



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

Processo nº 10880.730153/2012-12
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.621 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de agosto de 2018
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente EDUARDO JOSE DE FARIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Carlos Augusto Daniel e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 491/527) em face do Acórdão da 1ª Turma da DRF/Recife, sessão de 12/03/2013, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o auto de infração do IRPF (e-fls. 454/486).

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **16/10/2012**, a fiscalização da DRF/Recife lavou Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, o qual trata da imputação da seguinte infração (e-fls. 03/08):

(...)

001 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS
Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme tudo que se encontra descrito no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, o qual se encontra anexo e faz parte deste auto de infração como se aqui estivesse transcrito.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/07/2007</i>	<i>93.119.790, 90</i>	<i>75%</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713/88;

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; Arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981/95;

Art. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249/95; arts. 22 a 24, da Lei nº 9.250/95;

Arts. 16, 17 e §§, da Lei nº 9.532/97;

Arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR/99.

(...)

Ainda, como já mencionado, quanto aos fatos consta do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 187/190):

(...)

RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL

(...)

O contribuinte apresentou carta resposta juntando documentação, mais especificamente documentos relativos aos lucros e dividendos referentes ao ano-calendário 2007. Dentre esses destacamos, por serem concernentes à ação fulcro do resultado do presente procedimento fiscal:

Da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda - a Décima Primeira Alteração do Contrato Social realizada em 28 de junho de 2007.

Da subscrição e integralização das 1.141.523 ações da Administradora Baía Formosa S/A - Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 30 de junho de 2007 e Décima Terceira Alteração do Contrato Social da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda.

Na relação de bens de sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF do exercício 2007 constam cotas da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda nos seguintes termos:

"2.154 COTAS DE VALOR UNITÁRIO DE R\$ 1,00 CADA, INTEGRALIZADAS DA FIRMA VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA.-CNPJ - 02.414.858/0001-28 - 154 (...).

"493.270 COTAS VLR R\$ 1,00 CADA DA VALE VERDE EMP. AGRÍCOLAS LTDA. - CNPJ 02.414.858 /0001-28 - INTEGRALIZADAS C/ 491.116 COTAS VLR R\$ 491.116,00 - C/ A INCORPORAÇÃO DA EF - EMP. GERAIS FARIAS LTDA. - CNPJ 35.480.011/0001-09 -CONFORME A 7ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL - JUCEPE SOB O NO 20031216978 EM 24/03/2004, (...)."

(...)

Eduardo Farias detinha 99,74208% das cotas da EF que, por sua vez, detinha 99% das cotas da Vale Verde. Após a incorporação ele passou a ter 99,74340% da incorporadora Vale Verde,(...).

*Em 28 de junho de 2007, os sócios da Vale Verde resolveram aprovar um aumento de capital da sociedade com a utilização dos saldos contábeis das contas de reserva de capital - R\$ 13.334.282,73 - e da conta de lucros/prejuízos acumulados - R\$ 93.764.178,27. O capital foi aumentado em R\$ 107.098.461,00, passando a valer R\$ 107.593.000,00. Com isso o sócio Eduardo José de Farias, proprietário de 99,7434% das cotas da empresa, passou a ser titular de **107.316.916** cotas de R\$ **1,00** cada, no valor total de R\$ 107.316.916,00. Tudo conforme a Décima Primeira Alteração Contratual da sociedade.*

*Na mesma data, conforme décima segunda alteração contratual, a Vale Verde Empreendimentos Agrícolas sofreu uma cisão que se refletiu no seu capital social pela redução em R\$ 980.300,00, passando a ser de R\$ 106.612.700,00, e o cancelamento de 980.300 cotas, permanecendo 106.612.700. **Em consequência a participação societária de Eduardo Farias foi reduzida para 106.339.132 cotas, no valor global de R\$ 106.339.132,00.***

Em 30 de junho de 2007, os sócios da Vale verde resolveram admitir na sociedade, como sócio cotista, a **Administradora Baía Formosa S.A.**, que recebeu do sócio Eduardo José de Farias a totalidade de sua participação na Vale Verde, registrada como 106.339.132 cotas no valor global de R\$ 106.339.132,00. **Tendo cedido a totalidade de suas cotas, este se retira da sociedade, dando plena e rasa quitação.** A alteração contratual foi registrada como a décima terceira. Não foi informado nessa última alteração sob que forma a cessão das cotas de Eduardo Farias à Administradora Baía Formosa foi remunerada.

Eduardo Farias era acionista da **Administradora Baía Formosa**, possuindo 238.739 ações da companhia desde 2004. Em 30 de junho de 2007, os acionistas da Baía Formosa - Maria Geralda Heráclio do Rego Farias e Eduardo José de Farias - se reuniram em assembleia e deliberaram, entre outras coisas, aprovar o aumento do capital social no importe de R\$ 106.015.343,32, mediante a emissão de 1.140.784 ações ordinárias nominativas ao preço de R\$ 92,93, subscritas unicamente pelo acionista Eduardo José de Farias e totalmente integralizadas mediante a entrega de 106.339.132 cotas do capital social da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda. A deliberação consta, sob nº 4, da ata da assembléia geral extraordinária realizada no dia 30 de junho de 2007, da qual faz parte o boletim de subscrição.

Em 30 de novembro de 2011 foi lavrado um auto de infração de IRPJ e CSLL em nome da pessoa jurídica Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, referente ao ano-calendário 2007, no qual foi constatado que a empresa não tinha saldo de lucros acumulados para proceder ao aumento de capital registrado em sua décima primeira alteração contratual, no montante de R\$ 93.764.178,27. Assim, o valor do capital da Vale Verde após a décima segunda alteração contratual era de R\$ 13.828. 821, 80 e não R\$ 107.593.000,00.- Com a cisão ocorrida em seguida, na qual houve redução de capital no montante de R\$ 980.300,00, com o cancela-mento de 980.300 cotas, o capital ficou reduzido a 12.848.521,80. Consequentemente a participação de Eduardo Farias na empresa era de 99,7434% de R\$ 12.848.521,80, ou seja, R\$ 12.815.552,49 e não R\$ 106.015.343,32.

Como o contribuinte alienou à Administradora Baía Formosa S/A a totalidade de sua participação na Vale Verde Empreendimentos Agrícolas, que valia R\$ 12.815.552,49, e obteve em troca 1.140.784 ações ordinárias nominativas, sem valor nominal, por R\$ 106.015.343,32, houve um ganho de capital na operação de R\$ 93.199.790,90. Esse ganho de capital não foi oferecido à tributação.

Em 20/04/2012 o contribuinte recebeu um termo em que esta fiscalização informa ter constatado um ganho de capital não oferecido à tributação na alienação das cotas da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas à Administradora Baía Formosa.

(...)

No presente caso a integralização foi legalmente realizada, como se pode constatar da cessão de suas cotas feitas à Administradora Baía Formosa S/A.

(...)

Apesar da alegação do contribuinte de que não teria ocorrido à integralização do capital, tão somente a sua subscrição, há provas de que tal afirmação é equivocada. Segundo documentação apresentada pelo próprio contribuinte, ocorreu a integralização do capital na mesma data da subscrição.

*De acordo com a Décima Terceira Alteração do Contrato Social, realizada em 30 de junho de 2007, da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, registrada na JUCEG em 23/07/2007, encontra-se firmado o registro de que os sócios cotistas "resolvem: 1 - Admitir na Sociedade **como novo** sócio quotista, a companhia ADMINISTRADORA BAÍA FORMOSA S.A, sociedade anônima, inscrita no CNPJ sob o nº neste ato representada pelos seus diretores, que nos termos da Assembléia Geral Extraordinária realizada no dia 30 de junho de 2007 na sede da Administradora Baía Formosa S.A, recebe do sócio Eduardo José de Farias a totalidade de sua participação na Sociedade representada por 106.339.132 (cento e seis milhões, trezentas e trinta e nove mil e cento e trinta e duas) quotas no valor de R\$ 1,000 (hum real) cada, perfazendo o montante de R\$ 106.339.132,00 (cento e seis milhões, trezentos e trinta e nove mil e cento e trinta e dois reais); 2 - O sócio EDUARDO JOSÉ DE FARIAS, brasileiro, . . . cedeu a totalidade de suas quotas para aumento do capital social na companhia Administradora Baía Formosa S.A, sendo que neste ato retira-se desta Sociedade, dando plena e rasa quitação, para nada mais reclamar seja a que título for;" (grifos nossos)*

Na mencionada Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada também em 30 de junho de 2007, encontra-se registrado nas deliberações dos acionistas da Administradora Baía Formosa S/A que "4 - Aprovado o aumento do capital social no importe de R\$ 106.015.343,32 ..." foram essas ações "subscritas unicamente pelo acionista EDUARDO JOSÉ DE FARIAS e, totalmente integralizadas mediante a entrega à sociedade de 106.339.132 (...) quotas representativas do capital social da empresa VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA. ..." (grifos nossos)

Assim é que não há por que se falar que não ocorreu tal alienação, uma vez que tal fato encontra-se devidamente comprovado com a integralização mediante cessão das quotas da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas devidamente registrada em documento hábil.

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício, conforme Auto de Infração IRPF, perfaz o montante de **R\$ 31.651.416,91**, assim discriminado:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 28/09/2012) (R\$)	Multa de 75% (R\$)	Total (R\$)
IRPF	13.967.968,63	7.207.471,81	10.475.976,47	31.651.416,91

Ciente do lançamento fiscal 25/10/2012- quinta-feira (e-fls. 195/196), o contribuinte na **impugnação** em **26/11/2012** -segunda-feira (e-fls. 197/233), cujas razões, assim resumidas, no relatório da decisão recorrida que transcrevo, no que pertinente (e-fls. 530/561):

(...)

