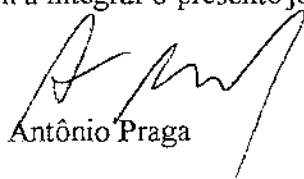
RECURSO “EX OFFICIO” – IRPJ e CSLL – Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pelo julgador “a quo” contra a decisão que dispensou parcela do crédito tributário da Fazenda Nacional.

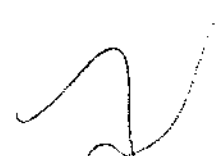
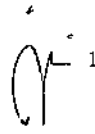
RECURSO VOLUNTÁRIO

IRPJ – CSLL – NULIDADE DO LANÇAMENTO – REQUISITOS – ARTIGO 142 DO CTN – A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo.

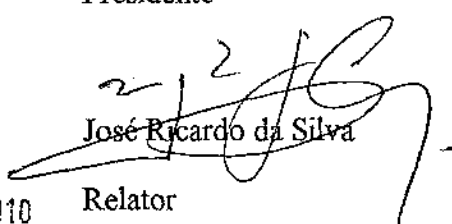
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso ex officio e, quanto ao recurso voluntário, **DAR** provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Antônio Praga

Presidente

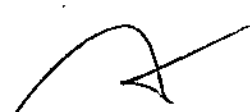

José Ricardo da Silva

17 FEV 2010

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente da Turma), Aloysio José Percínio da Silva, João Bellini Júnior (Suplente convocado), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice Presidente), José Ricardo da Silva e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior (Suplente convocado).

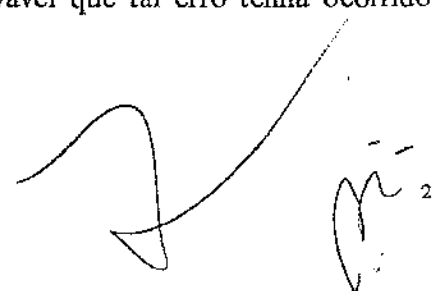
Relatório


Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 13.887, de 02/10/2007 (fls. 935/974), proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos autos de Infração de IRPJ, fls. 05 e CSLL, fls. 15.

Consta da acusação fiscal, as seguintes irregularidades:

1 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO

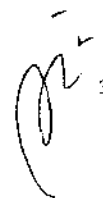
- a) O procedimento fiscal foi aberto com o objetivo de verificar a responsabilidade pela sucessão, além de débitos da própria empresa fiscalizada. A empresa incorporou diversas outras empresas e algumas das incorporadas haviam incorporado outras sociedades. Em geral, as empresas que participaram deste processo continuado de cisões e incorporações são empresas controladas pelo Banco Bradesco S.A., assim como a empresa fiscalizada.
- b) Os valores apurados de imposto de renda e contribuição social não consideram os recolhimentos (declarados) por estimativa, por retenção na fonte e as deduções do IR devido para o FINOR e o FINAM. Note-se que, com a possibilidade atual de ampla e incondicional compensação, a efetividade do recolhimento declarado só pode ser verificada com a concomitante auditoria das declarações de compensação.
- c) Ressalte-se ainda que o Banco Alvorada declarou ter recolhido parte do imposto devido ao FINOR, contudo tais recolhimentos não foram encontrados. Considerando-se que o Bradesco controlou a contabilidade de muitas empresas sucedidas, é provável que tal erro tenha ocorrido também nessas sociedades.



- d) A empresa Potenza, CNPJ 55.85.584/00041-64, foi incorporada por União de Comércio, CNPJ 33.344.557/0001-078, em abril de 2004, e esta foi incorporada em setembro de 2004, pelo Banco Alvorada. Realizou-se o saldo de lucro inflacionário da empresa Potenza, no valor de R\$ 40.590,06, na declaração de incorporação de abril de 2004, recalculando-se o imposto de renda para R\$54.198,22.
- e) A empresa União de Comércio foi cindida em 31/08/2004 e, posteriormente, incorporada pelo Banco Alvorada em 01/09/2004. Na declaração de cisão, realizou-se 99,51000213% do lucro inflacionário (cf. ficha 52), no valor de R\$5.053.458,46, e limitou-se a compensação de prejuízos fiscais a 30%, assim, recalculando-se o imposto para R\$ 5.848.765,30. Na incorporação, realizou-se o lucro inflacionário restante (R\$ 24.883,77), resultando em imposto a pagar de R\$ 577,18.
- f) A empresa FINASA, CNPJ 61.582.8701/0001-00, incorporada por União de Comércio em junho de 2004, compensou integralmente o lucro real com prejuízos fiscais. Recalculou-se o imposto devido para R\$854.855,24.
- g) Alvorada Banco de Investimentos, CNPJ 65.724.965/0001-72, foi incorporado em outubro de 2003, pela BCN Corretora, CNPJ 61.859.724/0001-80, que foi incorporada em julho de 2004 pelo Banco Alvorada. Na incorporação em 2003, Alvorada Banco de Investimentos compensou R\$ 13.186,83 de prejuízo fiscal, em excesso. Recalculou-se o imposto para R\$ 401.311,28.
- h) O Bancocidade Leasing, CNPJ 63.081.004/0001-61, foi incorporado em julho de 2004 pelo Banco Alvorada. A cisão que sofrera em 2002 diminuía seu saldo de prejuízos fiscais em 99,94 %. Em 2003, compensou prejuízos de R\$ 9.820.668,02 em excesso e, na incorporação, em 2004, o excesso de compensação foi de 2.889.193,60. Recalculou-se o imposto devido para R\$ 8.164.343,85 (ano base 2003) e R\$ 13.700.960,76 (julho de 2004).
- i) O Banco Alvorada incorporou, em dezembro de 2004, o Banco Baneb S.A., CNPJ 15.142.490/0001-38, que havia incorporado, em março de 2001, o Banco de Crédito Real, CNPJ 92.691.328/0001-10. Na declaração de incorporação de 2001, o Banco de Crédito Real compensou prejuízos em excesso, no valor de R\$ 5.631,10. O imposto calculado passou a ser de 1.769.838,75.

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação de fls. 325/340, com as seguintes razões de defesa:

- que é nulo o lançamento que aqui se discute. As glosas efetuadas correspondem a valores não individualizados, e são



feitas, não sobre fatos contrários à lei, mas, sim, decorrem de uma posição pessoal assumida pela D. Autoridade Fiscal, sem demonstrar, adequada e suficientemente, os valores glosados;

- consignou o Agente Fiscal, sem o menor constrangimento, que "adotou-se o critério de lançar o tributo totalmente, tornando-se a questão do recolhimento efetivo algo a ser apurado quando do cálculo final do auto de infração pelo serviço de arrecadação, sem prejuízo de que o próprio contribuinte faça os esclarecimentos que entender necessários;"

- que o agente, fiscal não analisou a documentação que lhe fora franqueada - deixando, inclusive, inexplicavelmente, de juntá-la aos autos - preferindo, ao invés de averiguar a consistência ou não do procedimento adotado pela impugnante, utilizar o estranho critério de lançar o tributo totalmente, sendo ele devido ou não, transferindo ao contribuinte o ônus de livrar-se da exigência;

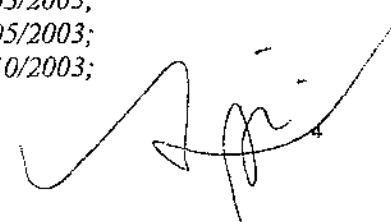
- que ocorreu a decadência do lançamento, pois a ciência dos autos de infração ocorreu em 31/10/2006 o que no entendimento da impugnante, somente poderia abranger o período de cinco anos para trás, encontrando-se, portanto, decaído o direito da fiscalização analisar o período anterior a 31/10/2001;

QUANTO AO MÉRITO

- que, ao Banco Alvorada de Investimentos, em outubro de 2003 foi incorporado pela BCN Corretora que, por sua vez, foi incorporada pela Impugnante. Em sua Declaração de Rendimentos especial de incorporação, apurou Imposto de Renda no valor de R\$ 398.014,57, integralmente liquidado junto ao Fisco, mas que o auto de infração houve por bem exigir novamente e, portanto, dos R\$ 401.311,28 apontados no auto de infração, R\$ 398.014,57 foram objeto de Declaração de Rendimentos, aliás anexada aos autos pela própria fiscalização (página 360 do Processo Administrativo);

- que, no valor de R\$ 8.164.343,85, constante do auto de infração e relativo ao Bancocidade Leasing Arrendamento Mercantil, período findo em 31/12/2003, estão inclusos R\$5.709.176,84, regular e tempestivamente declarados e recolhidos, como atesta a Declaração de Rendimentos trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 385 do Processo Administrativo);

- que o valor restante de R\$2.455.167,01 decorre de cálculo feito pela fiscalização, por entender ter havido compensação indevida de prejuízos por parte da empresa Banco Cidade. Laborou em erro a fiscalização e que o prejuízo compensado era legítimo direito adquirido, conforme demonstrado e comprovado no Anexo 03. Da referida importância de R\$5.709.176,84, R\$5.638.669,12 fora recolhido por meio de 10 DARF's, a saber: R\$25.461,54 de 28/02/2003; R\$19.266,40 de 31/03/2003; R\$22.959,62 de 30/04/2003; R\$21.982,30 de 31/05/2003; R\$32.378,32 de 30/06/2003; R\$268.961,37 de 31/10/2003;



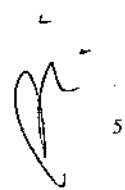
R\$258.243,81 de 30/11/2003; R\$325.493,23 de 31/12/2003; R\$338.856,69 de 31/01/2004 e R\$4.325.065,84 de 31/03/2004; os restantes R\$70.507,72 foram objeto das seguintes compensações: R\$22.561,85 - "Declaração de Compensação 41638.99240.150903.1.3.02-7692"; R\$25.690,35 - Declaração de Compensação 13881.07329.140803.1.3.02-7477; e R\$ 22.255,52 - Declaração de Compensação 36276.53081.310703.1.3.10703.1.3.02-0819. Tais documentos compõem o Anexo 02 C;

- que, no valor de R\$13.700.960,76, exigido no auto de infração e relativo ao Bancocidade Leasing Arrendamento Mercantil do período findo em 31/12/2004, estão inclusos R\$12.737.606,37, regular e tempestivamente declarados e recolhidos, depois de deduzidos os incentivos fiscais no valor de R\$265.796,67, como atesta a Declaração de Rendimentos trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 392 do Processo Administrativo);