7. Cientificado do lançamento e não concordando com a exigência o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 197 a 234, alegando em síntese que:

*7.1 – **que o lançamento é nulo por vício formal**, em razão de fundamentação legal inadequada e da incorreta identificação dos fatos, pois o processo fiscalizatório não foi conclusivo.*

*Que a fiscalização se valeu das supostas constatações fiscais resultantes da autuação referente à **Vale verde Empreendimentos Agrícolas (Vale Verde)**, em que foram glosados valores contidos na conta de lucros acumulados, sem especificar quais os fundamentos pelos quais os valores lançados na conta da empresa não foram considerados. Que naquele procedimento fiscal a autoridade administrativa partiu de um valor de lucros acumulados arbitrado sem qualquer lógica ou razão expressa para o ano de 2006, desconsiderando todos os lucros auferidos entre 2003 e 2005, exercícios em que a Vale Verde havia apurado IRPJ com base no lucro presumido.*

*Que, no caso, a própria fiscalização registrou, em seu termo de encerramento (item III, pág. 7) **lucros acumulados em dezembro de 2006 no valor de R\$ 93.764.178,27. Todavia, sem qualquer explicação plausível e sem nenhuma demonstração aritmética, partiu de um lucro no valor de R\$ 12.269.656,19 neste mesmo mês, desconsiderando os lucros acumulados no montante de R\$ 81.163.996,38.***

Que a Vale Verde mantém duas formas de escrituração de sua atividade econômica, uma para fins societários e outra para fins tributários, do que decorre a apuração de dois resultados distintos: o contábil e o fiscal.

*Que a opção pela tributação pelo lucro presumido não elimina **os lucros acumulados** da contabilidade da empresa e no entanto a fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de **R\$ 93.764.178,27**. Logo, não há ganho de capital tributável, visto que não cabe falar em inexistência dos valores lançados na conta de lucros acumulados da escrituração da Vale Verde.*

No sentido de demonstrar a improcedência da autuação sobre a Vale Verde, conforme auto de infração protocolado sob processo nº 10480.731156/201103, a defesa expõe as razões contidas nos subitens III.2.1.A Da ausência de demonstração clara e inequívoca na análise da conta de lucros e prejuízos acumulados na empresa Vale Verde (fls.

214 a 218), e III.2.1.B – Da impropriedade da tributação dos ajuste credores – postergação e efeitos no tempo (fls. 218 a 220).

Que o procedimento fiscal assim realizado, ainda que mais simples e célere, afronta diversos princípios constitucionais tributários, com destaque para os princípios do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e da segurança jurídica. Que, em razão de o lançamento ser ato administrativo vinculado, como exigido pelo art. 142 do CTN, e em razão do princípio da legalidade, previsto nos arts. 5º, II, e 150, I, ambos da CF/1988, e no art. 9º, I, do CTN, é necessária a adequação dos fatos ocorridos a um tipo legal específico. Que o auto de infração impugnado encontra-se eivado de capitulações vagas e imprecisas ferindo, portanto, o princípio da tipicidade fechada.

7.2 o lançamento é nulo por vício formal, igualmente, pois o autuado apresentou sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física (doc. 13 de fls. 386 a 397) relativa ao ano-calendário de 2007, com todas as informações corretas, tendo pago integralmente o imposto apurado, e no entanto foi imputada ao impugnante cobrança de IRPF que se baseia em acervo probatório decorrente de fiscalização do IRPJ e da CSLL;

7.3 – que a nulidade do lançamento por vício formal decorre aditivamente da utilização de prova emprestada do auto de infração lavrado sobre a Vale Verde, processo nº 10480.731156/201103.

*Que não houve, em relação ao IRPF, procedimento fiscalizatório conclusivo, pois o lançamento está baseado exclusivamente em ação fiscal levada a efeito junto à Vale Verde, objeto do mandado de procedimento fiscal nº 04.2.01.002011018977 (doc. 08), sem que o impugnante jamais tenha sido intimado para responder às indagações do agente fiscal durante aquele procedimento. **Que fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de R\$ 93.764.178,27, que acabou por ocasionar o indevido lançamento, evidenciando a precariedade das provas.***

Cita jurisprudência administrativa em favor de sua alegação.

7.4 – que o vício formal torna nulo o lançamento, ainda, porque o impugnante espera o cancelamento do auto de infração lavrado sobre a Vale Verde, processo nº 10480.731156/201103, tornando-se questão “prejudicial ao lançamento ora impugnado, de maneira que, se cancelado, o presente lançamento perde seu substrato legal de validade, devendo por conseguinte, ser igualmente cancelado” (fls. 209).

Que a Vale Verde apresentou defesa administrativa, processo nº 10480.731156/201103, ainda não definitivamente julgada, obstando a definitividade do lançamento contra ela efetuado. Logo, se aquela autuação é prejudicial a esta, e se ela for cancelada, o lançamento ora impugnado também deverá seguir a mesma sorte;

7.5 que operou-se a decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário referente a julho de 2007, nos termos do art. 150,

§4º, do CTN, e do art. 146, III, 'b', da CF/1988, visto que o contribuinte somente foi cientificado em 25/10/2012.

Que o fato gerador dos ganhos de capital considera-se ocorrido no mês da alienação e se submete à tributação em separado, não integrando o imposto de renda na declaração de ajuste anual, nos termos do art. 18, §2º, da Lei nº 8.134/1990, do art. 21, §2º, da Lei nº 8.981/1995 e do art. 117, §2º, do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda.

Que, tratando-se de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos se inicia na data da ocorrência do fato gerador conforme art. 150, §4º do CTN, não se aplicando ao caso o dies a quo previsto no art. 173, I, do citado Código.

Transcreve jurisprudencial judicial e administrativa nesse sentido;

7.6 – que, ainda que por absurdo não seja reconhecida a improcedência do lançamento relativo à Vale Verde, não cabe falar na existência de ganhos de capital na operação societária realizada pelo contribuinte, pois não houve a desconsideração do valor proveniente da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados utilizado para aumento do capital social da Vale Verde como informado pela própria fiscalização:

Diferentemente do que entendeu o I. Fiscal que lavrou o ora combatido auto de infração para exigir ganho de capital do Impugnante, a constatação da Fiscalização na autuação originária do processo administrativo nº 10480.731156/2011-03 não foi de inexistência do valor incorporado ao capital social (R\$ 93.764.178,27) da Vale Verde, mas sim que este montante mio teria a alcunha contábil de lucros acumulados.

As premissas são diversas. Uma coisa é a afirmação de que os valores incorporados ao capital social não representariam lucros acumulados da sociedade, mas sim outra origem. Outra coisa bem diferente, é dizer que os valores não existem. De fato, resta evidente que aquela Fiscalização partiu da primeira premissa, ou seja, considerou que os valores não seriam lucros acumulados da sociedade, mas, em momento algum, cravou a afirmação de que tais valores inexistiriam.

Tanto é verdade essa premissa que a Fiscalização responsável pela autuação originária do processo administrativo nº 10480.731156/2011-03 tributa os valores incorporados ao capital social, contestando a natureza de lucros acumulados destes valores e, presumindo se tratar de realização de reserva de reavaliação, resultados operacionais não declarados ou lançamentos indevidos em contas de despesas ou redutora de receita.

Que, se o recurso voluntário interposto pela Vale Verde for considerado procedente, a decisão terá reconhecido que o valor de R\$ 93.764.178,27 representa lucros acumulados da sociedade, afastando a tributação da pessoa jurídica e, conseqüentemente, da pessoa física, pois o patrimônio da Vale Verde será aquele registrado em sua contabilidade.

Que se, por outro lado, referido recurso voluntário for julgado improcedente, será mantida a tributação sobre o valor de R\$ 93.764.178,27, de modo que o patrimônio da Vale Verde será igualmente aquele registrado em sua contabilidade.

Como consequência, em qualquer das situações a premissa da presente autuação cai por terra," eis que, em qualquer caso, estará justificado o patrimônio da pessoa jurídica Vale Verde capaz de efetivar a operação societária de integralização do capital da Baía Formosa pelo impugnante.

Isto porque o patrimônio da pessoa jurídica Vale Verde, naquele momento, refletia o patrimônio do Impugnante, na proporção de sua participação na sociedade. Seria impossível, como tentou o Agente Fiscal, dissociar o patrimônio da Vale Verde da pessoa física de seu sócio.

Neste contexto, impossível atribuir ganho de capital ao Impugnante, ainda mais quando não houve qualquer alteração de seu patrimônio. Ora, capitalizando lucros acumulados na Vale Verde ou mesmo na integralização desta participação no capital de outra empresa (Baía Formosa), não há alteração do patrimônio, eis que se trata de mera transferência na participação de uma sociedade para outra.

O que se pretende concluir é que, existindo patrimônio suficiente na Vale Verde, o que foi atestado pela autuação da pessoa jurídica, tanto que este valor é tributado, não há que se falar em ganho de capital na pessoa física, na integralização destas cotas era outra sociedade, na medida em que os valores se equivalem.

Ainda que assim não fosse, a operação resultaria apenas em uma menor participação do Impugnante na Administradora Baía Formosa S.A, resultando em operação nula por efeito de ganho de capital.

Por mais que possa parecer absurdo o raciocínio diverso, a verdade é que, na pior das hipóteses, considerando a inexistência do patrimônio suficiente na pessoa jurídica Vale Verde, poderíamos concluir, quando muito, pela inexistência do mesmo patrimônio na pessoa jurídica Baía Formosa, mas jamais o acréscimo patrimonial da pessoa física quando troca as cotas de uma sociedade pela outra.

7.7 - que a exorbitante multa de ofício aplicada, no percentual de R\$ 75% do imposto, no valor de R\$ 10.475.976,47, possui caráter confiscatório e desproporcional.

Que a multa exigida afronta o princípio do não confisco insculpido no art. 150, IV, da CF/1988, como se depreende da leitura das decisões do STF e do STJ sobre a matéria.

Que, ademais, a multa exigida com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, visa à coibição de atos infracionais lesivos ao erário.

Que, em face de a autuação ter por base o lançamento fiscal ainda não definitivo em nome da Vale Verde, contra o qual foi interposto recurso voluntário pendente de julgamento no CARF representando, portanto, crédito tributário com exigibilidade suspensa, conforme art. 151, III,

do CTN, ainda não se pode falar em ato lesivo por parte do impugnante capaz de tipificar a penalidade.

(...)

7.9- que protesta pela juntada posterior de provas, conforme previsto no §5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972;

- que reivindica a realização de diligência para esclarecimento de pontos controversos, nos termos dos arts. 16, 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972;

- que, por fim, pede seja acolhida a impugnação para: (i) que seja determinada a suspensão do presente processo até que seja proferida a decisão administrativa definitiva relativa ao auto de infração lavrado contra a Vale Verde Empreendimentos.

(...)

Na sessão de 12/03/2013, a 1ª Turma da DRJ/Recife julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento fiscal, conforme Acórdão cuja ementa e dispositivo transcrevo (e-fls. 454/486):

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de participações societárias, considerando-se como custo de aquisição o aumento de capital por incorporação de reservas, no que corresponder ao sócio beneficiário, desde que devidamente contabilizado e tributado do na pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. LEGALIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada multa calculada sobre o valor do tributo devido, no percentual de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento decorrente de falta de declaração e de declaração inexata.

LANÇAMENTO. FORMALIZAÇÃO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.

O afastamento da penalidade pressupõe a prévia suspensão da exigibilidade do crédito lançamento por meio da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, ou ainda, do depósito integral do respectivo crédito, circunstâncias que, quando inexistentes, não permitem a não incidência da multa.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. PROVA EMPRESTADA.

É lícito à autoridade fiscal valer-se de informações colhidas e das conclusões produzidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento, de que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer e sejam levadas ao conhecimento do sujeito passivo dando-lhe oportunidade para sobre elas se manifestar.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

Ementa:

NULIDADE. VÍCIOS NO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Indefere-se o pedido de realização de diligência quando desatendidos os requisitos legais previstos na sua solicitação.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

LANÇAMENTO. AGRAVAMENTO. COMPETÊNCIA.

Não havendo competência proceder ao agravamento da autuação em sede de julgamento administrativo tributário, nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser mantido o valor lançado equivocadamente a menor registrado no auto de infração.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO. SOBRESTAMENTO.

Não há previsão legal nem para o sobrestamento, nem para o julgamento conjunto de processos, entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)

Ciente deste *decisum* em **08/05/2013** (e-fl. 490), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em **07/06/2013** (e-fls. 491/527), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- Da **decadência** do direito de lançar, com base no art. 150, §4º, do CTN;
- Das **nulidades por vícios** no Lançamento fiscal;
- Da **inexistência de ganho de capital** na pessoa física:

a) pela **impropriedade da glosa da conta lucros acumulados da Vale Verde**:

(...)

*Na fundamentação apresentada no v. acórdão ora combatido foi sustentado o entendimento de que o Recorrente teria obtido ganho de capital na alienação de suas quotas da **Vale Verde** à Administradora Baía Formosa S/A, sob o argumento de que a fiscalização no processo administrativo nº 10480.731156/2011-03 teria comprovado que o saldo da conta de lucros acumulados da empresa **Vale Verde** apresentaria número negativo, ou seja, prejuízo, o que tornaria impossível a incorporação de capital social descrita na 11ª alteração contratual citada na descrição das situações fáticas anteriores à autuação.*

Para sustentação de tal argumento, a r. decisão recorrida simplesmente copiou o quadro sintético de apuração efetivado pela fiscalização do processo administrativo nº 10480.731156/2011-03. sem, contudo, averiguar quais foram os métodos utilizados para que se tivesse chegado a conclusões daquela fiscalização (fls. 478).

Não poderia haver entendimento mais desvirtuado, pois, em primeiro lugar, é feito totalmente com base no processo administrativo nº 10480.731156/2011-03 que ainda não foi submetido a uma decisão final.

Não obstante o fato de que a decisão proferida naqueles autos poderá prejudicar o presente lançamento fiscal, como a própria decisão ora recorrida afirma em diversos momentos, a verdade é que, no presente caso, deixou-se de analisar importantes premissas que demonstram o

equivoco do Agente Fiscal na glosa da conta de lucros acumulados da Vale Verde.

É importante lembrar que não há, no lançamento lavrado em face da empresa e que gerou a presente autuação, o mínimo de nexo causal para que seja considerado, no ano de 2006, o lucro acumulado equivalente a apenas R\$ 12.269.656,19 (doze milhões duzentos e sessenta e nove mil seiscentos e cinquenta e seis reais e dezenove centavos).

*De fato, no item III, página 7, do "Termo de Encerramento de Ação Fiscal" da empresa **Vale Verde**, o Fisco demonstra a composição dos lucros e prejuízos acumulados desde 1998, a partir da análise, segundo ele próprio, das declarações informadas pela empresa. Contudo, nesse demonstrativo, há uma efetiva consideração do lucro acumulado de R\$ 93.764.178,27 ao final do período de 2006 e mesmo assim, o Fisco parte de um lucro de R\$ 12.269.656,19 em dezembro de 2006, sem qualquer explicação plausível ou mesmo uma sintética demonstração aritmética para demonstrar a origem ou causa da diferença de valores.*

*Ou seja, já na autuação da pessoa jurídica não existiu demonstração clara de como a Fiscalização entendeu que ao final de 2006, a conta de lucros acumulados da **Vale Verde** apresentava o equivalente a R\$ 12.269.656,19, se no mesmo termo de encerramento de ação fiscal há a consideração do valor de R\$ 93.764.178,27, valor este sustentado pela contabilidade daquela pessoa jurídica.*

Note-se que a r. decisão recorrida sequer analisa tal ponto. Apenas toma como verdade absoluta a conclusão da fiscalização da pessoa jurídica, o que perpetua a nulidade já amplamente demonstrada no tópico anterior e macula todo o presente processo administrativo.

Como já antecipado, as alegações fiscais que não se baseiam em provas ou fatos concretos estão eivadas de nulidade absoluta e devem ser prontamente rechaçadas por este órgão de julgamento.

(...)

*Diante destas premissas, é óbvio que não se pode desconsiderar a conta de lucros acumulados da empresa **Vale Verde**, sem que para isso houvesse um mínimo argumento justificável.*

*Além do mais, o fato **Vale Verde** ter apurado seu IRPJ pelo lucro presumido nos anos de 2003, 2004 e 2005 não pode ser objeto de glosa dos lucros acumulados, eis que a contabilidade societária deve manter a apuração do lucro que reflita a realidade da empresa, independentemente do lucro registrado para efeitos fiscais.*

Nem mesmo se pode dizer que a origem dos valores de lucros acumulados pelo Agente Fiscal teria respaldo na alocação dos ajustes credores e devedores de períodos anteriores, pois, até nestes aspectos claudica a Fiscalização. Embora este fato, infelizmente, tenha ficado imêmore na decisão recorrida, é importante lembrá-lo, para que este órgão julgador se convença de que a glosa da conta de lucros acumulados da Vale Verde não tem origem em qualquer conclusão lógica tributária ou contábil.

*De fato, a **Vale Verde**, de fato, registrou diversos ajustes credores de períodos anteriores em sua contabilidade, em razão da alteração de critérios contábeis de apuração de custos e receitas. Por outro lado, é verdade também que procedeu a contabilização de diversos ajustes devedores, os quais foram equivocadamente desconsiderados pelo Fisco, conforme amplamente demonstrado nos autos paralelo.*

Ocorre que estes ajustes contábeis não implicaram em diminuição de prejuízos ou aumento de lucros de períodos anteriores, de forma que não foram relacionados nas fichas 38 - linha 2 - das DIPJ's dos anos calendários de 2006/2007.

(...)

b) pela neutralidade fiscal da operação;

- Da não aplicação da multa de ofício: por inexistência de fundamento legal para sua aplicação, bem como por configurar nítido caráter confiscatório; que seja cancelada ou seja reduzida a patamar aceitável pela ordem jurídico-tributária;

A PFN apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário, defendendo a manutenção integral do auto de infração do IRPF (e-fls. 567/584).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade; conheço dele, portanto.

A lide objeto dos autos, conforme relatado, trata do Auto de Infração do IRPF, por meio do qual o Fisco imputou a infração **OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS**, fato gerador de 31/07/2007.

Em síntese, quanto ao fato imputado pela Fiscalização da RFB, transcrevo excerto do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 187/190), parte integrante do auto de infração:

(...)

Como o contribuinte alienou à Administradora Baía Formosa S/A a totalidade de sua participação na Vale Verde Empreendimentos Agrícolas, que valia R\$ 12.815.552,49, e obteve em troca 1.140.784 ações ordinárias nominativas, sem valor nominal, por R\$ 106.015.343,32, houve um ganho de capital na operação de R\$ 93.199.790,90. Esse ganho de capital não foi oferecido à tributação.

(...)

CONEXÃO POR PREJUDICIALIDADE

O presente processo (IRPF) e o processo **10480.731156/2011-03** (IRPJ e CSLL) decorrem dos mesmos fatos.

Este processo (IRPF), inicialmente, foi pautado para julgamento pela 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção de julgamento do CARF, porém referida Turma declinou da competência, conforme **Acórdão nº 2202-002.661**– 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 13/05/2014, cuja ementa e dispositivo transcrevo (e-fls. 590/611), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

PAF.

É da competência do Primeira Seção do CARF o julgamento de matéria decorrente de lançamento de ofício, quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para

configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso e declinar da competência para julgamento do feito em favor da Primeira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.

(...)

Na sequência, este processo ficou sobrestado, por algum tempo, aguardando decisão de mérito, irreformável, na órbita administrativa, atinente à lide objeto do processo nº **10480.731156/2011-03**, que trata do lançamento dos tributos da pessoa jurídica (IRPJ e CSLL), pois na Sessão de **25/03/2015** está Turma, claro com composição diversa da atual, sobrestou o processo, conforme Resolução nº **1301-000.277– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**, *in verbis*:

(...)

Acordam os membros deste Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento do presente recurso em DILIGÊNCIA para aguardar o trânsito em julgado do processo nº 10480.731156/2011-03.

(...)

Consta do voto condutor:

(...)

*No presente caso, é inegável a existência de alienação na operação pela qual o recorrente cedeu suas cotas no capital social da **Vale Verde** para a empresa **Baía Formosa**, tendo recebido em troca ações dessa mesma empresa, que tinham valor superior ao custo de aquisição das cotas cedidas (caso se confirme glosa no processo da Vale Verde).*

No que concerne ao custo de aquisição das cotas da Vale Verde alienadas pelo recorrente, é importante transcrever o art. 135 do RIR/99, que dispõe sobre os efeitos do aumento de capital social por meio da utilização de lucros ou reservas de lucros:

Art. 135. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, parágrafo único).

*Conforme preceitua o dispositivo acima transcrito, se houver aumento de capital social **com a utilização de lucros ou reservas de lucros**, o custo de aquisição das cotas ou ações da pessoa jurídica sofrerá o reflexo dessa operação.*

Assim, o custo de aquisição das ações ou cotas passará a ser integrado pelos lucros que forem consumidos na capitalização da empresa.

Dai a dependência no resultado final do referido processo administrativo nº. 10480.731156/2011-03.

Com essas considerações, encaminho o meu voto no sentido de converter o julgamento do presente processo em diligência para aguardar, na Unidade de Origem, o trânsito em julgado do processo principal de nº. 10480.731156/201103, retornando em seguida a esta Corte Administrativa para prosseguimento do julgamento.