- que a diferença restante, de R\$697.557,711, decorreria da glosa dos R\$2.889.193,60 de prejuízos fiscais compensados. Demonstraremos abaixo que, mais uma vez, laborou em erro a fiscalização e que o prejuízo compensado era legítimo direito adquirido conforme demonstrado e comprovado no Anexo 03. Dos R\$12.737.606,37, R\$265.796,67 foram aplicados em incentivos fiscais, e R\$12.712.865,68 recolhidos por meio de DARF's, nos valores respectivos de R\$321.217,78, em 28/02/2004; R\$272.968,79, em 31/03/2004; R\$372.239,55, em 30/04/2004; R\$295.681,88, em 31/05/2004; R\$376.171,85, em 30/06/2004; R\$342.297,10, em 31/07/2004; e R\$10.732.288,73, em 31/08/2004. Já os restantes R\$24.740,69, fora objeto de compensação, conforme Declarações de Compensação. Tais documentos compõem o Anexo 02D;

- que no valor exigido de R\$ 54.198,22, relativo à Potenza Comércio e Exportação Ltda, período findo em 31/12/2004, está incluso R\$44.050,70, regular e tempestivamente declarado e recolhido, como atesta a Declaração de Rendimentos trazida a estes autos pela fiscalização (página 48 do Processo Administrativo). A diferença de R\$10.147,52 decorreria de imposição sobre o lucro inflacionário da empresa Potenza Comércio e Exportação Ltda, no valor de R\$40.590,06, realizado por ocasião de sua incorporação pela empresa União de Comércio. Demonstraremos abaixo o equívoco da fiscalização, e que não cabe a inclusão pretendida na base impositível;

- que o valor exigido no auto de infração, de R\$854.855,20, relativo ao Banco Finasa Administração e Planejamento, período findo em 31/12/2004, é todo ele decorrente da glosa de R\$3.467.420,96 de prejuízos compensados. Demonstraremos abaixo o equívoco perpetrado pela fiscalização e, bem assim, que o prejuízo compensado era legítimo direito da impugnante, conforme Anexo 03;



- que no valor de R\$5.848.765,30, relativo à União Comércio de Participação Ltda., do período findo em 31/12/2004, estão inclusos R\$1.116.238,75, regular e tempestivamente declarados e recolhidos, como atesta a Declaração de Rendimentos trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 117 do Processo Administrativo). Os restantes R\$ 4.732.526,55 decorrem de cálculo feito pelo Agente Fiscal, em razão de seu entendimento da ocorrência de compensação indevida de prejuízos, por parte da empresa União de Comércio (R\$ 3.472.608,50), e ter deixado de realizar o lucro inflacionário do exercício (R\$ 1.259.917,96);

Lucro Inflacionário

- que inexistia saldo de lucro inflacionário diferido, seja por ocasião da cisão da empresa União de Comércio, seja por ocasião de sua incorporação pela impugnante, em 2004. A empresa havia, usando da prerrogativa contemplada no inciso V do art.31 da Lei nº 8.541/92, recolhido, integralmente, o imposto incidente sobre o saldo acumulado no LALUR, de maneira que, por ocasião da presente fiscalização, inexistiam os dois saldos glosados, de R\$5.053.458,46 e R\$24.883,77, que o agente fiscal pretende, de novo, submeter à tributação;

Compensação Glosada de Prejuízos

Respeitado o limite de 30 % do lucro apurado:

- que foram glosados R\$5.631,10 de prejuízos do Banco de Crédito Real de um total compensado de R\$946.255,97 sobre um lucro real apurado de R\$8.043.919,87. O lucro comportaria compensações de prejuízo de até R\$2.413.193,96, conforme Ficha 09B-Demonstrativo do Lucro Real trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 409 do Processo Administrativo). No entanto, diz a contribuinte, compensou o prejuízo real acumulado constante no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI) trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 407 do Processo Administrativo) e registrado na parte "B" do LALUR, no valor de R\$ 946.255,91, sendo, totalmente, descabida a glosa dos R\$5.631,10 e o correspondente lançamento de R\$1.407,77 de imposto de renda.

- que, do mesmo modo, foi efetuada a glosa de R\$13.186,83 do total de prejuízos compensados pelo Alvorada Banco de Investimentos, no valor de R\$137.821,98. O lucro real apurado, no valor de R\$ 1.809.880,25, comportaria compensações de até R\$542.964,08, muito além da compensação conforme Ficha 09B Demonstrativo do Lucro Real trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 355 do Processo Administrativo). Descabido, portanto, o lançamento de R\$4.863,61 de imposto de renda decorrente desta glosa, absolutamente contrária ao disciplinamento tributário;

- que o mesmo se deu em relação ao Bancocidade, em 2003, que apurou um lucro real de R\$32.761.010,51, que comportava compensações de R\$9.828.303,15 e este foi o valor compensado

conforme Ficha 09B - Demonstrativo do Lucro Real trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 380 do Processo Administrativo). Indevidamente, a fiscalização glosou, sem qualquer justificativa, R\$9.821.141,13 deste valor, exigindo sobre ele, injustificada e ilegalmente, R\$2.455.167,01 de imposto de renda, conforme demonstrado no Anexo 03, a compensação autuada teve como origem erros de preenchimento pela Receita Federal no "Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI)", trazida a estes autos pela própria fiscalização (páginas 368 a 376 do Processo Administrativo);

- que, em 2004, o mesmo Bancocidade apurou lucro real de R\$54.859.843,03, o que comportaria compensações de até R\$16.457.952,91, tendo compensado prejuízos no valor de R\$2.889.193,60, conforme Ficha 09B - Demonstrativo do Lucro Real - trazida a estes autos pela própria fiscalização (página 388 do Processo Administrativo), os quais foram integralmente glosados pela fiscalização, sob a alegação de tratar-se de um excesso, fato não demonstrado ou explicado. Por conta da glosa, exigiu-se R\$722.298,41 de imposto de renda, absolutamente indevidos, conforme demonstrado no Anexo 03, a compensação autuada teve como origem erros de preenchimento pela Receita Federal no "Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI)", trazida a estes autos pela própria fiscalização (pág. nas 368 a 376 do Processo Administrativo);

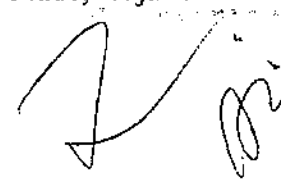
Não observado o limite de 30 % do lucro apurado:

- que a empresa Finasa apurou em 2004, no balanço especial, R\$4.953.458,51 de lucro real e como estava sendo extinta, por incorporação pela empresa União de Comércio, compensou parte do prejuízo fiscal que acumulara correspondente ao lucro apurado, zerando-o, conforme Ficha 09B - Demonstrativo do Lucro Real e Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI) trazida a estes autos pela própria fiscalização (p. 211 e 204 do Processo Administrativo). A fiscalização admitiu 30% deste valor e glosou R\$3.467.420,96, lançando R\$854.855,24 de IRPJ correspondente;

- que a empresa União Comércio, em 2004, apurou no balanço especial da incorporação que a extinguiu, R\$28.459.486,07 de lucro real e compensou seu saldo de prejuízos no valor de R\$23.930.531,07, conforme Ficha 09B. A fiscalização admitiu a compensação de 30% do lucro real e glosou R\$13.876.647,71 deste prejuízo, exigindo R\$3.472.608,59 de imposto de renda;

- que compensou-se além do limite de 30% do lucro apurado no caso de empresa que se extinguiu, no contexto de um processo de transformação, nos dois casos por incorporação.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:



Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial é sempre contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PREJUÍZO INEXISTENTE.

Deve ser mantida a parcela compensada a título de prejuízo de anos anteriores quando comprovadamente inexistente.

PREJUÍZO FISCAL. TRAVA DE 30%.

Por determinação legal, o limite de 30% do lucro real na compensação do prejuízo fiscal se aplica a todas as pessoas jurídicas, não havendo previsão legal para que nas hipóteses de incorporação ou cisão haja exceção à regra.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2004

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

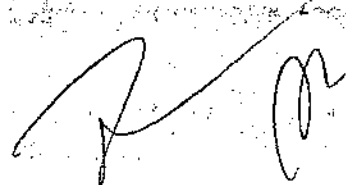
Deve ser mantida a glosa relativa à recuperação de crédito prevista no artigo 8º da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, quando o crédito é comprovadamente inexistente.

LIMITE DE COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA DA CSLL. TRAVA DE 30%

Por determinação legal, a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL limita-se a 30% do lucro líquido ajustado e aplica-se a todas as pessoas jurídicas, não havendo exceção à regra para as hipóteses de incorporação ou cisão.

Lançamento Procedente em Parte

Ao apreciar a peça impugnatória e os documentos acostados aos autos pela interessada, a turma de julgamento de primeiro grau decidiu pela exclusão de parte dos valores lançados, tendo em vista que a regularidade dos mesmos foi devidamente comprovada, sendo, portanto, improcedente parte da exigência.



Nos termos da legislação em vigor, aquele Colegiado recorreu de ofício a este Conselho.