(...)

A citada Resolução CARF foi objeto de Embargos Inominados do Delegado da Unidade de Origem, ou seja, DRF/Recife, argumentando que não haveria conexão por prejudicialidade (e-fls. 627/630), *in verbis*:

(...)

DO PROCESSO Nº 10480.731156/2011-03 – IRPJ e CSLL

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil: Darci Mendes de Carvalho Filho, Matrícula nº 6.159 e Jerrat Nunes Ribeiro Santos, matrícula nº 10.162, encerraram os trabalhos de fiscalização na empresa VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA, CNPJ nº 02.414.858/0001-28, autorizados pelo MPF 0410100-2011-01897-7 – Fiscalização, com a lavratura de Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, que originaram o processo administrativo-fiscal protocolizado na DRF-Recife-PE sob o número 10480.731156/2011-03, onde foi verificada a prática por parte da empresa de infrações à legislação tributária, a saber:

i) Falta de Adição ao Lucro Líquido na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL da Parcela Realizada da Reserva de Reavaliação de Bens do Ativo Imobilizado;

ii) Falta de Oferecimento à Tributação dos Ajustes Credores; e

iii) Diferença entre os Prejuízos Societários Registrados na Contabilidade e o Informado nas DIPJ do Ano-calendário de 2007; tudo, conforme detalhadamente narrado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal lavrado por esta fiscalização e cientificado à empresa em 05/12/2011.

DO PROCESSO Nº 10880.730153/2012-12 - IRPF

Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil: Rosa Maria de Amorim Pontual, Matrícula nº 7799 e Onilda Ramos Carneiro, matrícula nº 26263, encerraram os trabalhos de fiscalização na pessoa física EDUARDO JOSÉ DE FARIAS, CPF nº 174.694.224-04, autorizados pelo MPF 0410100-2012-00133 – Fiscalização, com a lavratura de Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, que originaram o processo administrativo-fiscal protocolizado na DRF-Recife-PE sob o número 10880.730153/2012-12, onde foi

verificada a prática por parte da pessoa física de infrações à legislação tributária, a saber:

i) Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Diretos Adquiridos em Reais; tudo, conforme detalhadamente narrado no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal lavrado por aquela fiscalização e cientificado ao contribuinte em 16/10/2012.

DA RESOLUÇÃO Nº 1301-000.277 – 3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

Na resolução nº 1301-000.277 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 1ª Sessão de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 25 de março de 2015, os membros desse Colegiado acordaram em converter o julgamento do recurso voluntário do processo nº 10880.730153/2012-12 (IRPF) em diligência para aguardar, na Unidade de Origem, o trânsito em julgado do processo nº 10480.73156/2011-03 (IRPJ e CSLL), retornando em seguida a aquela Corte Administrativa para prosseguimento do julgamento.

DA CORRELAÇÃO DAS MATÉRIAS TRATADAS NOS DOIS PROCESSOS

Esclarecemos que no relatório que trata das infrações ao IRPJ e da CSLL (que está anexado à impugnação ao processo do IRPF) foi elaborado no item III – “Das análises na conta de lucros e prejuízos acumulados pela fiscalizada” quadro com a evolução da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados do período de 1998 a 2007 com base nas declarações apresentadas pela empresa e dos arquivos de lançamentos contábeis; bem como recomposição da real situação dos lucros e prejuízos acumulados dos períodos encerrados em 31/12/2006, 29/06/2007 e 31/12/2007, após alocação dos lançamentos de ajustes credores e devedores de períodos anteriores efetuados pela própria empresa no ano de 2007, conforme quadro a seguir:

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS			
Discriminação	Dez/2006	Jun/2007	Dez/2007
LUCROS/PREJUÍZOS	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real
01. Saldo de Lucros Acumulados		12.269.656,19	0,00
02. Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores			
03. Reversão de Reservas		0,00	0,00
04. Outros Recursos		1.924.999,08	2.736.853,90
05. Lucro Líquido do Ano		0,00	0,00
06. (-) Saldo Anteriores de Prejuízos Acumulados		0,00	136.961.339,51
07. (-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores			
08. (-) Prejuízo Líquido do Ano			
08.1 Declarado pela empresa		57.997.605,00	98.545.140,59
08.2 Diferença apurada de ofício (Prejuízo declarado a maior)		-595.788,49	-1.233.396,71
09. TOTAL	12.269.656,19	-43.197.161,24	-231.536.229,49
DESTINAÇÕES			
10. Transferência para Reservas	0,00	0,00	0,00
11. Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	0,00	0,00	0,00
12. Parcela dos Lucros Incorporados ao Capital	0,00	93.764.178,27	0,00
13. Outras Destinações	0,00	0,00	0,00
14. TOTAL	0,00	93.764.178,27	0,00
15. LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	12.269.656,19	-136.961.339,51	-231.536.229,49

Esclarecemos, que essas informações foram encaminhadas, por meio de representação fiscal, à equipe de fiscalização de pessoa física, para

análises e providências que julgassem necessária, vez que em **30/06/2007** houve incorporação ao Capital do valor de **R\$ 93.764.178,27** cuja origem foi a conta Lucros/Prejuízos Acumulados, onde na realidade, com base na escrituração contábil apresentada pela empresa, que apresentava **Prejuízo Acumulado** em 31/12/2007 no valor de **R\$ 231.536.229,49**, que retroagindo a data de 30/06/2007 resultava no prejuízo acumulado de **R\$ 43.197.161,24** (antes da sua destinação para aumento de capital e depois de computada a infração dos períodos constantes da linha 08.02 do quadro acima).

Como se ver, o único ponto de intersecção entre os dois processos é a constatação explicitada no item III do relatório acima citado, que evidencia que na data de **30/06/2007**, onde aconteceu o aumento de capital com lucros acumulados, na realidade existia prejuízos acumulados.

O único impacto no saldo do prejuízo acumulado em 30/06/2007, no montante de **R\$ 43.197.161,24** acima discriminado, que o julgamento do processo da pessoa jurídica pode causar, é que, se cancelado o lançamento da infração apurada nesse período (R\$ 595.788,00), o prejuízo acumulado em 30/06/2007 passa para **R\$ 43.792.949,73**, que representa o valor apurado partindo do saldo acumulado em 31/12/2007 constante dos livros contábeis da empresa retroagindo a data de 30/06/2007, conforme quadro a seguir:

Saldo Acumulado de Lucro/Prejuízo Acumulado em 31/12/2007	Lucro/Prejuízo do Período: 01/07/2007 a 31/12/2007	Entrada: Realização Reserva Reavaliação no Período Registrada na Contabilidade	Saída: Lucros Incorporados ao Capital (Cfe. Contratos Sociais)	Saldo Acumulado de Períodos Anteriores em 30/06/2007
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)
-231.536.229,49	-98.545.140,59	1.233.396,71	2.736.853,90	0,00
				(F) = A - B - C - D - E
				-136.961.339,51
Saldo Acumulado de Lucro/Prejuízo Acumulado em 30/06/2007	Lucro/Prejuízo do Período: 01/01/2007 a 30/06/2007	Entrada: Realização Reserva Reavaliação no Período Registrada na Contabilidade	Saída: Lucros Incorporados ao Capital (Cfe. Contratos Sociais)	Saldo Acumulado de Períodos Anteriores em 30/06/2006
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)
-136.961.339,51	-57.987.605,00	595.788,49	1.924.999,08	-93.764.178,27
				(F) = A - B - C - D - E
				12.269.656,19

Nota: Em 30/06/2007 a conta Lucros/Prejuízos Acumulados (antes da sua destinação para incorporação de capital) apresentava Prejuízo Acumulado de R\$ 43.197.161,24.

DA INFORMAÇÃO

Com base na resolução nº 1301-000.277 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 1ª Sessão de Julgamento do CARF, o processo nº 10880.730153/2012-12 (IRPF) foi encaminhado à Unidade de Origem para aguardar o trânsito em julgado do processo nº 10480.73156/2011-03 (IRPJ e CSLL).

Acontece que na realidade não há nenhuma vinculação entre os dois processos, ou seja, a matéria sobre julgamento no processo nº 10480.73156/2011-03 (IRPJ e CSLL) em nada afeta o resultado do julgamento do processo nº 10880.730153/2012-12 (IRPF).

As infrações já mencionadas acima do processo nº 10480.73156/2011-03 (IRPJ e CSLL) referem-se:

i) Alteração do resultado fiscal (Lucro Real e base de cálculo da CSLL) sem nenhum efeito no lucro/prejuízo contábil.

ii) Cobrança de ofício diferenças de IRPJ e da CSLL em consequência da falta de tributação de lançamentos postergados (com efeito tributário) sem a comprovação do seu pagamento pela empresa.

iii) Ajustes no sistema Sapli da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB de prejuízos fiscais registrados na contabilidade da empresa e informados nas DIPJ em valores diferentes.

Ressaltamos que para o período de 01/01/2007 a 30/06/2007 não houve lançamento, e sim ajustes (aumento a favor da empresa) no sistema da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB – Sapli do prejuízo fiscal informado na sua DIPJ; e em relação ao período de 01/07/2007 a 31/12/2007, houve lançamento de redução prejuízo fiscal, porém trata-se de período posterior ao aumento de capital não tendo nenhuma repercussão no saldo de lucros/prejuízos acumulados em 30/06/2007.

DO PEDIDO

Em face ao exposto, não existindo nenhuma dependência do processo da pessoa física nº 10880.730153/2012-12 com o processo na pessoa jurídica nº 10480.731156/2011-03, ou seja, o julgamento da procedência ou não do auto da pessoa jurídica não afeta em nada o auto na pessoa, requer esta Delegacia o conhecimento e o provimento do presente recurso para que essa e. Turma retifique a decisão proferia por meio da Resolução nº 1301000.277 de modo a desfazer a vinculação entre esses processos.

(...)

O presente processo e os Embargos Inominados foram encaminhados à 2ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Despacho S/Nº. de 25/07/2016 (e-fls. 623/625) e Despacho, de 13/01/2017, uma vez que a competência seria da 2ª Seção de Julgamento do CARF, pois o IRPF não seria reflexo em relação ao processo do IRPJ (e-fls. 627/628).

Entretanto, os Embargos Inominados da DRF/Recife foram rejeitados, conforme **Acórdão nº 2202-004.140 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**, sessão de 13/09/2017 (e-fls. 642/655), pois conteriam contradição interna e, ademais, não teriam demonstrado omissão, obscuridade ou contradição da Resolução desta Turma da 1ª Seção de Julgamento, que sobrestou o presente o processo. Ou seja, a 2ª Seção de Julgamento, novamente, declinou da competência, *in verbis*:

(...)

No que concerne ao custo de aquisição das cotas da Vale Verde alienadas pelo recorrente, é importante transcrever o art. 135 do RIR/99, abaixo grifado, que dispõe sobre os efeitos do aumento de capital social por meio da utilização de lucros ou reservas de lucros:

(...)

Assim, nos termos da Resolução nº 1301-000.277, o custo de aquisição das ações ou cotas passará a ser integrado pelos lucros que forem consumidos na capitalização da empresa. E disso decorre a

dependência no resultado final do referido processo administrativo nº. 10480.731156/2011-03.

(...)

PROCESSO CONEXO. DECISÃO FINAL

A lide objeto do processo nº **10480.731156/2011-03**, finalmente, tem decisão final, irreformável, na esfera administrativa, pela rejeição do último **Agravo** que implicou a não subida à CSRF do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, conforme informa o Despacho de Encaminhamento da DRF/Recife, de 06/04/2018 (e-fl. 672), *in verbis*:

(...)

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Conforme solicitado na Resolução CARF nº 1301-000.277 (folhas 613 a 622), retorno o presente processo, tendo em vista o trânsito em julgado do processo 10480.731156/2011-03, conforme cópia do despacho de agravo constante neste último processo e anexado às folhas 665 a 682 do presente processo.

DATA DE EMISSÃO : 06/04/2018

(...)

Antes disso, cabe registrar que consta dos autos do referido processo conexo que a PFN apresentou Embargos de Declaração e Recurso Especial, porém não houve alteração da decisão da Câmara Baixa, *in verbis*:

(...)

Em face do Acórdão nº 1302-001.187, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, o sujeito passivo interpôs recurso especial, ao qual foi negado seguimento, conforme despacho de e-fls. 999/1012.

Registra-se ainda que:

a) a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) opôs EMBARGOS DE DECLARAÇÃO (e-fls. 805/807), que não foram conhecidos, conforme acórdão nº 1302001.472 (e-fls. 809/812);

b) a PFN opôs novos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, e-fls. 814/819, que também não foram conhecidos, conforme despacho de e-fls. 822;

c) a PFN impetrou RECURSO ESPECIAL (e-fls. 824/835), para o qual foi negado seguimento por meio do despacho de e-fls. 837/841, ratificado pelo REEXAME de e-fls. 842/843;

d) a PFN apresentou petição, e-fls. 845/846, em virtude da qual foram emitidos os despachos de e-fls. 849/850 e 851/852 que declararam NULO o despacho de fls. 822, bem como os atos posteriores relativos à interposição de recurso especial e à sua admissibilidade;

e) e por meio do despacho de e-fls. 857/864, foram admitidos os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO de e-fls. 814/819, opostos pela PFN,

decorrendo de tal decisão a prolação do acórdão nº 1302-001.862 (e-fls. 865/896), que acolheu os referidos embargos, sem efeitos infringentes.

(...)

Pois bem.

Entendo que o presente processo não está em condições de julgamento, pois demanda instrução processual complementar.

Há dúvida fundada quanto ao real valor do **saldo de lucros acumulados**, posições dezembro/2006, junho/2007, antes das destinações, em face das glosas efetuadas pela Fiscalização na pessoa jurídica Vale Verde.

Ou seja: desde o início, o contribuinte questiona a desconsideração pela Fiscalização de **R\$ 81.163.996,38 (saldo de lucros acumulados, posição contábil dezembro/2006 e junho/2006, antes das destinações)**, inclusive, pediu a realização de diligência, nas razões de defesa na primeira instância de julgamento, para que fosse esclarecido esse ponto;

- além disso, apurar os possíveis reflexos da decisão final do processo conexo nº 10480.731156/2011-03 que afastou duas infrações (01 e 04) que haviam sido imputadas, objeto daquele processo.

Vejamos.

Quanto aos fatos, consta do Processo nº 10480.731156/2011-03 (conexo) que foram imputadas as seguintes infrações:

(...)

*0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS/DESPESAS CONTABILIZADOS A MAIOR*

Glosa de valores de custos/despesas do ano-calendário de 2006, contabilizados originalmente a maior, e que foram corrigidos por meio de lançamentos retificadores efetuados no ano-calendário de 2007, a título de ajustes credores de períodos de apuração anteriores, a crédito da conta de Lucros/Prejuízos Acumulados, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, como se aqui transcrito fosse.

Fato Gerador.....Valor Apurado (R\$)..... Multa (%)

31/12/2006..... 31.972.893,8075,00

(...)

Demonstrativo de Ajustes Credores:

Processo nº 10880.730153/2012-12
Resolução nº 1301-000.621

S1-C3T1
Fl. 708

AJUSTES CREDITORES							
					Contrapartida - Lançamento a Débito		
Origem: Unidade	Nº Lanç.	Data	Conta Creditada	Histórico	Valores em R\$	Conta	Nome da Conta
Vale Verde - UPE	1	30/09/2007	2403010100003	Estorno da baixa do adiantamento de cliente - GIASA - para o LPA	791.415,62	3306010100005	Outras despesas operacionais
	2	30/09/2007	2403010100003	Estorno de receita nf.23984 coimex ref:saída de açúcar de 2006 com receita lançada em 2007	4.808.509,64	3101010100005	(-) Mercadorias a entregar (Venda de Açúcar)
	3	31/12/2007	2403010100003	Receita transferida para ajuste exercício anterior	263.000,00	3101040100001	Vendas Energia
	Total UPE				5.862.925,26		
Vale Verde - UBF	4	01/01/2007	2403010101999	AJUSTE EXERCICIO ANTERIOR REFERENTE REAPURACAO CUSTO 2005/2006	2.398.610,05	11020 e 13020	Produtos Acabados,Custos a Apropriar e Safra em Formação
	5	30/09/2007	2403010101999	Reclassificacao ajuste auditoria ref. baixa INSS/FGTS anterior 1999	178.981,09	3304010101003	Outras receitas operacionais
	Total UBF				2.577.591,14		
Vale Verde - UIT	6	02/01/2007	2403010103099	CREDITO OUTORGADO DE ICMS UTILIZADO NO MÊS DE DEZEMBRO CONFORME RAICMS E PLANILHA DE ABERTURA DE VALORES	362.578,92	2105010103001(027)	ICMS a Recolher/ICMS Diferencial de Alíquotas
	7	02/01/2007	2403010103099	VLR REFERENTE A REGULARIZAÇÃO DA CONTA DE CRÉDITO OUTORGADO DE ICMS	233.209,57	1102021204001	Credito outorgado de ICMS
	8	02/01/2007	2403010103099	Ajuste auditoria referente reapuração custos 2005/2006	24.569.374,72	11020 e 13020	Produtos Acabados,Custos a Apropriar,Safra em Formação e Depreciação Acumulada
	9	24/01/2007	2403020103005	VLR REFERENTE A LANÇAMENTO DE ESTORNO DA BAIXA DE REQUISIÇÃO 152299 DO DIA 23/12/2006	196.399,39	1102040103001	Materiais Diversos
	Total UIT				25.361.562,60		
Total					33.802.079,00		
Lucro Líquido Apurado a Menor					Período de 01/01/2006 a 31/12/2006	31.972.893,80	
					Período de 01/01/2007 a 29/06/2007	595.788,49	
					Período de 01/07/2007 a 31/12/2007	1.233.396,71	

Ajustes Creditores					
Nº Lanç.	Data	Conta Creditada	Valores em R\$	Infração	Situação
1	30/09/2007	2403010100003	791.415,62	02a	Lançamento indevido em conta de despesa no ano de 2007
2	30/09/2007	2403010100003	4.808.509,64	02b	Lucro Líquido no ano 2006 apurado a menor
3	31/12/2007	2403010100003	263.000,00	02a	Lançamento indevido à débito de conta de Receita no ano de 2007
4	01/01/2007	2403010101999	2.398.610,05	02b	Lucro Líquido no ano 2006 apurado a menor
5	30/09/2007	2403010101999	178.981,09	02a	Lançamento indevido à débito de conta de Outras Receitas Operacionais no ano de 2007
6	02/01/2007	2403010103099	362.578,92	02c	Outras Receitas Operacionais não computadas no lucro líquido de 2007
7	02/01/2007	2403010103099	233.209,57	02c	Outras Receitas Operacionais não computadas no lucro líquido de 2007
8	02/01/2007	2403010103099	24.569.374,72	02b	Lucro Líquido no ano 2006 apurado a menor
9	24/01/2007	2403020103005	196.399,39	02b	Lucro Líquido no ano 2006 apurado a menor
Total geral			33.802.079,00		

Obs:

(i) Embora o demonstrativo reporte-se à infração 02 do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, mas na verdade:

a) O valor de **R\$ 31.972.893,80** corresponde à infração 01 do Auto de Infração.

b) O valor de **R\$ 1.233.396,71** corresponde à infração 02 do Auto de Infração;

c) O valor de R\$ 595.788,49 - período de 01/01/2007 a 29/06/2007 - sequer foi objeto de infração específica no Auto de Infração do IRPJ e reflexo:

(...)

**0002 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
LANÇAMENTOS INDEVIDOS EM CONTA DE DESPESA OU
REDUTORA DE RECEITA**

Glosa de valores relativos a lançamentos retificadores registrados a crédito da conta de Lucros/Prejuízos Acumulados, a título de ajustes credores de períodos de apuração anteriores, e a débito de conta de despesa ou redutora de receita no ano-calendário de 2007, reduzindo de forma indevida o lucro líquido apurado em 31/12/2007, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, como se aqui transcrito fosse.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2007 1.233.396,71 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 30/06/2007 e 31/12/2007: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 251 e 273 do RIR/99

Obs: Demonstrativo de Ajuste já apresentado na infração anterior.

(...)

**0003 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO
REAL REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO**

Falta de adição ao lucro líquido na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da parcela da reserva de reavaliação de bens do ativo imobilizado, efetivamente realizada, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, como se aqui transcrito fosse.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2006 3.849.998,17 75,00

31/12/2007 4.661.852,98 75,00

(...)