Ciente da decisão de primeira instância, em 16/11/2007 (fls. 978), e não se conformando com a parte do julgado que lhe fora negado provimento, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 17/12/2007 (fls. 993), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) *que é nulo o auto de infração, pois o autuante não analisou a documentação que lhe fora franqueada, deixando inclusive de juntá-la aos autos. Além disso, demonstra total conhecimento que procedeu ao lançamento de tributo já lançado espontaneamente pelo contribuinte, quando afirma que "deste modo, adotou-se o critério de lançar o tributo totalmente, tornando-se a questão do recolhimento efetivo algo a ser apurado quando do cálculo final do auto de infração pelo serviço de arrecadação, sem prejuízo de o próprio contribuinte faça os esclarecimentos que entender necessários";*
- b) *que ocorreu a decadência em relação aos anos-calendário de 2000 e parte de 2001, tendo em vista que a ciência dos autos de infração ocorreu somente em 31/10/2006. Portanto, encontram-se totalmente decaídos os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram em período anterior a 31/10/2001;*

Compensação de Prejuízo Fiscal limitado a 30% do Lucro Real

- c) *que os valores das glosas são decorrentes de diferença entre os valores constantes do sistema SAPLI e a escrituração do contribuinte. Causa surpresa o fato dos valores ali espelhados não corresponderem aos números constantes dos controles que a legislação obriga o contribuinte a manter, estabelecendo regras precisas para sua escrituração;*
- d) *que a decisão recorrida parte do pressuposto, que os controles da Receita Federal estão corretos e que estão errados os da escrituração do contribuinte;*
- e) *que nem a fiscalização, nem a decisão recorrida demonstram ou explicam o motivo pelo qual o controle da Receita não reflete os valores declarados nas DIPJs, e, por tal motivo, existiria a necessidade de uma prova negativa por parte da recorrente;*
- f) *que o Bancocidade Leasing, em 31/12/2002, passou por uma cisão, onde verteu 0,6% do seu patrimônio para outra sociedade. Pela operação, o capital foi reduzido de R\$ 22.560.000,00, para R\$ 22.535.000,00. O saldo de prejuízo fiscal de 31/12/2001, R\$ 13.613.062,71, em 2002, foram compensados R\$ 887.834,24, restando na data da cisão, R\$ 12.725.228,57. Pela cisão, a empresa baixou de seus*

controles R\$ 7.726,82 de prejuízos fiscais acumulados (0,6%), permanecendo pois, R\$ 12.717.501,65 a compensar;

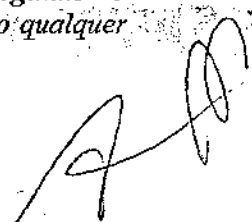
- g) que do valor acima foram compensados R\$ 9.828.303,15 em 2003 e R\$ 2.889.198,50 em 2004 (fls. 794 e 804), zerando o prejuízo fiscal. Essas compensações foram indeferidas pela decisão recorrida ao argumento de que o contribuinte não possuía saldo a compensar nos controles da Receita Federal;
- h) que houve um erro no preenchimento da DIPJ, pois o contribuinte inverteu o número do percentual de redução do patrimônio. Foi informado como remanescente o percentual de 0,6%, quando deveria ser informado o valor correto de 99,4%, portanto, ocorreu um mero erro de fato no preenchimento da DIPJ;

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE COMPENSADO E NÃO ACEITO PELA FISCALIZAÇÃO

- i) que a empresa União de Comércio e Participação Ltda., no período de 01/01/2004 a 30/09/2004, quando se extinguiu por incorporação pelo Banco Alvorada, teve retido na fonte a título de antecipação, o valor de R\$ 3.302.543,97, dos quais utilizou R\$ 1.116.238,76 para liquidar o IRPJ por estimativa nos meses de junho a agosto daquele ano;
- j) que tudo isso foi demonstrado na impugnação. Novamente apresenta o rol das empresas que retiveram o imposto, com o valor das receitas, do imposto retido sobre elas, bem como seu cômputo no resultado da empresa sucedida pela recorrente, através da DIPJ e a demonstração que parte do IRFONTE foi usado para a compensação objeto da glosa. Injustificável, pois, a manutenção da exigência fiscal;

LUCRO INFLACIONÁRIO QUE A ADMINISTRAÇÃO ENTENDEU REALIZADO E QUE A RECORRENTE NÃO TRIBUTOU

- k) que, no valor de R\$ 54.198,22 constante do auto de infração e relativo à Potenza Com. Export., em 31/12/2004, estão inclusos R\$ 44.050,70, regular e tempestivamente declarados e recolhidos (fls. 48). A diferença de R\$ 10.147,52 decorreria de imposição sobre o lucro inflacionário da empresa Potenza, no valor de R\$ 40.590,06, realizado por ocasião de sua incorporação pela empresa União de Comércio;
- l) que, às fls. 770 dos presentes autos, encontra-se o Anexo 02 F, com a demonstração das compensações realizadas;
- m) que, conforme demonstrado e provado, é legítimo o procedimento adotado pela recorrente, inexistindo qualquer valor pendente de pagamento;



RECUSA DA TURMA JULGADORA EM ACEITAR A
COMPENSAÇÃO INTEGRAL DO PREJUÍZO E DA BASE
NEGATIVA PELAS EMPRESAS EXTINTAS

- n) A empresa Finasa apurou em 2004, no balanço especial, R\$ 4.953.458,51 de lucro real e como estava sendo extinta, por incorporação pela empresa União e Comércio, compensou parte do prejuízo fiscal que acumulara, correspondente ao lucro apurado, zerando-o (fls. 211 e 204), sendo que a fiscalização somente admitiu 30%, glosando o restante;
- o) que, por seu turno, a empresa União e Comércio, em 2004, apurou, no balanço especial da incorporação que a extinguiu, R\$ 28.459.486,07 de lucro real e compensou seu saldo de prejuízos no valor de R\$ 23.930.531,07 (fls. 113 e 94). A fiscalização admitiu a compensação de 30% e glosou o restante;
- p) que as empresas compensaram além do limite de 30% do lucro em razão da extinção por incorporação, sendo incabível a glosa dos valores, em razão da jurisprudência deste Conselho e também do Poder Judiciário;
- q) que o mesmo fato ocorreu em relação a CSLL, por o crédito de R\$ 143.369.977,34, é mais que suficiente para comportar todas as compensações realizadas pelo Banco BCN e pelo Banco Alvorada;

RECUSA DA TURMA JULGADORA EM ACEITAR A
COMPENSAÇÃO INTEGRAL DA CSLL PELAS EMPRESAS
INCORPORADAS

- r) que, por ocasião da apuração do balanço especial de encerramento por incorporação, a empresa Finasa entendeu o fiscal que somente poderia ser compensado 30% do lucro, sendo exigível a CSLL sobre o valor remanescente. Os valores exigidos são todos indevidos, aplicando-se aqui todo o raciocínio em relação ao IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

RECURSO EX OFFICIO

Recurso assente em lei (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relatório, tratam os presentes autos, de recurso de ofício interposto pela e. 2ª Turma da DRJ em Salvador - BA, contra a decisão proferida no Acórdão nº 13.887, de 02/10/2007, que exonerou parcela da exigência tributária constituída contra a interessada.

Do voto condutor do aresto recorrido, no que diz respeito as parcelas excluídas da exigência tributária, extrai-se os seguintes excertos:

IRPJ

Quanto aos valores de estimativas mensais pagos via DARF e do crédito recolhido por meio de guia de depósito judicial, considero comprovados os pagamentos conforme documentos especificados no demonstrativo acima, devendo o valor de R\$1.753.817,68 ser deduzido do valor do imposto a pagar apurado.

Deve ser considerado, no entanto, procedente o lançamento relativo à compensação a maior de prejuízo no ano calendário de 2001, exercício de 2002, na quantia de R\$5.631,10, e o correspondente lançamento de R\$1.407,77 de imposto de renda pessoa jurídica. É que de acordo com os registros do sistema de compensação de prejuízos fiscais - SAPLI, à fl. 407, a contribuinte tem direito a compensar a quantia de R\$940.624,87 referente ao saldo de prejuízo fiscal de períodos - base anteriores, e não a quantia compensada de R\$946.255,97.

Em relação à dedução do imposto de renda devido a título de operações de caráter cultural - Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, o artigo 475 do RIR/99 prescreve:

(...)

(..)

A parcela de R\$14.613,30, deduzida do imposto devido a título de contribuições realizadas em favor de projetos culturais no ano de 2001 - DIPJ/2002, na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura, deve ser exonerada, porquanto não descrita a fundamentação da infração pela autoridade tributária nem mesmo ter sido o sujeito passivo intimado a comprovar os projetos culturais devidamente aprovados, na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC.

(...)

IRPJ - ANO CALENDÁRIO DE 2003 - DIPJ/2004 - EMPRESA SUCEDIDA ALVORADA BANCO DE INVESTIMENTOS - CNPJ 65.674.965/0001-72

Quanto aos valores de estimativas pagas via DARF, do crédito compensado por meio de Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP), e

declarado em DCTF, considero comprovados os pagamentos conforme documentos especificados no demonstrativo acima, devendo o valor de R\$396.447,67 ser compensado com o valor do imposto a pagar apurado na DIPJ à fl. 360.

(...)

IRPJ – ANOS-CALENDÁRIO DE 2003 E 2004 – DIPJ/2004 e DIPJ/2005 – EMPRESA SUCEDIDA BANCOCIDADE LEASING - CNPJ 63.081.004/0001-61

Os valores exigidos de R\$8.164.343,85 e R\$13.700.960,76, relativos aos fatos geradores de 31/12/2003 e 31/12/2004, tiveram a seguinte descrição dos fatos pela fiscalização:

“O Bancocidade Leasing, CNPJ 63.081.004/0001-61, foi incorporado em julho de 2004, pelo Banco Alvorada. A cisão que sofrera em 2002 diminuiu seu saldo de prejuízos fiscais em 99,94 %. Em 2003, compensou prejuízos de R\$ 9.820.668,02 em excesso e, na incorporação, em 2004, o excesso de compensação foi de 2.889.193,60. Recalculou-se o imposto devido para R\$ 8.164.343,85 (ano base 2003) e R\$ 13.700.960,76 (julho de 2004)”.

(...)

Quanto aos valores de estimativas pagas por meio de DARF's, e do crédito compensado por meio de DCOMP, declarados em DCTF, considero comprovados os pagamentos conforme documentos de arrecadação de receitas federais - DARF's anexados às fls. 692, 693, 694, 695 e 696, no total de R\$5.638.669,12, e o total de R\$70.507,72, relativo a débitos compensados via DCOMP, às fls. 697, 703, 711, a ser deduzidos do valor do imposto a pagar apurado.

(...)

No ano de 2004, a exigência do imposto em relação à empresa sucedida, Bancocidade Leasing, na importância R\$13.700.960,76, resultou do fato de a fiscalização não ter considerado no cômputo do cálculo do imposto a pagar a dedução das estimativas informadas na DIPJ, no total de R\$12.712.865,68, de ter glosado a dedução de incentivo fiscal de R\$265.796,67, em projetos culturais do Programa Nacional de Apoio a Cultura (PRONAC), além de ter lançado a quantia de R\$722.298,41 como compensação de prejuízo inexistente.

(...)

Quanto aos valores de estimativas, considero comprovados os pagamentos conforme documentos de arrecadação de receitas federais - DARF, juntados às fls. 757, 758, 759 e 760, no total de R\$12.712.865,68, a serem compensados com o valor do imposto a pagar apurado.