Demonstrativo de Ajuste:

Processo nº 10880.730153/2012-12
Resolução nº **1301-000.621**

S1-C3T1
Fl. 710

Quadro de Controle da Realização da Reserva de Reavaliação (Período: 01/01/2006 a 31/12/2007)				
Conta	Período de Apuração			
	01/01/2006 a 31/12/2006	01/01/2007 a 29/06/2007	01/07/2007 a 31/12/2007	Total 2007
2403010101998		228.514,20	200.433,20	428.947,40
2403010103098		1.682.703,78	1.033.519,17	2.716.222,95
2403010103099		0,00	1.444.000,00	1.444.000,00
2403020100001		6.890,55	4.593,70	11.484,25
2403020100002		6.890,55	54.307,83	61.198,38
2403020100007	27.562,20			
2403020101004	457.028,40			
2403020103005	3.365.407,57			
Total do Período	R\$ 3.849.998,17	R\$ 1.924.999,08	R\$ 2.736.853,90	R\$ 4.661.852,98

(...)

**0004 RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS
DIFERENÇA ENTRE O LUCRO LÍQUIDO REGISTRADO NA
CONTABILIDADE E O INFORMADO NA DIPJ**

Valor correspondente à diferença entre o lucro líquido do exercício registrado na contabilidade e o informado nas respectivas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e livro de apuração do lucro real - LALUR, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, como se aqui transcrito fosse.

Fato Gerador..... Valor Apurado (R\$)..... Multa (%)

31/12/2007 28.209.502,08..... 75%

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 30/06/2007 e 31/12/2007: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 247, 248, 249, inciso 11 do RIR/99

(...)

Demonstrativo de Ajuste:

Discriminação	Período de Apuração: 01/01/2007 a 29/06/2007			Período de Apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007			Total AC 2007
	Registrado na Contabilidade	Informado na DIPJ	Diferença Apurada	Registrado na Contabilidade	Informado na DIPJ	Diferença Apurada	Diferença Apurada
Lucro Líquido Antes do IRPJ e da CSLL	-57.967.605,00	-38.302.172,33	-19.665.432,67	-98.545.140,59	-126.754.642,67	28.209.502,08	8.524.069,41
Lucro Real		-38.302.172,00			-79.943.284,26		
Base de Cálculo da CSLL		-38.302.172,00			-79.943.284,26		

(...)

A decisão definitiva no Processo (conexo) 10480.731156/2011-03 afastou as infrações 01 e 04, conforme **Acórdão nº 1302-001.187 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**,

sessão de julgamento de 08/10/2013, cuja ementa, dispositivo e voto transcrevo, no que pertinente:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

PRAZO DECADENCIAL. GUARDA DE DOCUMENTOS.

Dentro do prazo decadencial, a autoridade fiscal pode examinar todos os documentos relativos a elementos que componham a base tributável, inclusive diferenças temporárias tributáveis e dedutíveis.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ELEMENTO DE PROVA.

Os arts. 226 do Código Civil e 378 do Código de Processo Civil, embora bem semelhantes, são complementares, pois, da combinação deles, deduz-se que a escrituração sempre inverte o ônus da prova, de tal sorte que caberá sempre ao contribuinte ao qual ela pertence provar que é verdadeira ou então que ela contém imprecisões quanto ao registro de fatos a que se refere.

REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Se a realização da reserva de reavaliação de bens do ativo imobilizado importa em uma consequente adição ao lucro líquido, para fins de cálculo das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, uma vez verificado que a contribuinte não a efetuou nem, por outro lado, comprovou ser o registro a título de realização de reserva de reavaliação equivocado, há que se manter o lançamento.

GLOSA DE DESPESAS. INCONSISTÊNCIAS NO LANÇAMENTO. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Inconsistente o trabalho fiscal que glosa despesas de 2006, apenas pela análise de lançamentos contábeis efetuados em 2007 e sem sequer se aprofundar na análise do lastro documental dos lançamentos glosados, mormente quando se verificam outros equívocos nas suas conclusões.

GLOSA DE LANÇAMENTOS A DÉBITO DE CONTAS DE DESPESAS E RECEITAS.

Há que ser mantida a glosa de valores relativos a lançamentos retificadores registrados a crédito da conta de Lucros/Prejuízos Acumulados, a título de ajustes credores de períodos de apuração anteriores, e a débito de conta de despesa ou redutora de receita, se a contribuinte não logrou justificá-los.

SALDO DE PREJUÍZO FISCAL. INCONSISTÊNCIA DO TRABALHO FISCAL.

Inconsistente o lançamento que, discricionariamente, espelha apenas parcialmente as conclusões constantes do TVF, as quais, por sua vez,

não poderiam deixar de considerar os efeitos da cisão ocorrida no período analisado.

DA MULTA CONFISCATÓRIA

A multa de ofício de 75% encontra amparo na Lei 9.430/96.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei, conforme dispõe a Súmula CARF nº 2.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

*A melhor exegese do **caput** do art. 30 da Lei nº 10.522/02 leva à conclusão de que tal dispositivo é aplicável aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, razão pela qual, incidem juros de mora calculados pela taxa Selic sobre as multas de ofício ad valorem.*

(...)

Acordam os membros do colegiado:

- a) por unanimidade, afastar a preliminar de decadência suscitada;*
- b) por maioria, cancelar o item 001 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, vencidos os Conselheiros Waldir Rocha e Eduardo Andrade;*
- c) por unanimidade, manter o lançamento referente aos itens 002 e 003 do auto de infração do IRPJ e os correlatos do auto de infração da CSLL (itens 002 e 004);*
- d) por qualidade, cancelar o item 004 do auto de infração do IRPJ e o correlato do auto de infração da CSLL (item 003), vencidos os Conselheiros Waldir Rocha, Márcio Frizzo e Eduardo Andrade;*
- e) por unanimidade, manter a multa de ofício; e f) por qualidade, manter os juros sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Márcio Frizzo, Cristiane Costa e Guilherme Pollastri.*

(...)

Voto

(...)

DA REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVLIAÇÃO (Item 003 do AI do IRPJ)

(...)

Ora, se a realização da reserva de reavaliação de bens do ativo imobilizado importa em uma consequente adição ao lucro líquido, para fins de cálculos das bases tributáveis em tela, uma vez verificado que a contribuinte não a efetuou nem, por outro lado, comprovou ser o lançamento a título de realização de reserva de reavaliação equivocado, há que se manter o lançamento do item 003 do auto de

infração do IRPJ (Adição não Computadas na Apuração do Lucro Real – Realização da Reserva de Reavaliação) e o correspondente item 004 do auto de infração da CSLL (Falta/Insuficiência de Adições à Base de Cálculo Ajustada da CSLL – Realização da Reserva de Reavaliação).

DOS AJUSTES CREDITORES (Itens 001 e 002 do AI do IRPJ)

(...)

Os ajustes de exercícios anteriores decorrem ou de mudança de critério contábil ou de retificação de erros, hipóteses em que a legislação comercial determina que a contrapartida do ajuste seja levada direto a conta de lucros acumulados, a fim de não impactar indevidamente o resultado do período em curso. Por isso mesmo, os ajustes de exercícios anteriores não tem efeitos fiscais, já que não impactam o resultado do exercício de quando são efetuados. Todavia, isso não significa que não possa ter efeitos tributários nos exercícios a que compita o valor extemporaneamente lançado na contabilidade. Assim, caso o valor do ajuste de exercício anterior se refira a despesa dedutível ou receita tributável, para produzir efeito na determinação do lucro real, ela deve ser excluída ou adicionada ao lucro líquido do período de apuração respectivo, ou seja, aquele que efetivamente se refere a receita ou a despesa.

O item 001 do auto de infração do IRPJ, cujo fato gerador é 31/12/2006, está assim descrito no auto de infração à fls. 5:

**“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
CUSTOS/DESPESAS CONTABILIZADOS A MAIOR**

(...)

Conforme tal enquadramento, a recorrente teria reconhecido custos/despesas, em 2006, em valores maiores do que o devido, e, por isso, teriam sido feitos ajustes de exercícios anteriores em 2007 e estavam sendo glosados para fins de apuração das bases tributáveis de 2006. Afirma ainda que o TVF complementa o auto de infração. Ao compulsarmos os autos, verificamos que o TVF assim descreve a infração ora em análise: (...).

Com relação ao que consta do trecho do TVF, acima transcrito, ressalto que, neste caso, diferentemente daquela situação analisada no item 3 do auto de infração (realização de reserva de reavaliação de bens do ativo imobilizado), a simples constatação de lançamentos em conta de ajustes de exercícios de anteriores não significa necessariamente a existência de matéria tributável.

(...)

Sem maiores investigações, já se pode afirmar que tais lançamentos não tem relação com contas de provisão ou de equivalência patrimonial, razão pela qual, concluo que a auditoria fiscal foi inconclusa na análise dos ajustes devedores de exercícios anteriores, razão pela qual nada se pode afirmar sobre os efeitos de tais valores nas bases tributáveis do ano a que se referem. Todavia, isso, por si só, não macula o lançamento com base em ajustes credores, mesmo

porque a recorrente, embora conteste a conclusão dos autuantes sobre os ajustes devedores, nenhuma prova traz aos autos de que tais valores eram efetivamente exclusões no ano a que competiam.

Com relação aos ajustes credores, verifico também inconsistências no trabalho fiscal, pois, pela descrição fática da infração constante do item 001 do auto de infração, houve glosa de despesa/custo em 2006 por terem sido lançados a maior. Ora, cabia a autoridade fiscal indicar, no TVF, os lançamentos de 2006, nos quais foram lançados valores a maior, ou seja, sobre os quais pesavam a glosa ora efetuada. Concluiu a autoridade fiscal pela glosa de despesa/custos em 2006 a partir unicamente da constatação de lançamentos em 2007 a crédito da conta de ajustes de exercícios anteriores, o que me parece insuficiente, principalmente porque alguns históricos negam a descrição dos fatos do item 001, se não vejamos o que consta das tabelas no TVF a fls. 35: (...).

Ora, por esse histórico, uma receita que deveria ter sido reconhecida em 2006, foi equivocadamente lançada em 2007. Então, não se trata de glosa de despesa lançada a maior em 2006. Poderia até ser matéria tributável em 2006, caso não se configurasse em mera postergação, mas a auditoria também foi inconclusa neste ponto.

Assim, repito que não poderiam ter sido glosadas despesas de 2006, apenas pela análise de lançamentos contábeis efetuados em 2007 e sem sequer se aprofundar na análise do lastro documental dos lançamentos glosados em 2006.

Por tudo isso, concluo que a auditoria fiscal foi inconclusa levando a inconsistências nos lançamentos efetuados, razão pela qual voto pelo cancelamento do crédito tributário referente ao item 001 do auto de infração e o seu correlato no auto de infração da CSLL.

O item 002 do auto de infração, o qual se refere ao período de apuração de 01/07/2007 a 31/12/2007, por sua vez, assim descreve a infração cometida pelo recorrente:

“CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS LANÇAMENTOS INDEVIDOS EM CONTA DE DESPESA OU REDUTORA DE RECEITA

(...)

Sobre o lançamento no valor de R\$ 791.415,62 a débito de despesas operacionais, a recorrente ao se defender alega que:

“se houve uma receita reconhecida no período em que houve lucro positivo, é certo que este valor compôs o lucro do período. Logo, se, em ano posterior, há o estorno desta receita, é plausível que o contribuinte lance uma despesa neste período e reduza o montante que já foi tributado em ano anterior”;

(...)

Ressalte-se que a recorrente foi intimada, pelo autuante, a explicar tal lançamento e nada falou. Na impugnação, não aduziu a argumentação que ora apresenta. Por outro lado, ainda que fosse verdade o que

agora alega em recurso voluntário, não justificaria acertar o reconhecimento equivocado de um valor como receita em ano anterior com o adiantamento de clientes foi reconhecido como receita no período anterior, o que por si só já basta para afastar sua alegação, mesmo porque é pouco crível que tenha levado a resultado mero adiantamento de cliente. Se havia alguma justificativa para lançamentos contábeis tão absurdos, deveria a recorrente trazer provas robustas e não meras alegações.

Com relação ao lançamento no valor de R\$ 263.000,00 a débito da conta de resultado – Vendas de Energia, a recorrente nada alega que pudesse justificar tal equívoco contábil, razão pela qual também entendo que deva ser mantido nas bases tributáveis.

Assim sendo, mantenho integralmente as bases tributáveis do item 002 do auto de infração do IRPJ (e do correlato no auto de infração da CSLL).

DOS RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS
(Item 004 do AI do IRPJ)

(...)

*Assim, os aututantes concluem que há uma diferença não declarada no resultado em 31/12/2007 no valor de R\$ 28.209.502,08, de tal sorte que o Prejuízo Fiscal declarado em DIPJ, R\$ 79.943.284,28, após ajustados pelas outras infrações constantes deste auto de infração e pela diferença encontrada, deve ser reduzido para **R\$ 45.838.532,49**.*

O lançamento, neste item 004 do AI do IRPJ, contém inconsistências, pois se, analisarmos as planilhas no TVF a fls. 36, verificaremos que, se o autuante encontrou uma diferença positiva de R\$ 28.209.502,08 no período de 01/07/2007 a 31/12/2007, por outro lado, ele encontrou uma diferença negativa de R\$ 19.685.432,67 no período de 01/01/2007 a 30/06/2007, de tal sorte que, em princípio, o saldo de prejuízos fiscais a compensar só deveriam ser ajustados pela diferença entre as duas diferenças apuradas, a qual, segundo o próprio autuante, seria de R\$ 8.524.069,41, conforme tabela no TVF a fls. 36.

É inaceitável que a autoridade fiscal apure e registre nos seus papéis de trabalho que o saldo de PF deva ser reduzido em R\$ 8.524.069,41, mas discricionariamente, prefira realizar o lançamento isolado do segundo semestre (após cisão), de tal foram que, desconsidera a parcela favorável ao contribuinte relativa ao primeiro semestre, para reduzir o saldo de PF em R\$ 28.209.502,08, conforme auto de infração.

Todavia, a situação ainda requeria uma providência, qual seja, verificar qual a proporção do saldo de prejuízo fiscal a compensar existente em 30/06/2007 que continuaria disponível para a recorrente, isso porque ela sofreu uma cisão parcial em 30/06/2007, logo seria aplicável ao caso o disposto no parágrafo único do art. 33 do DL 2.341/87, in verbis: (...).

Assim, não se pode afirmar, como fez o autuante na tabela a fls. 36, que haveria uma diferença negativa para a recorrente de R\$

19.685.342,67 em 30/06/2007, pois tal valor deveria ser adicionado ao saldo de prejuízo fiscal em 30/06/2007 e depois proporcionalizado de acordo com a parcela do patrimônio líquido que remanesceu na recorrente (cindida parcialmente) e, só assim, saber-se-ia qual o valor que deveria ser adicionado ao saldo de prejuízos a compensar da recorrente. Nada disso foi feito e o lançamento só se ocupou do valor que deveria ser excluído do saldo de prejuízo fiscal a compensar, decorrente da redução do prejuízo fiscal apurado em 31/12/2007.

Ademais, os autuantes tomam como certo o valor contabilizado e como incorreto o valor constante da DIPJ e do Lalur sem qualquer justificativa ou investigação mais apurada. Isso demonstra mais uma fragilidade desse lançamento.

Logo, diante de todas essas inconsistências, voto por cancelar o item 004 do auto de infração, pois nem mesmo os cálculos realizados no TVF gozam de certeza quanto ao valor que deva ser ajustado o saldo de PF da recorrente.

(...)

Como visto, foram afastadas as infrações 01 e 04 do Auto de Infração do IRPJ do Processo conexo nº 10480.731156/2011-03.

Afastada a infração 01 do IRPJ e reflexo, qual o efeito sobre o saldo de lucros acumulados posições 31/12/2006 e 31/12/2007?

LUCROS ACUMULADOS

Segundo a Fiscalização da RFB/DRF-Recife, em face das infrações imputadas naquele processo (conexo), não haveria saldo de lucros acumulados em dezembro/2006 e em junho/2007 (ajustes efetuados pela Fiscalização na escrituração contábil/fiscal da empresa **Vale Verde Empreendimentos Agrícolas**), conforme demonstrativos elaborados pela Fiscalização que transcrevo a seguir:

Planilha 01

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS					
Discriminação	Dez/1998	Dez/1999	Dez/2000	Dez/2001	Dez/2002
LUCROS/PREJUÍZOS	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real
01.Saldo de Lucros Acumulados	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
02.Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
03.Reversão de Reservas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
04.Outros Recursos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05.Lucro Líquido do Ano	0,00	0,00	0,00	0,00	679.173,92
06.(-) Saldo Anteriores de Prejuízos Acumulados	0,00	98.035,20	171.987,17	176.768,10	469.489,24
07.(-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08.(-) Prejuízo Líquido do Ano	98.035,20	73.951,97	4.780,93	292.721,14	0,00
09.TOTAL	-98.035,20	-171.987,17	-176.768,10	-469.489,24	209.684,68
DESTINAÇÕES					
10.Transferência para Reservas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
11.Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
12.Parcela dos Lucros Incorporados ao Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
13.Outras Destinações	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14.TOTAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
15. LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	-98.035,20	-171.987,17	-176.768,10	-469.489,24	209.684,68

Processo nº 10880.730153/2012-12
Resolução nº **1301-000.621**

S1-C3T1
Fl. 717

Em 2003, 2004 e 2005 (a contribuinte estava submetida ao regime de apuração do lucro presumido).

Planilha 02

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS			
Discriminação	Dez/2006	Jun/2007	Dez/2007
LUCROS/PREJUÍZOS	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real
01.Saldo de Lucros Acumulados	81.163.996,38	93.764.178,27	0,00
02.Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores	1.641.350,81	27.563.773,26	7.717.904,42
03.Reversão de Reservas	0,00	0,00	0,00
04.Outros Recursos	3.849.998,17	1.263.504,60	1.881.665,75
05.Lucro Líquido do Ano	20.409.473,09	0,00	0,00
06.(-) Saldo Anteriores de Prejuízos Acumulados	0,00	0,00	35.450.083,95
07.(-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores	13.300.640,18	6.289.756,81	111.279.820,71
08.(-) Prejuízo Líquido do Ano	0,00	57.987.605,00	94.405.895,00
09.TOTAL	93.764.178,27	58.314.094,32	-231.536.229,49
DESTINAÇÕES			
10.Transferência para Reservas	0,00	0,00	0,00
11.Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	0,00	0,00	0,00
12.Parcela dos Lucros Incorporados ao Capital	0,00	93.764.178,27	0,00
13.Outras Destinações	0,00	0,00	0,00
14.TOTAL	0,00	93.764.178,27	0,00
15. LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	93.764.178,27	-35.450.083,95	-231.536.229,49

Planilha 03

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS			
Discriminação	Dez/2006	Jun/2007	Dez/2007
LUCROS/PREJUÍZOS	Lucro Real	Lucro Real	Lucro Real
01.Saldo de Lucros Acumulados		12.269.656,19	0,00
02.Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores			
03.Reversão de Reservas		0,00	0,00
04.Outros Recursos		1.924.999,08	2.736.853,90
05.Lucro Líquido do Ano		0,00	0,00
06.(-) Saldo Anteriores de Prejuízos Acumulados		0,00	136.961.339,51
07.(-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores			
08.(-) Prejuízo Líquido do Ano			
08.1 Declarado pela empresa		57.987.605,00	98.545.140,59
08.2 Diferença apurada de ofício (Prejuízo declarado a maior)		-595.788,49	-1.233.396,71
09.TOTAL	12.269.656,19	-43.197.161,24	-231.536.229,49
DESTINAÇÕES			
10.Transferência para Reservas	0,00	0,00	0,00
11.Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	0,00	0,00	0,00
12.Parcela dos Lucros Incorporados ao Capital	0,00	93.764.178,27	0,00
13.Outras Destinações	0,00	0,00	0,00
14.TOTAL	0,00	93.764.178,27	0,00
15. LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	12.269.656,19	-136.961.339,51	-231.536.229,49

Acerca desses Demonstrativos acima, consta do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal a narrativa dos fatos, porém não consta explicação, expressa, pelo qual o valor de **R\$ 81.163.996,38 (saldo de lucros acumulados, posição contábil dezembro/2006 e junho/2006, antes das destinações)**, simplesmente, desapareceu da Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulado (3ª planilha acima, ou seja, o último Demonstrativo de Lucros ou Prejuízos Acumulados) que serviu para imputação da infração objeto deste processo: **OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS**, fato gerador 31/07/2007.

Vejamos a transcrição dos fatos pela Fiscalização, constante do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal:

(...)