(...)

Quanto à glosa do incentivo fiscal relativo ao Programa Nacional de Incentivo à Cultura - PRONAC, na quantia de R\$265.796,67, esta não deve prosperar em virtude de o sujeito passivo não ter sido intimado a comprovar a dedução do imposto e nem ter a autoridade tributária fundamentado a glosa.

(...)

O CALENDÁRIO DE 2004 - DIPJ/2005 - EMPRESA SUCEDIDA POTENZA - CNPJ 55.805.584/0001-64

O valor exigido, de R\$54.198,22, relativo ao fato gerador de 31/12/2004, teve a seguinte descrição, pela fiscalização:

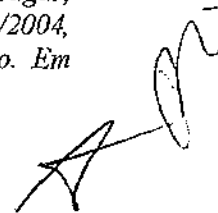
"A empresa Potenza, CNPJ 55.805.584/0001-64, foi incorporada por União de Comércio, CNPJ 33.344.557/0001-07, em abril de 2004, e esta foi incorporada em setembro de 2004, pelo Banco Alvorada. Realizou-se o saldo de lucro inflacionário da empresa Potenza, no valor de R\$40.590,06, na declaração de incorporação de abril de 2004, recalculando-se o imposto de renda para R\$54.198,22."

Assim, a exigência do imposto na importância R\$54.198,82, no ano calendário de 2004, relativa à empresa sucedida POTENZA, resultou do fato de a fiscalização não ter considerado no cômputo do cálculo do imposto a pagar os valores dos débitos declarados em DCOMP, no total de R\$44.050,70, e ter exigido a título de lucro inflacionário a parcela de R\$10.147,52.

Afirma a contribuinte que, no valor de R\$54.198,22, constante do auto de infração relativo à Potenza Comércio e Exportação Ltda, período findo em 31/12/2004, estão inclusos R\$44.050,70, regular e tempestivamente declarados e recolhidos, como atesta a Declaração de Rendimentos trazida a estes autos pela própria fiscalização (fl. 48), e que a diferença de imposto, de R\$10.147,52, decorreria da exigência do imposto sobre a realização do lucro inflacionário da empresa Potenza, no valor de R\$40.590,06, por ocasião de sua incorporação pela empresa União de Comércio e Participações Ltda.

Dessa forma, assegura a contribuinte que dos R\$44.050,70, a quantia de R\$43.576,39 fora objeto de 04 compensações: R\$ 1.559,95 - Declaração de Compensação 3332.97370.130204.1.3.02-1177; R\$1.441,14 - Declaração de Compensação 17174.81654.30304.1.3.02-1940; R\$1.669,77 - Declaração de Compensação 24145.52364.270404.1.3.00642 e R\$38.905,53 - Declaração de Compensação 36535.22211.260504.1.3.02-7589. O restante, no valor de R\$474,31, constitui imposto de renda retido na fonte, conforme Declaração de Rendimentos, Anexo 02 F, fl. 770.

Quanto aos débitos compensados na quantia de R\$44.050,70, deve o referido valor ser deduzido do imposto de renda a pagar, porquanto declarado, via DCOMP transmitida em 26/05/2004, às fls. 771, 776, 786, 788 e 791, conforme comprovado. Em



relação ao lucro inflacionário, deve ser mantida a tributação de R\$10.147,52.

CSLL

ANO CALENDÁRIO DE 2000

A autoridade fiscal registrou no corpo do auto de infração, fls. 17/18, em relação ao valor da CSLL lançada correspondente ao ano calendário de 2000, da empresa sucedida BCN S/A o seguinte:

"O Banco BCN S/A, CNPJ 60.898.723/0001-81, foi incorporado em março de 2004, pelo Banco Alvorada. No ano base 2000, o BCN compensou em excesso R\$4.132.715,15 de crédito da MP 1.807/99. Esgotado tal crédito, ainda fez compensações indevidas de R\$239.732,08, no ano calendário de 2001 e R\$ 643.130,04 na declaração 2003/2002."

A glosa correspondente ao excesso de recuperação de crédito, na importância de R\$4.372.713,55, deve ser mantida, porquanto registros no sistema de controle da Receita Federal denominado SAPLI comprovam um saldo de crédito da CSLL decorrente de base de cálculo negativa até 31/12/1998, no valor de R\$2.372.713,55, à fl. 313, e não de R\$6.505.428,70, utilizado pela contribuinte como dedução da CSLL devida (DIPJ/2001, fl. 313).

Quanto às estimativas informadas na DIPJ/2001 (fl. 319), no valor de R\$15.179.333,64, deve ser reconhecida a compensação desse valor em relação à CSLL devida, visto que declarado em DCTF, às fls. 478/511.

ANO CALENDÁRIO DE 2001

No ano-calendário de 2001, a Contribuinte utilizou o crédito gerado por autorização do artigo 8º da Medida Provisória 1.807/99, pela empresa sucedida BCN S/A, no valor de R\$239.732,08 (DIPJ/2002 - Ficha 17 - Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido - fl. 325). Deve a glosa ser mantida, em razão de inexistência de saldo de crédito de base de cálculo negativa, conforme comprovam os registros do sistema de controle da Receita Federal (SAPLI, à fl. 313). No entanto, as estimativas informadas na DIPJ/2002, fl. 325, no total de R\$3.797.364,04, declaradas em DCTF, às fls. 517/533, superam o valor exigido.

ANO CALENDÁRIO DE 2002

No ano calendário de 2002, a glosa do valor de R\$643.130,14, informado na DIPJ/2002, na Ficha 17 - Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido (fl. 334), referente à utilização de crédito previsto no artigo 8º da Medida Provisória 1.807/99, deve ser mantido em razão de inexistência de saldo de crédito de base de cálculo negativa, conforme comprovam os

registros do sistema de controle da Receita Federal denominado SAPLI, à fl. 313.

Quanto ao valor de R\$1.500.637,02, informado a título de estimativas na DIPJ/2003, fl. 334, deve ser reconhecida a dedução desse valor realizada pela contribuinte, visto que declarado em DCTF, fls. 535/546.

EMPRESA SUCEDIDA UNIÃO DE COMÉRCIO - CSLL

ANO-CALENDÁRIO DE 2004 – Trava de 30% da Base Negativa

“A empresa União de Comércio foi cindida em 31/08/2004 e, posteriormente, incorporada pelo Banco Alvorada, em 01/09/2004. Na declaração de cisão houve compensação de base de cálculo negativa acima de 30%. Recalculou-se a base tributável para R\$ 16.835.063,80.”

Afirma a contribuinte que na apuração do balanço especial do encerramento por incorporação, a empresa União Comércio compensou todo o lucro apurado com a base negativa acumulada anteriormente. Igualmente, entendeu o agente fiscal que somente poderia ser compensado 30% deste lucro, sendo exigível a CSLL sobre o saldo remanescente. Sendo o lucro apurado de R\$24.050.091,14, restaria tributável o montante de R\$16.835.063,80 – DIPJ, à fl. 121, Ficha 17 – que implicaria na exigência de R\$1.515.155,74, a título de CSLL.

O valor lançado em razão da inobservância do limite de compensação de 30% da base negativa apurada é devido mesmo na hipótese de cisão, visto não existir previsão legal que faculte a compensação integral.

Deve, no entanto, ser deduzida do valor lançado a quantia declarada a título de estimativas, no valor de R\$ 76.687,92, restando um saldo passível de lançamento de ofício no valor de R\$1.438.467,82.

BANCO ALVORADA - CSLL

ANO-CALENDÁRIO DE 2004

O fisco descreveu o fato nos seguintes termos:

“O Banco Alvorada, no ano de 2004, utilizou indevidamente a recuperação de crédito da CSLL prevista no art. 8º da MP nº 1.807/99, reduzindo a contribuição a recolher em R\$6.103.969,84 em uma base tributável de R\$226.072.957,05.”

Quanto ao valor de R\$14.242.696,29, foi declarado conforme DCOMP's, às fls. 548, 555, 560, 565, 570, 575, 580, 588, 590, 595, 600, relacionadas à fl. 547, devendo ser reconhecida a dedução realizada pela contribuinte, por constituir confissão de dívida.

Como visto acima e também do relato do presente julgado, trata-se de exigência fiscal constituída por vários itens, relativos a glosas e falta de reconhecimento de recolhimentos efetuados pela interessada. Ao lavrar o auto de infração, a fiscalização cometeu alguns equívocos na apuração da base de cálculo, bem como no cálculo do imposto devido, conforme muito bem exposto no voto de primeira instância, acima reproduzido no que se refere as parcelas excluídas da exigência.

Pelo exposto, a turma julgadora de primeiro grau examinou à exaustão a matéria tributária cujo crédito foi dispensado, em face das razões de fato e de direito apresentadas pelo contribuinte, bem interpretando-as e dando-lhes a solução consentânea com a legislação própria e a jurisprudência deste Colegiado.

A decisão recorrida está devidamente motivada e os seus fundamentos de fato e de direito não merecem reparos.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Da ação fiscal levada a efeito junto a recorrente, constata-se que a autoridade autuante objetivou o exame da responsabilidade tributária das empresas sucedidas pela autuada, sendo a causa principal a realização de diversas incorporações, bem assim, a verificação de débitos tributários da própria interessada.

No Auto de Infração (fls. 07/08), o Auditor Fiscal consigna expressamente o seguinte:

A dificuldade que se pôs à exata apuração do quanto devido decorreu da impossibilidade de se verificar os recolhimentos das empresas da 8ª e 10ª Regiões Fiscais. Desta forma, os valores apurados de imposto de renda e contribuição social não consideram os recolhimentos (declarados) por estimativa, por retenção na fonte e as deduções do IR devido para o FINOR e o FINAM. Note-se que, com a possibilidade atual de ampla e incondicional compensação, a efetividade do recolhimento declarado só pode ser verificada com a concomitante auditoria das declarações de compensação. Em muitos casos, o tributo a restituir, conforme declarado torna-se tributo a pagar após a fiscalização, ainda que se considere no cálculo o tributo que foi declarado como recolhido por estimativa ou retenção.

Os funcionários do Banco Bradesco que atenderam à fiscalização esclareceram que o Banco Alvorada vem compensando débitos com créditos das empresas sucedidas, contudo, o resultado desta fiscalização é que as empresas sucedidas são devedoras, e não credoras. Deste modo, adotou-se

o critério de lançar o tributo totalmente, tornando-se a questão do recolhimento efetivo algo a ser apurado quando do cálculo final do auto de infração pelo serviço de arrecadação, sem prejuízo de que o próprio contribuinte faça os esclarecimentos que entender necessários. Lembre-se mais que as próprias empresas sucedidas podem ter feito compensações indevidas, assim, o não lançamento do tributo, em seu todo, acarretaria a inevitável prescrição devido à natural demora do processo, ou seja, o tributo que já poderia estar pago ou inscrito em dívida ativa, será cobrado por este lançamento, ainda que se prolongue a cobrança por mais alguns anos. Ressalte-se ainda que o Banco Alvorada declarou ter recolhido parte do imposto devido ao FINOR, contudo tais recolhimentos não foram encontrados. Considerando-se que o Bradesco controlou a contabilidade de muitas empresas sucedidas, é provável que tal erro tenha ocorrido também nessas sociedades.

Ressalte-se que assistiria razão à Recorrente quanto à preliminar de nulidade, eis que o Auditor Fiscal autuante, como se constata pelo procedimento por ele descrito para efetivar a autuação, não se pronunciou sobre os documentos que lhe foram apresentados, nem justificou, por exemplo, porque não aceitava os créditos decorrentes do art. 8º da MP nº 1.807/99 e também deixou de acostar aos autos qualquer dos documentos que lhe foram apresentados, transferindo ilegalmente todo o ônus para o contribuinte, limitando-se a consignar no auto de infração que adotou o critério de lançar o tributo totalmente, tornando-se a questão do recolhimento efetivo algo a ser apurado quando do cálculo final do auto de infração pelo serviço de arrecadação, sem prejuízo de que o próprio contribuinte faça os esclarecimentos que entender necessários.

Todavia, em face do disposto no art. 59, §3º, do PAF, invocado pela própria autuada, entendo que não deve ser declarada preliminarmente a nulidade da autuação, dado que no mérito assiste razão à contribuinte, como será demonstrado.

Ademais, a apreciação da nulidade argüida passa pela interpretação e aplicação do artigo 142 do Código Tributário Nacional, no que tange à constituição do crédito tributário mediante o lançamento de ofício efetuado pela autoridade tributária. Sendo assim, por se tratar a atividade administrativa de lançamento matéria atinente à essência do lançamento tributária, será analisada como questão de mérito e não em sede de apreciação preliminar.

I - TRAVA DE 30% DO LUCRO NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS QUANDO DA INCORPORAÇÃO

Como se observa nos itens 06 e 07 do QD, referente ao IRPJ (fls.35 e 36 da decisão recorrida) e também dos itens 11 e 12, pertinente à CSLL (fls. 39), o Fisco reduziu a compensação do prejuízo ao percentual de 30% do lucro, nos casos de INCORPORAÇÃO, glosas essas mantidas pela decisão recorrida, sob a alegação de inexistência de “previsão legal para que nas hipóteses de incorporação, haja exceção à regra.”

Improcede a autuação, tendo em vista a reiterada jurisprudência deste Colegiado e também a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais

A norma (Lei 9065/95, art. 15), ao impor a “trava” na compensação, não pretendeu tolher o direito do contribuinte de não recolher IRPJ sobre a recuperação do capital, correspondente ao lucro após prejuízo. Pretendeu sim uma arrecadação mínima, se apurado lucro líquido, com a limitação de utilização do prejuízo acumulado. Em contrapartida, extinguiu o prazo de aproveitamento do prejuízo (de 4 anos), para que o contribuinte pudesse compensar integralmente seu saldo de prejuízo fiscal, ainda que em maior prazo.

Todavia, considerando-se que à empresa incorporadora é vedado o aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal da empresa incorporada (Decreto-lei 2341/87, arts. 32 e 33), deixa de existir a premissa de inexistência de limitação de aproveitamento do prejuízo com os lucros futuros, o que compromete a legitimidade da trava do prejuízo.

Eis que admitir como correta a glosa efetuada pelo D. Agente Fiscal, em razão da inobservância do limite de 30% de compensação, significaria aceitar o confisco e o enriquecimento ilícito como princípios admitidos em nosso ordenamento, institutos absolutamente repudiados.

Impor a uma empresa que se extingue, em razão de sua incorporação por outra empresa, que deixe de compensar integralmente os prejuízos anteriormente suportados, com o lucro gerado no momento da extinção, significaria apropriar-se, sem previsão legal, de parte do patrimônio da mesma e configurados estariam, nesta hipótese, o confisco, vedado na Constituição Federal, bem como o enriquecimento ilícito do ente público, que afrontaria todo ordenamento jurídico tributário.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, que decretou a constitucionalidade da regra que limitou a compensação do prejuízo fiscal a 30 % do lucro apurado, o fez tendo em conta que não se vedava ao contribuinte a compensação de seu prejuízo, mas tão somente disciplinava o modo de compensar. A hipótese aqui tratada, contudo, é diferente, pois implicaria em alijar o contribuinte de seu direito, em afronta ao que a Constituição Federal elegeu como base de cálculo do tributo.

Como dito, este é o entendimento pacificado pelo E. Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como a título de exemplo são citadas as seguintes ementas:

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – LIMITE DE 30% - EMPRESA INCORPORADA – À empresa extinta por incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal. (CSRF – Ac. CSRF/01-05.100).

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO E BASE NEGATIVA – No caso de incorporação, uma vez que vedada a transferência de saldos negativos, não há impedimento legal para estabelecer limitação, diante do encerramento da empresa incorporada (CSRF/01-04.258).



INCORPORAÇÃO – DECLARAÇÃO FINAL DA INCORPORADA – LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – INAPLICABILIDADE - No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado. (1º CC – 8º C. – Acórdão 108-06682).

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL – LIMITE DE 30% - EMPRESA INCORPORADA. A lei não traz qualquer exceção a regra que limita a compensação dos prejuízos fiscais à 30% do lucro líquido ajustado. Entretanto, havendo o encerramento das atividades da pessoa jurídica em razão de incorporação, não haverá meios dos prejuízos serem utilizados em anos subseqüentes, como determina a legislação. Neste caso, tem-se como legítima a compensação da totalidade do prejuízo fiscal, sem a limitação de 30%. (1º CC – 1ª C - Acórdão 101-95872).

Em consequência, devem ser excluídas as exigências indicadas nos itens 06, 07, 11 e 12, dado ser indevido o imposto exigido pelo D. agente fiscal, eis que, por ocasião das compensações, as empresas Finasa e União e Comércio foram extintas, por incorporação.

II - RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DA CSLL (MP nº 1.807/99, art. 8º)
CONSTITUÍDO, EM 31/12/1998, PELO BANCO BCN S/A

As glosas relativas a este título são as arroladas, respectivamente, nos itens 09, 10 e 13, do Quadro Demonstrativo, a saber:

R\$ 4.132.715,15, informado na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido na DIPJ do ano-calendário de 2.000 (fl.319);

R\$ 643.130,14, informado na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido na DIPJ do período-base de 22/06/2002 a 31/12/2002 (fl.334);

R\$ 6.103.969,84, informado na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido na DIPJ do ano-calendário de 2.004 (fl.240).

Esclareceu o Recorrente que a constituição do crédito em 31/12/1998, pelo Banco BCN S/A, bem como as recuperações efetuadas a partir desta data até a sua



incorporação em março de 2004, e a recuperação efetuada pela sua sucessora o Banco Alvorada S/A, no ano de 2004, decorreram de procedimento criado pela Medida Provisória 1.807/99, artigo 8º, por ela transcrita.

Acrescenta a autuada que a Medida Provisória em questão introduziu uma ampla reforma na legislação da CSLL, e seu artigo oitavo, criou uma regra de transição da sistemática anterior para aquela criada, através da edição da medida provisória em questão, para as instituições financeiras, tendo ela procedido em absoluta conformidade com a disposição dessa Medida Provisória, apurando suas bases negativas e valores temporariamente adicionados ao lucro líquido acumulados até 31/12/1998, sobre o resultado aplicou a alíquota de 18%, registrou o crédito tributário em seu ativo, apurando para uma base de cálculo total de R\$ 796.499.874,11, o crédito tributário de R\$143.369.977,34, (fl.630), da seguinte forma:

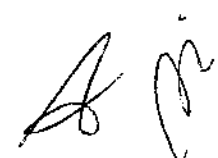
Descrição	Escriturado Pelo BCN	Valores Aceitos no Acórdão	Glosa Mantida no Acórdão
Base Negativa de Contribuição Social	95.126.818,46	68.265.782,78	26.861.035,68
Adições Temporárias	701.373.055,65		701.373.055,65
Total da Base de Cálculo	796.499.874,11	68.265.782,78	728.234.091,33
Saldo do Crédito Tributário em 31/12/98	143.369.977,34	12.287.840,90	131.082.136,44
Compensação Ano-base 1999	9.915.127,37	9.915.127,37	-x-
Compensação Ano-base 2000	6.505.428,70	2.372.713,55	4.132.715,15
Compensação Ano-base 2001	239.732,08	239.732,08	-x-
Compensação Ano-base 2002	643.130,14	-x-	643.130,14
Compensação Ano-base 2004 - Banco Alvorada S/A	6.103.969,84	-x-	6.103.969,84
Saldo em 31/12/2004 no Banco Alvorada S/A	119.962.589,21	-x-	107.674.748,31

Observando-se o quadro acima, salta aos olhos que as glosas têm origem em créditos constituídos antes de 01/01/1999, portanto sobre eles incidiu a decadência como posteriormente será analisado. Além disso, juntou a recorrente cópias de todos os documentos que demonstram os valores acima, a apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido bases e os valores temporariamente adicionados e excluídos do lucro líquido pelo Banco BCN S/A, nos anos-calendário de 1.996, 1997 e 1998, ou seja:

Demonstrativo do Lucro Real e da base de CSLL dos anos base de 1996, 1997 e 1998 do Banco BCN S/A (DOC 05).

Cópias das DIPJ dos anos base de 1996, 1997 e 1998 do Banco BCN S/A (DOC 06, 07 e 08).

Cópia do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), livro nº 06 de 01/01/96 a 31/12/97, do Banco de Crédito Nacional S/A (DOC 09).



Cópia do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), livro nº 07 de 01/01/98 a 31/12/98, do Banco de Crédito Nacional S/A (DOC 10).

Cópia do Balancete do Banco de Crédito Nacional S/A de 31/12/1998, onde na página 24, consta o registro contábil do crédito no ativo na rubrica 73.3306-4 – Crédito Tributário – Contribuição Social – R\$ 143.036.187,01 (DOC 11).

Cópia do Balancete do Banco de Crédito Nacional S/A de 31/3/1999, onde na página 23, consta o registro contábil do crédito no Ativo da rubrica 73.3324-5 – Crédito Tributário – Contribuição Social MP 1807/99 – R\$ 142.459.132,94 (DPC12)

Reconhece a decisão recorrida, como visto no relato dos fatos, que a Fiscalização teria glosado o suposto excesso de compensação realizada pelo Banco BCN S/A referente ao benefício previsto no art. 8º da MP 1.807, de 1998, exigindo-se a CSLL sobre todo o valor informado na DIPJ do período.

Esclarece ainda a decisão a quo, quanto às glosas do BCN S/A. (fls. 972) haver a contribuinte informou no item 37, a título de Recuperação de Crédito de CSLL (MP 1817/1999, art. 8º), o valor de R\$6.505.428,70, de acordo com a DIPJ/2001, na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido - à fl. 319; idem o valor de R\$239.732,08 (DIPJ/2002 - Ficha 17 - Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido - fl. 325); idem glosa ano calendário de 2002, do valor de R\$643.130,14, informado na DIPJ/2003, na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido (fl. 334).

Ainda, foi o próprio Auditor Fiscal quem declarou que “O Banco Alvorada, no ano de 2004, utilizou indevidamente a recuperação de crédito da CSLL prevista no art. 8º da MP nº 1.807/99, reduzindo a contribuição a recolher em R\$6.103.969,84 em uma base tributável de R\$226.072.957,05.”

Na fase impugnatória questiona o procedimento fiscal ao consignar:

A Fiscalização afirma, taxativamente, que “o BCN compensou em excesso R\$4.132715,15 de crédito da MP 1.807/99” sem, contudo, trazer a estes autos qualquer evidência de sua assertiva. Teria compensado em excesso porque não dispunha de tal saldo? ou porque o valor calculado da exação não comportava compensação de tal monta? Ou por alguma outra razão arcana? Impossível a resposta a qualquer destas questões! Ora não seria a prova um ônus de quem alega? Inexistente a prova, constata-se a absoluta leviandade de tal afirmação (no Anexo 01E encontra-se demonstrado o crédito da MP 1.807/99, do BCN, constituído contabilmente em 31/12/1998, bem como a sua compensação com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida nas DIPJ'S dos anos calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002).

Se a Fiscalização nada justificara ao deixar de analisar, considerar e se manifestar acerca da documentação que lhe fora entregue, preferindo, ao contrário, lançar o tributo totalmente, como se nenhuma compensação realizada pela recorrente fosse legítima. Por sua vez, a turma julgadora de primeiro grau deveria ter excluído as parcelas vinculadas ao MP 1.708/99, porquanto não descrita a fundamentação da infração pela autoridade tributária

nem mesmo ter sido o sujeito passivo intimado a comprovar o pretensão excesso, como o fez com outras parcelas.

Não o fez, porque, no caso do ano de 2000, "A glosa correspondente ao excesso de recuperação de crédito, na importância de R\$4.372.713,55, porquanto registros no sistema de controle da Receita Federal denominado SAPLI comprovam um saldo de crédito da CSLL decorrente de base de cálculo negativa até 31/12/1998, no valor de R\$2.372.713,55, à fl.313, e não de R\$6.505.428,70, utilizado pela contribuinte como dedução da CSLL devida (DIPJ/2001, fl. 313). E nos demais anos os créditos devem ser mantidos, em razão da inexistência de saldo de crédito de base de cálculo negativa, conforme o SAPLI, às fls. 313 (fls. 972 e 974)".

Deste modo, não se encontra qualquer justificativa para manutenção das exigências, nem por parte da fiscalização, nem da decisão recorrida, não dando qualquer indício para justificar os números apresentados pela fiscalização (limitaram-se a citar os dados do SAPLI), ao passo que os valores utilizados pelo contribuinte constam de sua escrituração regular, feita conforme a técnica e a legislação em vigor.

Os controles de bases negativas de contribuição social a compensar feitos pela Receita Federal estão fora do alcance e do conhecimento do contribuinte. Este controle, se partirmos da premissa de que o que rege a relação fisco/contribuinte é a lei, deveriam refletir, rigorosamente, os movimentos declarados nas DIPJ's do contribuinte, eventualmente, com retificações feitas de ofício através de Autos de Infração ou Notificações de Lançamentos, os dois instrumentos colocados à disposição do fisco pela lei.

Estes dois instrumentos, estabelecidos no PAF possuem regras e procedimentos próprios, e, nos dois casos a ciência ao contribuinte é imprescindível, sob pena da não existência do ato.

Nem a fiscalização, nem a decisão recorrida, demonstram ou explicam o motivo pelo qual o controle da Receita não reflete os valores declarados nas DIPJ's, e, por tal motivo, existiria a necessidade da prova negativa por parte da recorrente. Tal situação, e somente ela, já seria suficiente para invalidar a pretensão do fisco, pois não fez a fiscalização qualquer prova, e, em nosso ordenamento jurídico, a regra que prevalece é de que o ônus da prova é de quem alega.

Ao que tudo indica, mais uma vez, laborou em erro a fiscalização, pois a base de cálculo sobre a qual deveria ser aplicada a alíquota de 18%, para fins de apuração do crédito tributário a ser registrado no ativo do contribuinte, seria a somatória da base negativa e dos valores adicionados temporariamente ao lucro líquido, nos precisos termos do artigo 8º Medida Provisória 1.807/99. Contudo, o D. agente fiscal simplesmente ignorou esses dados, não se sabe por quais motivos.

Em nenhum momento o Fisco infirmou os dados apresentados na escrita do Contribuinte.

Assim, as parcelas cujas compensações foram indeferidas pela decisão recorrida, além de estarem amplamente acobertadas pelos direitos creditórios assegurados em lei ao contribuinte, ainda teria decorrido a decadência do direito à formalização de sua exigência, eis que o termo a quo desse prazo foi em 31/12/1998, tendo o Fisco cinco anos a partir dessa data para determinar a retificação das declarações apresentadas, pois aí já nasce seu

direito, o que não ocorre quando o direito da Fazenda não é exercitável, como se verifica a reiterada jurisprudência, a exemplo do Acórdão nº 101-95920:

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. DECADÊNCIA. No que respeita à realização do lucro inflacionário, o prazo decadencial não pode ser contado a partir do exercício em que se deu o diferimento, mas a partir de cada exercício em que deve ser tributada sua realização. O direito de a Fazenda Pública promover o lançamento do lucro inflacionário diferido só nasce a partir do momento previsto para a sua realização, sendo essa a data inicial para a contagem do prazo decadencial.

Com o vencimento do limite temporal disposto no § 4º do art. 150 do CTN, que estabelece o prazo decadencial de 5 anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, homologa-se não somente o eventual recolhimento efetuado pelo contribuinte, mas também o resultado apurado (na verdade, toda a atividade de reconhecimento, registro, escrituração e apuração). Tanto que o próprio CTN afirma que o lançamento por homologação se dá “pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” (art. 150, “caput”).

Esse entendimento é ainda confirmado pelo art. 898, § 2º, do RIR/99, na medida que impede a Administração de rever o lançamento e reexaminar livros e documentos após o transcurso do prazo decadencial.

Elucidativas são as considerações do Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, quando assinala que:

Toda vez que o fisco necessitar fazer juízo de valoração sobre atos pretéritos do contribuinte, ainda que do procedimento fiscal não resulte propriamente imposto a pagar, só provocando, por exemplo a diminuição do saldo de prejuízos a compensar ou de redução de base de cálculo negativa, de efeitos futuros, na prática, o procedimento fiscal equivale a efetuar um lançamento de ofício naquele período. Se já atingido pela decadência, é vedado. (Acórdão 107-07.819)

Também o não menos ilustre Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, apreciando uma autuação referente ao ano de 1995, em tudo semelhante ao presente litígio, assinala em aresto unânime, assim ementado (Acórdão 105-514):

“CSSL – SAPLI – DIVERGÊNCIA COM OS VALORES CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APROFUNDAMENTO DA AÇÃO FISCAL – Os valores constantes do demonstrativo SAPLI, elaborado pela administração tributária, somente servem para demonstrar falta

ou insuficiência de tributos, quando baseados em provas concretas. Se não ficar comprovado que as divergências entre os saldos iniciais declarados pelo contribuinte e indicados no SAPLI pela autoridade administrativa decorreram de erro na transferência de valores, elas somente podem ser atribuídas a exercícios anteriores, cuja origem deve ser apurada mediante aprofundamento da ação fiscal. Recurso voluntário provido."

Na fundamentação de seu voto se lê:

"A questão se resume na aceitação ou não dos demonstrativos internos elaborados pela Secretaria da Receita Federal, do tipo SAPLI (Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLI), independentemente da exposição dos elementos embasadores de seus registros:

Não há dúvidas que se alguma irregularidade existe, no procedimento da recorrente, tal fato localiza-se em exercício outro que não 1996, mas antes.

Assim, deveria a fiscalização ter perquirido e comprovado tal erro e não simplesmente imputar a 1995 a diferença que apurou entre os saldos iniciais cotejados.

Qualquer eventual diferença deveria estar localizada antes de 01.01.1995, podendo ser encontrada em 1994, 1993 ou qualquer período anterior, até em 1992 como alega a recorrente.

A diferença, se realmente existir, deveria ser perquirida, retroativamente, até o exercício em que se localizasse, obedecendo a fiscalização, evidentemente, o período decadencial.

Assim, por absoluta falta de consistência da exigência fiscal notoriamente localizada em período diverso daquele em poderia ter ocorrido a infração, além do que, baseado em simples demonstrativo elaborado pela repartição que, no caso, apresenta visível falha por não considerar os valores relativos ao que consta na declaração de rendimentos do contribuinte do exercício de 1993, não há como manter a decisão recorrida.

É de se salientar ainda que é de extrema utilidade o controle executado pelo SAPLI, uma vez que permite à autoridade administrativa visualizar a evolução de valores transferidos ou diferidos para exercícios futuros, porém, ele apresenta uma precariedade jurídica claramente definida. Ele somente pode produzir efeitos jurídicos a partir das provas que o embasam e, quando apresentar divergência com os dados oferecidos pelo contribuinte, deveria ser levado a conhecimento expresso do contribuinte, já no primeiro exercício da constatação da divergência, e não, como no presente caso, sete anos depois.

Até entendo que, se a declaração de rendimentos apresentada pela recorrente corresponde a período alcançado pela decadência, como no presente caso, ela pode ser desprezada como elemento de prova, desde que a fiscalização tivesse retroagido na busca da diferença até o último período não alcançado pela decadência.



Tal questão já foi amplamente debatida no Conselho. Hoje, a posição pacífica é no sentido da impossibilidade de a Administração desconsiderar os dados e efeitos constantes de lançamentos definitivamente homologados, a fim de impor exigências fiscais em períodos posteriores. É o que se percebe dos seguintes precedentes:

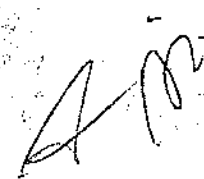
"IRPJ - DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência." (ac. 107-08.306, Cons. Luiz Martins Valero, j. em 19.10.05, unânime - grifamos e destacamos. No mesmo sentido, o ac. 107-07.819, Cons. Luiz Martins Valero, j. em 21.10.2004).

"RESTITUIÇÃO. REVISÃO DA DIPJ - A autoridade administrativa deve verificar a efetiva existência dos valores objeto de restituição requerida pelo contribuinte. Entretanto, nesta análise lhe é defeso alterar a própria DIPJ do contribuinte e respectivas informações, salvo se dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de ofício, quando necessário" (Ac. 108-09.643, Cons. Rel. Karem Jureidini Dias, j. em 25/6/2008).

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - OBRIGAÇÃO DE FAZER - DECADÊNCIA - No caso de obrigação acessória, cujo objeto é a prestação positiva a ser praticada no interesse da arrecadação ou da fiscalização, considera-se ocorrido o fato gerador desde o momento em se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produzam os efeitos que lhe são próprios (CTN, art. 116). Vale dizer, desde o momento em que a pessoa jurídica arquiva seus registros contábeis e fiscais utilizando-se de processamento eletrônico de dados e os coloca à disposição da SRF em arquivos magnéticos. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para promover o exame dos livros e documentos, como também para conferir os registros contábeis e fiscais arquivados, 'ex vi' do disposto no artigo 29, da Lei nº 2.862, de 1956, combinado com as regras jurídicas contidas no parágrafo único do artigo 149, do CTN." (ac. 101-94.485, Cons. rel. Paulo Roberto Cortez, j. em 29.01.04).

Portanto, além de as glosas não haverem sido fundamentadas, quer pela Fiscalização, quer pela decisão recorrida e considerada ainda a pertinência dos créditos demonstrada pelo Recorrente, ainda que isto não ocorresse, o fato estaria alcançado pela decadência.

Assim, impõe-se a exclusão dos valores constantes dos itens 09 e 10, referente, à empresa sucedida BCN S/A. e dos valores constantes do item 13, pertinente ao Banco Alvorada (sucessor).



III – JUSTIFICATIVA PARA A EXCLUSÃO DO VALOR DA GLOSA INDICADA NO ITEM 03 04 (BANCOCIDADE LEASING)

A justificativa para exclusão do tributo indicado no item 03, no valor de R\$ 2.455.167,01, no ano de 2003, e item 04, no valor de R\$722.298,41, no ano de 2004, tem origem em dois fatos, conforme abaixo:

O primeiro fato é que o prejuízo gerado no ano de 1.999 foi de R\$18.179.585,77 e não R\$17.392.562,43, acarretando uma diferença a favor da recorrente da ordem de R\$ 787.023,34.

Esta diferença de R\$ 787.023,34, no sistema SAPLI da Receita Federal (fl. 371), foi transferido de prejuízo fiscal operacional para prejuízo fiscal não operacional, conforme podemos constatar na DIPJ do ano de 1999 (DOC 02). O Banco Cidade Leasing apurou lucro não operacional na Ficha 07B – Demonstração do Lucro Real no montante de R\$ 3.167.692,84, valor este objeto da soma da linha 46 – Receitas de Alienações de Bens e Direitos do Ativo Permanente – R\$ 79,49, linha 47 – Outras Receitas Não Operacionais – R\$ 4.980.821,74, linha 48 ~~“(22) Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienos”~~ – R\$ 787.102,83, Linha 49 (-) Outras Despesas Não Operacionais- R\$ 1.026.105,56.

O segundo fato ou discrepância que se verifica entre a apuração do fisco e a do contribuinte é que a fiscalização inverteu os valores relativos à cisão. Enquanto o valor patrimonial que permaneceu na empresa parcialmente cindida foi de 99,4%, como demonstra a ata da Assembléia Geral Extraordinária da cisão, o valor patrimonial vertido para a outra empresa foi de 0,6%.

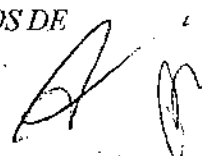
Deste modo, do prejuízo fiscal compensável na data da cisão, que era de R\$12.725.228,57, nos termos da legislação vigente, R\$12.717.501,65 deveriam permanecer à disposição do contribuinte para compensação, pois este valor corresponde aos 99,4% de patrimônio que permaneceu na empresa, sendo 0,6% do prejuízo existente na data da cisão descartado, por corresponder ao patrimônio vertido para terceiros. O mapa do fisco faz, exatamente o inverso, descarta 99,4% do prejuízo e só admite 0,6%.

Este foi o procedimento do contribuinte, compensou parcela correspondente ao patrimônio que permaneceu na sociedade, descartando a parcela corresponde ao patrimônio vertido.

Verifica-se, pois, que na DIPJ de cisão relativamente ao período base de 31/12/2002, trazida a estes autos pela própria fiscalização (fls. 378), foi informado o percentual remanescente do patrimônio líquido de 0,6%, quando o correto seria 99,4%, e, portanto, ocorreu um mero erro de fato no preenchimento da declaração.

Este erro de fato, além de irrelevante, pois, repita-se, não pode inverter a realidade do que efetivamente ocorreu, como demonstram todos os documentos trazidos aos presentes autos, principalmente a AGE do evento de cisão de 31/12/2002 (DOC 01), sobretudo em homenagem ao princípio da verdade material. Neste sentido, aliás, o pacífico entendimento do E. Conselho de Contribuintes:

IRPF - PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DECLARAÇÃO BENS - ERRO DE FATO - MEIOS DE



PROVA - É de ser admitido o erro de fato para conduzir à revisão do lançamento, eis que, se o lançamento há de ser feito de acordo com o tipo abstrato da norma, há de conformar-se à realidade fática, inclusive no caso de acréscimo patrimonial tributado. Assim, estando demonstrada a existência de erro de fato no preenchimento do formulário da declaração de bens torna defesa a retificação do lançamento, já que a prova do erro cometido pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador. (1º CC – 4ª C – Processo nº 13709.002390/95-15 – Acórdão 104-17919 – Relator Cons. Nelson Mallmann)

DCTF - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF - SEMANA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - Comprovado o erro no preenchimento da DCTF, quanto à semana do fato gerador, cancela-se o auto de infração (1º CC – 2ª C – Processo nº 10280.000720/2002-08 – Acórdão 102-47705 – Relator Cons. Antônio José Praga de Souza)

Os referidos dos fatos, devidamente demonstrados no Quadro acima e justificados é que deram origem às duas diferenças, pois a diferença de 2003 automaticamente desaparece com a inversão e a diferença de 2004, no valor de R\$2.889.193,60, que deu origem ao tributo no valor de R\$ 722.298,40, decorre ainda de parte da inversão (2.102.175,16), que aparece no quadro do fiscal, mais os R\$787.023,34, que a diferença do prejuízo do ano de 1999, sobre o qual, em razão da decadência, não mais pode ser questionado.

Portanto devem ser excluídas as glosas arroladas nos itens 03 e 04.

IV - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE COMPENSADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO ACEITO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ao contrário no sustentado na decisão recorrida, que, deixando de fazer qualquer comentário sobre as provas apresentadas pela autuada, limitou-se a manter a glosa da quantia de R\$1.116.238,75, informado pela contribuinte a título de imposto retido na fonte sobre juros do capital próprio, na DIPJ/2005, consignando nada estar provado.

Já na impugnação a autuada, no pertinente União de Comércio e Participação Ltda e relativamente ao período-base de 01/01/2004 a 30/09/2004, juntou aos autos cópia da Ficha 53 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte, onde constaram as seguintes retenções de IRRF (fls. 767):

Juros sob capital próprio – código 5706 – IRRF – R\$423.430,85 (R\$310.120,91 e R\$113.309,94) – Rendimentos de R\$2.822.872,29 (R\$ 2.067.472,72 + R\$ 755.399,57), tendo como fontes pagadoras a Companhia Brasileira de Meios de

Pagamento – CNPJ: 01.027.058/0001-91 e a Cibrasec Companhia de Securitização – CNPJ: 02.105.040/0001-23.

Aplicações Financeiras em fundos de investimentos – renda fixa – código 6800 – IRRF – R\$1.053.483,42 – Rendimentos – R\$5.267.421,23, tendo como fontes pagadoras a Dynamo Puma Fia – CNPJ: 02.295.843/0001-98, e o Banco Bradesco S/A – CNPJ: 60.746.948/0001-12.

Aplicações Financeiras de renda fixa – código 3426 – IRRF – R\$1.825.635,70 – Rendimentos – R\$ 9.126.145,12, tendo como fontes pagadoras a Dynamo Puma Fia – CNPJ: 02.295.843/0001-98, e o Banco Bradesco S/A – CNPJ: 60.746.948/0001-12.

Através do (DOC. 03), apresentado com a impugnação, foi demonstrado, relativamente à DIPI - período-base de 01/01/2004 a 01/09/2004, que:

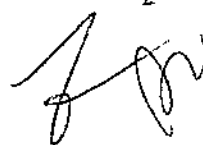
a) Os rendimentos de juros sobre capital próprio, no valor de R\$ 2.882.872,29, foram computados na Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral, na linha 23 – Receita de Juros sobre o Capital Próprio.

b) Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$ 9.126.145,12, foram apropriados contabilmente pelo regime de competência e os rendimentos correspondentes ao período base findo em 01/09/2004, foram computados na Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral, na linha 24 – Outras Receitas Financeiras.

c) Os rendimentos de aplicações financeiras em fundos de investimentos – renda fixa, no valor de R\$ 5.267.421,23, foram apropriados contabilmente pelo regime de competência e os rendimentos correspondentes ao período base findo em 01/09/2004 foram computados na Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral, na linha 21 – Ganhos Auferidos Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade.

Relativamente aos valores computados na Ficha 53 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte, apresentou a recorrente quadro demonstrativo em anexo (DOC. 04), discriminando os valores informados na respectiva ficha, vinculando com os respectivos informes de rendimento.

Assim, a empresa União de Comércio e Participação Ltda., no período de 01/01/2004 a 30/09/2004, quando se extinguiu por incorporação pelo Banco Alvorada, teve retido na fonte a título de antecipação de imposto de renda, o valor de R\$3.302.543,97, dos quais utilizou apenas R\$1.116.238,76 para liquidar o imposto sobre a renda apurado por estimativa nos meses de junho, julho e agosto daquele ano.



Tal imposto de renda constou das DIRF's das respectivas fontes que procederam à retenção. Do mesmo modo, as receitas geradoras do imposto na fonte foram computadas na apuração do resultado dos respectivos meses de competência.

Tudo já foi demonstrado por ocasião da impugnação. Agora, no recurso, voltou a recorrer a apresentar o rol das empresas que retiveram o imposto, com o valor das receitas, do imposto retido sobre elas, bem como seu cômputo no resultado da empresa sucedida pela recorrente, através da DIPJ do período, e a demonstração que, apenas, parte do imposto que fora retido foi usado para a compensação, tendo sido objeto da glosa.

Assim, deve ser tornada sem efeito a glosa efetuada constante do item 08.

DEMAIS EXIGÊNCIAS EM VISTA DA DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DAS DIPJs E O SAPLI

Igualmente, nenhum esclarecimento se encontra para manutenção das exigências indicadas nos itens 01 (R\$1.407,77), 02 (R\$4.863,61) e 05 (R\$10.147,52), nem por parte da fiscalização, nem da decisão recorrida, limitaram-se a citar os dados do SAPLI, ao passo que os valores utilizados pelo contribuinte constam de sua escrituração regular, feita conforme a técnica e a legislação em vigor, também não tendo a autuada logrado qualquer dado que justificasse a divergência. Vale acrescentar que no pertinente ao item 05, a decisão recorrida limitou-se a consignar que "Em relação ao lucro inflacionário, deve ser mantida a tributação de R\$10.147,52."

Portanto, pelas razões alinhadas, também se impõem as exclusão das parcelas indicadas nos itens 01, 02 e 05, indicados no Quadro Demonstrativo.

Nesse sentido, não há como não acolher os argumentos expendidos pela recorrente, eis que as glosas efetuadas correspondem a valores não individualizados, e são feitas, não sobre fatos contrários à lei, mas, sim, decorrem de uma posição pessoal assumida pela D. Autoridade Fiscal, sem demonstrar, adequada e suficientemente, os valores glosados.

Assim, conclui-se que a fiscalização deixou de analisar documentação e os registros contábeis disponibilizados, ao invés de averiguar a consistência ou não dos procedimentos adotados pela contribuinte, resolveu partir para a autuação, sem qualquer preocupação no sentido de investigar se o tributo era devido ou não, simplesmente transferindo a interessada o ônus de livrar-se da exigência posteriormente, na fase de execução, caso fosse de interesse da empresa a comprovação em contrário das acusações.

A exigência tributária deve ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, sob pena de nulidade, pois o art. 142, do CTN, dispõe que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido,

identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” (grifou-se).

A doutrina é firme sobre a necessidade de efetiva e minuciosa investigação para constituir lançamento válido:

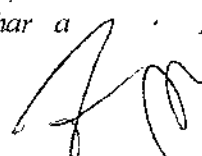
Atos nulos são aqueles ‘que carecem de validade formal ou vigência, por padecerem de um vício insanável que os compromete irremediavelmente, dada a preterição ou a violação de exigências que a lei declara essenciais’. (Walter Barbosa Corrêa, no artigo “Lançamento Tributário e Ato Administrativo Nulo”, publicado na Revista de Direito Tributário, vol. 1, pág. 36).

Sendo o lançamento válido aquele que se subsume inteiramente à lei tributária, se isso não ocorrer, estaremos frente àquilo que a doutrina costuma chamar de lançamento defeituoso. ‘O lançamento defeituoso é portanto aquele que se encontra, sob um aspecto qualquer, ou seja, parcialmente em desacordo com as normas que regulam a sua produção. Vale dizer, com as normas administrativas tributárias postas no CTN e outros atos normativos de caráter geral e abstrato’ (José Souto Maior Borges, in Lançamento Tributário - Tratado de Direito Tributário Brasileiro, vol. IV, Forense, 1981, p. 270). (Estevão Horvath, em Lançamento Tributário e “Autolancamento”, editora Dialética, 1997, pág. 63, grifou-se).

O lançamento contém em seu bojo um grupo de operações que integram o todo, objetivando criar o crédito tributário, ou, ainda, em outras palavras, o lançamento é ato administrativo que se compõe e se forma em virtude de uma sequência ordenada de operações. O ato administrativo que representa o lançamento é um e único ato administrativo, que como tal ingressa no mundo jurídico, depois de realizadas operações (atos procedimentais preparatórios) que produzem o efeito regular do ato.

(...) De qualquer forma, será correto afirmar que, no Direito Tributário brasileiro, o lançamento, qualquer que seja sua modalidade (por declaração, de ofício ou por homologação, arts. 147, 149 e 150 do CTN) é ato administrativo forjado por uma, ou várias operações constitutivas de um procedimento administrativo.

(...) O procedimento, como movimento que visa a atingir o ato jurídico do lançamento, tem de obedecer, passo a passo, seu normal desenvolvimento... a Administração deve trilhar a



sequência natural do procedimento, respeitando, assim, a prévia e regular informação sobre matéria de fato prestada pelo sujeito passivo ou terceiro... Pode, por isso, o sujeito passivo pleitear a anulação do lançamento, sempre que não for respeitada a ordem procedimental, quer em razão da inversão da sequência preceituada, quer pela omissão de qualquer dos atos preparatórios. (Walter Barbosa Corrêa, em obra supra citada, págs. 35, 36 e 40, grifou-se).

Geraldo Ataliba, em parecer, lecionou como a atividade de fiscalizar e lançar é vinculada, não podendo o agente fiscal deixar de cumprir "in casu" o disposto no art. 142 do CTN, porque lhe falta discricionariedade para essa atividade:

O controle das atividades dos contribuintes, o conhecimento dos fatos que se ligam direta e indiretamente à ocorrência dos fatos imponíveis, o acompanhamento de todos os fatos que dão ensejo a qualquer das revelações de capacidade contributiva, assim qualificados pela lei, tudo isto requer quase plena liberdade para o fisco, agilidade e presteza de movimentos, possibilidade de ampla liberdade de indagação e investigação. (...) A tal liberdade corresponde o dever de examinar locais, livros e mercadorias, de contrastar toda e qualquer atividade econômica do contribuinte (...) Em contraste com esta liberdade – como visto – é inteiramente vinculada a atividade do lançamento. (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. 2, RT, 1978, pág. 331)

Assim, antes de ser instaurado o processo administrativo, e para que os direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa sejam possíveis, faz-se obrigatório que o lançamento seja revestido dos pressupostos que legitimam a pretensão do Fisco. Paulo Bonilha explica com detalhes:

Bem de ver, neste particular, que a prova da existência dos pressupostos que legitimam a pretensão do Fisco já foi produzida (ou deveria ter sido) ao ensejo do procedimento de lançamento. O ato administrativo pressupõe a comprovação da ocorrência do fato jurígeno tributário. Trata-se, como ensina Francesco Tesauro, da 'instrução primária' do processo, pois a instrução probatória, efetuada na fase processual, não se destina a substituí-la mas, em verdade, servir de ponto de referência para a sua confirmação ou rejeição. (Contraditório e Provas no Processo Administrativo Tributário (Ônus, Direito a Perícia, Prova Ilícita, in Processo Administrativo Fiscal, Dialética, 1995, pág. 131).



Sem a comprovação por parte da autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador, suportada por exemplo em uma presunção, como é o caso, não há como ser exercido pelo contribuinte o direito à sua ampla defesa.

E a necessidade de convencer o julgador acerca de suas afirmações constitui para a parte o ônus da prova. Cabe ao contribuinte, na verdade, esse encargo para o fim de infirmar a prova já produzida pelo Fisco (instrução primária) na constituição do lançamento. Contudo, o ônus da prova recai ao contribuinte se, e somente se, o Fisco elaborou a prova primária.

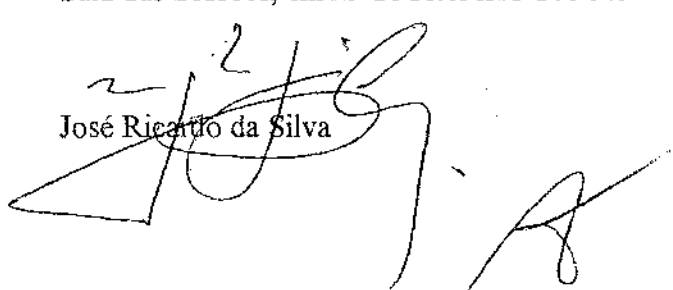
Desse modo, o ônus da prova do fato gerador cabe ao Fisco, porque é ele que deve provar a existência da ocorrência, no mundo fenomênico, do aspecto material da hipótese jurídica tributária.

Assim, sabendo-se que o lançamento fiscal é desprovido de comprovação da ocorrência do aspecto material da hipótese de incidência, não há como declará-lo procedente, sob pena de afrontar princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da impessoalidade, da razoabilidade e da moralidade, bem como o princípio da verdade material.

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, nego provimento ao Recurso de Ofício. E quanto ao Recurso Voluntário, rejeito as preliminares, para no mérito dar provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2009


José Ricardo da Silva