*Em **28 de junho de 2007**, os sócios da Vale Verde resolveram aprovar um aumento de capital da sociedade com a utilização dos saldos contábeis das contas de reserva de capital - R\$ 13.334.282,73 - e da conta de **lucros/prejuízos acumulados - R\$ 93.764.178,27**. O capital foi aumentado em R\$ 107.098.461,00, passando a valer R\$ 107.593.000,00. Com isso o sócio Eduardo José de Farias, proprietário de 99,7434% das cotas da empresa, passou a ser titular de **107.316.916** cotas de R\$ **1,00** cada, no valor total de R\$ 107.316.916,00. Tudo conforme a Décima Primeira Alteração Contratual da sociedade.*

*Na mesma data, conforme décima segunda alteração contratual, a Vale Verde Empreendimentos Agrícolas sofreu uma cisão que se refletiu no seu capital social pela redução em R\$ 980.300,00, passando a ser de R\$ 106.612.700,00, e o cancelamento de 980.300 cotas, permanecendo 106.612.700. **Em consequência a participação societária de Eduardo Farias foi reduzida para 106.339.132 cotas, no valor global de R\$ 106.339.132,00.** (Obs: Cisão parcial da Vale Verde, capital destinado à empresa Legacy Veículos Ltda).*

*Em 30 de junho de 2007, os sócios da Vale verde resolveram admitir na sociedade, como sócio cotista, a **Administradora Baia Formosa S.A.**, que recebeu do sócio Eduardo José de Farias a totalidade de sua participação na Vale Verde, registrada como 106.339.132 cotas no valor global de R\$ 106.339.132,00. **Tendo cedido a totalidade de suas cotas, este se retira da sociedade, dando plena e rasa quitação.** A alteração contratual foi registrada como a décima terceira. Não foi informado nessa última alteração sob que forma a cessão das cotas de Eduardo Farias à Administradora Baia Formosa foi remunerada.*

***Eduardo Farias** era acionista da **Administradora Baia Formosa**, possuindo 238.739 ações da companhia desde 2004. Em 30 de junho de 2007, os acionistas da Baia Formosa - Maria Geralda Heráclio do Rego Farias e Eduardo José de Farias - se reuniram em assembleia e deliberaram, entre outras coisas, aprovar o aumento do capital social no importe de R\$ 106.015.343,32, mediante a emissão de 1.140.784 ações ordinárias nominativas ao preço de R\$ **92,93**, subscritas unicamente pelo acionista Eduardo José de Farias e totalmente integralizadas mediante a entrega de 106.339.132 cotas do capital social da Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda. A deliberação consta, sob nº 4, da ata da assembléia geral extraordinária realizada no dia 30 de junho de 2007, da qual faz parte o boletim de subscrição.*

Em 30 de novembro de 2011 foi lavrado um auto de infração de IRPJ e CSLL em nome da pessoa jurídica Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, referente ao ano-calendário 2007, no qual foi constatado que a empresa não tinha saldo de lucros acumulados para proceder ao aumento de capital registrado em sua décima primeira alteração contratual, no montante de R\$ 93.764.178,27. Assim, o valor do capital da Vale Verde após a décima segunda alteração

contratual era de R\$ 13.828.821,80 e não R\$ 107.593.000,00.- Com a cisão ocorrida em seguida, na qual houve redução de capital no montante de R\$ 980.300,00, com o cancelamento de 980.300 cotas, o capital ficou reduzido a 12.848.521,80. Consequentemente a participação de Eduardo Farias na empresa era de 99,7434% de R\$ 12.848.521,80, ou seja, R\$ 12.815.552,49 e não R\$ 106.015.343,32.

Como o contribuinte alienou à Administradora Baía Formosa S/A a totalidade de sua participação na Vale Verde Empreendimentos Agrícolas, que valia R\$ 12.815.552,49, e obteve em troca 1.140.784 ações ordinárias nominativas, sem valor nominal, por R\$ 106.015.343,32, houve um ganho de capital na operação de R\$ 93.199.790,90. Esse ganho de capital não foi oferecido à tributação.

(...)

Como visto, não há menção expressa da Fiscalização da razão da exclusão do valor de **R\$ 81.163.996,38 (saldo de lucros acumulados, posição contábil dezembro/2006 e junho/2007, antes das destinações)**, em ambos os processos.

Ocorre que, desde o início, o sujeito passivo questiona:

- que a Fiscalização apresentou, computou, saldo de lucros acumulados, posição dezembro/2006 e posição junho/2007 (na 2ª planilha acima), valor de **R\$ 81.163.996,38 (antes das destinações)**; porém, na 3ª planilha (última planilha), o valor simplesmente não mais aparece, não mais existe, *in verbis*:

(...)

Que, no caso, a própria fiscalização registrou, em seu termo de encerramento (item III, pág. 7) lucros acumulados em dezembro de 2006 no valor de R\$ 93.764.178,27. Todavia, sem qualquer explicação plausível e sem nenhuma demonstração aritmética, partiu de um lucro no valor de R\$ 12.269.656,19 neste mesmo mês, desconsiderando os lucros acumulados no montante de R\$ 81.163.996,38.

(...)

Realmente, esse é o **1º ponto que demanda esclarecimento** por parte da Fiscalização.

Na 2ª planilha acima - a posição contábil antes das destinações em junho/2007 (operação de incorporação de lucros acumulados e reservas de capital ao capital social da Vale Verde), **quanto aos lucros acumulados**, indicava saldo de lucros acumulados de **R\$ 93.764.178,27** e ainda em face do prejuízo do período de R\$ 58.987.605,00), o valor permanecia positivo R\$ 58.314.094,32. E, após as destinações de R\$ 93.764.178,27, passou a apresentar saldo negativo (-) R\$ 35.450.083,95.

Já na planilha de ajustes da Fiscalização (3ª), o saldo de lucros acumulados de **R\$ 81.163.996,38** na posição dezembro/2006 e junho/2007, simplesmente, desapareceu! Com isso, e ainda em fase da glosa de ajustes credores e devedores, passou a existir saldo negativo de (-) R\$ 43.197.161,24 (antes das destinações) em 31 de junho 2007, implicando após as destinações saldo negativo nessa conta contábil (-) R\$ 136.961.339,51.

Há, portanto, uma diferença R\$ 81.163.996,38 (glosa de lucros acumulados) a ser justificada pela Fiscalização.

Ainda, em face da insubsistência da infração 01 (Glosa dos ajustes credores), no processo nº 10480.731156/2011-03, o que implica, salvo melhor juízo, a necessidade de recomposição do saldo de lucros acumulados/prejuízos posição 30/12/2006 e 31/06/2007.

Sendo assim, propugno pela conversão do julgamento em diligência fiscal, ou seja, retornar os presentes autos à Unidade de origem da RFB, no caso à DRF/Recife, para:

a) a Fiscalização manifestar-se acerca da desconsideração de **R\$ 81.163.996,38 (saldo de lucros acumulados, posição contábil dezembro/2006 e junho/2007, antes das destinações, da empresa Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda)**, conforme demonstrativos da conta contábil Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, já transcritos acima, que implicou inexistência total de saldo de lucros acumulados para incorporação ao capital social (posições contábeis dezembro/2006 e junho/2007);

O sujeito passivo, argumenta que NÃO há expressa razão ou justificativa para a citada glosa de lucros acumulados, posições 31/12/2006 e 30/06/2007, nos seguintes termos (excerto extraído do relatório da decisão recorrida):

(...)

Que a opção pela tributação pelo lucro presumido não elimina os lucros acumulados da contabilidade da empresa e no entanto a fiscalização considerou que a Vale Verde não dispunha de saldo na conta lucros acumulados, requisito para realizar o aumento de capital social registrado na 11ª alteração contratual no valor de R\$ 93.764.178,27. Logo, não há ganho de capital tributável, visto que não cabe falar em inexistência dos valores lançados na conta de lucros acumulados da escrituração da Vale Verde.

No sentido de demonstrar a improcedência da autuação sobre a Vale Verde, conforme auto de infração protocolado sob processo nº 10480.731156/201103, a defesa expõe as razões contidas nos subitens III.2.1.A Da ausência de demonstração clara e inequívoca na análise da conta de lucros e prejuízos acumulados na empresa Vale Verde (fls. 214 a 218), e III.2.1.B – Da impropriedade da tributação dos ajuste credores – postergação e efeitos no tempo (fls. 218 a 220).

(...)

b) a Fiscalização manifestar acerca do saldo de lucroS acumulados de anos anteriores, posição 31/12/2006 na escrituração contábil da Vale Verde. Se a glosa pela Fiscalização decorreu do fato da citada empresa ter apurado os resultados nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005 pelo regime do lucro presumido?

c) a Fiscalização manifestar-se acerca dos efeitos da decisão final do processo conexo nº **10480.731156/2011-03 na presente lide**, em face do afastamento das infrações 01 e 04 do Auto de Infração do IRPJ e reflexo (CSLL) naquele processo, **pois**, além do valor do itens "a" e "b" acima glosa de lucros acumulados de R\$ 81.163.996,38 que necessita de justificação da Fiscalização, há ainda a glosa de ajustes credores no valor de **R\$ 31.972.893,80**,

cuja infração restou insubsistente no referido processo conexo e que, salvo melhor juízo, interfere no saldo de lucros/prejuízos acumulados posições 31/12/2006 e 30/06/2007;

d) a Fiscalização deverá proceder, portanto, atualização, ajuste na planilha 03 (acima), no sentido de evidenciar no DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS da empresa Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda para as posições dezembro/2006, junho/2007, em face do exposto nos itens "a" , "b" e "c" retro (decorrência da insubsistência das infrações 01 e 04 naquele processo conexo);

e) a Fiscalização deverá demonstrar, de forma expressa, cabal, qual o valor do saldo de lucros acumulados disponível para incorporação ao capital social da referida empresa, ou seja, Vale Verde Empreendimentos Agrícolas Ltda, para as posições 30/12/2006 e junho/2007, antes das destinações;

f) para cumprir essa diligência, ainda a Fiscalização poderá proceder intimações, que julgar necessárias, do sujeito passivo e respectivas empresas já mencionadas no relatório.

Por fim, a Fiscalização deverá elaborar relatório circunstanciado, conclusivo, da diligência fiscal (apresentando de resultados conclusivos) e do qual deverá dar ciência ao sujeito passivo, abrindo prazo de trinta dias para, em querendo, manifestar-se nos autos.

Após transcorrido o lapso temporal, com ou sem manifestação do sujeito passivo, que se retornem os autos do processo ao CARF para julgamento da lide.

Pelas razões mencionadas, voto para converter o julgamento em diligência, para que se cumpra o solicitado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel