



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

Processo nº 10940.001950/2005-16
Recurso nº 170.936 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.333 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO - EX.: 2002
Recorrente NORSKE SKOG PISA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS. MUDANÇA DE CONTROLE SOCIETÁRIO E DE RAMO DE ATIVIDADE. CUMULATIVIDADE DE EVENTOS. EFEITOS. Nos termos do art. 32 do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, a pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais, se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade. No caso vertente, em que a controvérsia repousa apenas sobre a ocorrência ou não de mudança de ramo de atividade, ainda que sejam desconsiderados os elementos objetivos reveladores da alteração questionada (alteração do Estatuto, de classificação da atividade econômica no CNAE e no CNPJ), os dados consignados na declaração de informações apresentada à Receita Federal deixam fora de dúvida a ocorrência do fato imputado pela autoridade autuante.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira. Ausente, justificadamente o Conselheiro Irineu Bianchi.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

NORSKE SKOG PISA LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de compensação indevida de prejuízos fiscais e bases negativas. As irregularidades foram apontadas a partir da constatação de que entre a data da apuração dos resultados negativos e as compensações teria havido, cumulativamente, modificação do controle societário e do ramo de atividade.

Transcrevo, a seguir, relato feito em primeira instância acerca das razões de defesa apresentada pela contribuinte por meio de peça impugnatória.

Regularmente intimada em 30/08/2005, a interessada, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 184), apresentou, em 29/09/2005, a tempestiva impugnação de fls. 195-206, instruída com os documentos de fls. 207-221, cujo teor é sintetizado a seguir.

A reestruturação societária ocorrida na empresa

5.1. Argui que é pessoa jurídica de direito privado integrante de grupo econômico que se dedica à industrialização, importação e exportação de papel de imprensa, papéis para impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira, à distribuição de papel, à representação comercial de sociedades estrangeiras do mesmo grupo econômico, bem como à participação em outras sociedades; que o grupo econômico a que pertence a interessada, a Pisa Participações Ltda (atual Norske Skog Pisa Ltda.), era também constituído por três outras companhias: a Companhia Paranaprint de Empreendimentos Florestais, a Pisa Papel de Imprensa S/A e a Pisa Florestal S/A; que 99,99% das quotas da Pisa Participações Ltda. eram detidas pela Pisa Holding (empresa com sede em Ilhas Cayman), a qual por sua vez foi adquirida pela Norske Skog Industrier ASA (empresa com sede na Noruega) em junho de 2000.

5.2. Aduz que por decisão do novo controlador (Norske Skog Industrier ASA), o grupo econômico passou por um processo de reestruturação, com redução do número de empresas por meio de incorporações, bem como alienação de atividades que não estivessem intrinsecamente relacionadas com o objeto social da empresa; que o processo de reestruturação teve início em

WFG

[Assinatura]

03/12/2001, com a transferência das quotas da Pisa Participações, detidas pela Pisa Holding, para controle direto pela Norske Skog Industrier ASA.

5.3. Relata que em 18/12/2001, a PISAPAR incorporou as empresas Companhia Paranaprint, Pisa Papel de Imprensa e Pisa Florestal com o objetivo de concentrar as atividades exercidas pelas várias empresas que compõem o grupo econômico; que a PISAPAR sempre controlou de forma direta ou indireta as empresas incorporadas, de tal modo que não se pode distinguir que a atividade por esta realizada antes de 18/12/2001 era diversa das atividades realizadas por suas controladas; que é tão evidente a noção de grupo econômico que todas as empresas integrantes apresentam objetos sociais cujas atividades eram comuns ou complementares, visando a atingir um objetivo comum; que nenhuma empresa alheia ao grupo econômico foi incorporada à PISAPAR, o que evidencia que o objetivo foi eliminar ineficiências numa estrutura societária com inúmeras empresas, porém, sem alteração do seu negócio principal.

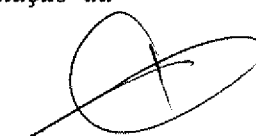
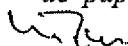
Origem e adequação do prejuízo fiscal compensado

5.4. Argumenta que a PISAPAR sempre foi a empresa que encabeçou o grupo econômico no Brasil, cujo objeto social principal tem se mantido inalterado, qual seja, a industrialização, importação e exportação de papel de imprensa, papéis de impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira, ou através de participação em empresas que exerçam atividades voltadas a tais atividades; que os saldos compensáveis de prejuízos fiscais e das bases negativas de CSLL existentes em 2000 têm origem nas atividades realizadas pela PISAPAR enquanto Holding; que esses prejuízos fiscais e saldos negativos de CSLL foram compensados com o lucro real e a base de cálculo de CSLL apurados em 31/12/2001, observado o limite de 30% sobre o valor do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, conforme determinam os arts. 15 e 16 da Lei nº9.065, de 1995.

A ilegítima alegação de mudança do ramo de atividade

5.5. Ressalta que após a implementação do processo de reestruturação, a PISAPAR apenas agregou à atividade de Holding outras atividades anteriormente realizadas pela Paranaprint, Pisa e Pisa Florestal, quais sejam, de produção de papel de imprensa, de industrialização e comércio de madeira, gestão de recursos florestais; que essas atividades são complementares entre si, e juntas correspondem à atividade principal do grupo econômico, qual seja, a produção e comercialização de papel para impressão.

5.6. Afirma que a PISAPAR jamais deixou de exercer suas atividades de Holding ou empresa de investimento, vez que continua, até a presente data a participar em outras empresas voltadas às atividades correlatas à produção e comercialização de papel de imprensa; que mesmo após a implementação da



reestruturação ocorrida em 18/12/2001, ainda no próprio exercício de 2001, a PISAPAR registrou receitas significativas originadas da atividade de Holding; que do total de R\$ 287.232.222,73 de receitas geradas em 2001, a parcela de R\$ 207.259.472,42 decorre da alienação de bens do ativo permanente (alienação de quotas de participações), ocorridas fundamentalmente após 18/12/2001, R\$ 38.814.497,42 com resultados positivos de participações societárias e R\$ 6.855.192,86 a título de receita de juros sobre o capital próprio, enquanto somente R\$ 26.513.534,81 foram auferidos com a comercialização de papel de imprensa.

5.7. Assevera que a motivação apresentada pela autoridade fiscal, de que houve mudança no ramo de atividade da PISAPAR em 2001, não pode prevalecer, pois, de fato, as atividades por ela exercidas foram preponderantemente de Holding (cerca de 88%); cita a Decisão nº 892, de 2001, da DRJ-Florianópolis, que firmou entendimento no sentido de que a mudança do ramo de atividade ocorre quando a pessoa jurídica deixa de auferir subitamente receitas de um ramo de atividade passando a registrar receitas de outra atividade.

5.8. Aduz que caso não tivesse apurado resultados positivos na atividade de Holding, teria registrado prejuízo contábil de aproximadamente R\$ 34 milhões; que a PISAPAR somente auferiu lucro tributável de R\$ 18.860.896,61 em razão das operações tributáveis originadas de atividades de empresa de participações, razão pela qual não seria legítima a imposição de restrições à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL; que é lícito concluir que não houve, em hipótese alguma, alteração das atividades empresariais, mas tão-somente inclusão de outras atividades decorrentes do processo de reestruturação ocorrido no grupo econômico.

Conclusão

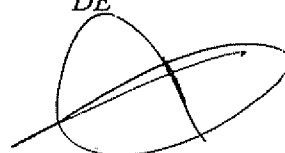
5.9. Ao final, requer a desconstituição integral do auto de infração, ante sua flagrante ilegalidade, assim como protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a produção de perícia contábil para demonstrar que não houve mudança no ramo de atividade da empresa no ano de 2001.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 06-18.824, de 07 de agosto de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia quando a interessada protesta por ela, mas deixa de formular os quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, endereço e a qualificação profissional do seu perito.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS PRÓPRIOS.
VEDAÇÃO. OCORRÊNCIA, CUMULATIVA, DE



MODIFICAÇÃO DE CONTROLE SOCIETÁRIO E DO RAMO DE ATIVIDADE.

A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação do controle societário e do seu ramo de atividade.

DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 301/318, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que rechaça a alegação de que a preponderância seria afastada pelo fato de que as receitas das participações societárias e acionárias são excluídas da apuração do lucro real, uma vez que nem sob o aspecto fiscal e nem sob o aspecto contábil isto se sustenta;

- que isso acontece porque as normas comerciais de apuração do lucro (contábil), jamais sujeitas à alteração por regras fiscais, nos termos do artigo 110 do CTN, não assinalam nenhuma exceção ao conceito de preponderância;

- que também no tocante ao aspecto puramente fiscal, a natureza das receitas auferidas não é e nem poderia ser alterada, eis que inexistente qualquer tipo de exceção à regra (fiscal) de preponderância;

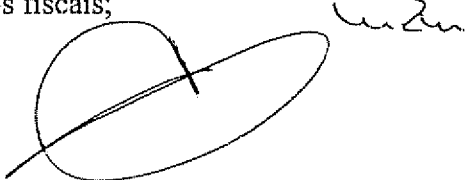
- que a exclusão dos resultados positivos de equivalência patrimonial auferidos pela *holding* no lucro real e na base de cálculo da CSLL se dá por questão de simplificação contábil e fiscal, bem como por política e justiça fiscais, e pelo fato de essas receitas já terem sido tributadas nas subsidiárias (origem);

- que, independentemente do tratamento fiscal adotado, a empresa continua tendo como sua atividade principal a participação em outras sociedades;

- que, se ela não tivesse apurado resultados positivos na atividade de *holding*, teria registrado prejuízo contábil de aproximadamente R\$ 34 milhões, o que acarretaria como consequência na sua Declaração de Rendimentos um prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL apurados em valores muito próximos a esse mesmo prejuízo contábil;

- que, por outro lado, sem a realização das providências administrativas e contábeis destinadas à incorporação de todas as atividades do grupo econômico em apenas uma empresa - a *holding* - o próprio prejuízo não teria sido verificado;

- que as despesas financeiras lançadas nos balanços são da *holding* e têm origem nesse procedimento de reestruturação, tornando ilegal e ainda mais injusta eventual restrição à utilização dos prejuízos fiscais;



- que é importante verificar que no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais adota-se o conceito de grupo econômico para, por exemplo, julgar válidas operações de incorporações às avessas;

- que outro ponto constante na decisão que merece reparo é em relação ao questionamento das operações de incorporação dos IMÓVEIS como capital social em pessoas jurídicas, visto que essa modalidade comercial e societária é legítima, representa redução da carga tributária garantida expressamente pela Constituição Federal e tem justificativa econômica na constituição de empresas que permanecem ativas até a presente data;

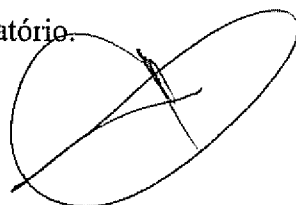
- que, como a forma de organização das empresas e atividades da Norske Skog Pisa permanecem as mesmas desde essas operações societárias, verifica-se claramente a sustentação econômica da operação, e não apenas legal;

- que, em outras palavras, nem de longe se pode afirmar que seria mera medida de evasão ou sequer elisão fiscal;

- que as empresas então constituídas serviram a um propósito com conteúdo econômico e não apenas para a diminuição da carga tributária, o que em si mesma seria justificativa plenamente válida, com o escopo da "busca de melhor eficiência das operações", para se afastar a configuração de operação simulada ou abusiva (Ac. 1º CC 107-07596, de 14/04/2004).

- que é imprescindível não se perder de vista o objetivo final da restrição ao aproveitamento dos prejuízos fiscais no caso da existência cumulativa da alteração do controle societário e atividades, que é vedar a aquisição de empresas exclusivamente para utilização de prejuízos fiscais.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

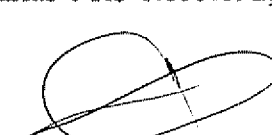
Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de compensação indevida de prejuízos fiscais e bases negativas, em razão da imputação de que, entre a data da apuração dos resultados negativos e as compensações, teria havido, cumulativamente, modificação do controle societário e do ramo de atividade, o que representaria violação ao art. 32 do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987.

A contribuinte, irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, eis que essa manteve os lançamentos tributários nos termos em que foram efetivados, traz argumentos, em sede de recurso voluntário, contra a alegação de ocorrência de mudança de ramo de atividade.

Não existe, pois, questionamento da Recorrente acerca da mudança do controle societário, mas, tão somente em relação à mudança do ramo de atividade imputada pela autoridade fiscal.

Nesse diapasão, sustenta a Recorrente que sempre controlou de forma direta ou indireta as empresas incorporadas, de tal modo que não se pode distinguir que a atividade por ela realizada antes de 18 de dezembro de 2001 era diversa das atividades realizadas por suas controladas. Afirma que é tão evidente a noção de grupo econômico que todas as empresas integrantes apresentam objetos sociais cujas atividades eram comuns ou complementares, visando a atingir um objetivo comum. Diz que nenhuma empresa alheia ao grupo econômico foi incorporada à ela, o que evidencia que o objetivo foi eliminar ineficiências numa estrutura societária com inúmeras empresas, porém, sem alteração do seu negócio principal. Afirma que os saldos compensáveis de prejuízos fiscais e das bases negativas de CSLL existentes em 2000 têm origem nas atividades realizadas por ela enquanto Holding; que esses prejuízos fiscais e saldos negativos de CSLL foram compensados com o lucro real e a base de cálculo de CSLL apurados em 31 de dezembro de 2001, observado o limite de 30% sobre o valor do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, conforme determinam os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995. Ressalta que após a implementação do processo de reestruturação, ela apenas agregou à atividade de Holding outras atividades anteriormente realizadas pelas empresas Paranaprint, Pisa e Pisa Florestal, quais sejam, de produção de papel de imprensa, de industrialização e comércio de madeira, gestão de recursos florestais, e que essas atividades são complementares entre si, e, juntas, correspondem à atividade principal do grupo econômico, qual seja, a produção e comercialização de papel para impressão. Alega que mesmo após a implementação da reestruturação ocorrida em 18 de dezembro de 2001, ainda no próprio exercício de 2001, ela registrou receitas significativas originadas da atividade de Holding; que do total de R\$ 287.232.222,73 de receitas geradas em 2001, a parcela de R\$ 207.259.472,42 decorre da alienação de bens do ativo permanente (alienação de quotas de participações), ocorridas fundamentalmente após 18/12/2001, R\$ 38.814.497,42 com resultados positivos de participações societárias e R\$ 6.855.192,86 a título





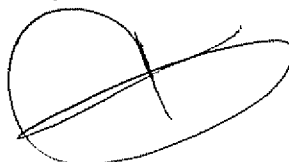
de receita de juros sobre o capital próprio, enquanto somente R\$ 26.513.534,81 foram auferidos com a comercialização de papel de imprensa. Assevera que a motivação apresentada pela autoridade fiscal, de que houve mudança no ramo de atividade em 2001, não pode prevalecer, pois, de fato, as atividades por ela exercidas foram preponderantemente de Holding (cerca de 88%) – cita a Decisão nº 892, de 2001, da DRJ - Florianópolis, que firmou entendimento no sentido de que a mudança do ramo de atividade ocorre quando a pessoa jurídica deixa de auferir subitamente receitas de um ramo de atividade passando a registrar receitas de outra atividade. Afirmar que caso não tivesse apurado resultados positivos na atividade de Holding, teria registrado prejuízo contábil de aproximadamente R\$ 34 milhões; que ela somente auferiu lucro tributável de R\$ 18.860.896,61 em razão das operações tributáveis originadas de atividades de empresa de participações, razão pela qual não seria legítima a imposição de restrições à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL; e que é lícito concluir que não houve, em hipótese alguma, alteração das atividades empresariais, mas tão-somente inclusão de outras atividades decorrentes do processo de reestruturação ocorrido no grupo econômico. Afirmar que, independentemente do tratamento fiscal adotado, a empresa continua tendo como sua atividade principal a participação em outras sociedades. Sustenta que as despesas financeiras lançadas nos balanços são da holding e têm origem no procedimento de reestruturação, tornando ilegal e ainda mais injusta eventual restrição à utilização dos prejuízos fiscais. Argumenta que é importante verificar que no âmbito do então Conselho de Contribuintes e da CSRF adota-se o conceito de grupo econômico para, por exemplo, julgar válidas operações de incorporações às avessas. Alega que outro ponto constante na decisão de primeira instância que merece reparo é em relação ao questionamento das operações de incorporação dos IMÓVEIS como capital social em pessoas jurídicas, visto que essa modalidade comercial e societária é legítima, representa redução da carga tributária garantida expressamente pela Constituição Federal e tem justificativa econômica na constituição de empresas que permanecem ativas até a presente data. Adita, ainda, que, como a forma de organização das empresas e atividades da Grupo Norske Skog Pisa permanecem os mesmos desde essas operações societárias, verifica-se claramente a sustentação econômica da operação, e não apenas legal; que nem de longe se pode afirmar que seria mera medida de evasão ou sequer elisão fiscal; que as empresas então constituídas serviram a um propósito com conteúdo econômico e não apenas para a diminuição da carga tributária, o que em si mesma seria justificativa plenamente válida, com o escopo da "busca de melhor eficiência das operações", para se afastar a configuração de operação simulada ou abusiva; e que é imprescindível não se perder de vista o objetivo final da restrição ao aproveitamento dos prejuízos fiscais no caso da existência cumulativa da alteração do controle societário e atividades, que é vedar a aquisição de empresas exclusivamente para utilização de prejuízos fiscais.

Da descrição dos fatos contida no corpo da peça acusatória (fls. 149/154), releva destacar os seguintes elementos:

a) em 03 de dezembro de 2001, o CONTROLE SOCIETÁRIO da Recorrente passou da empresa PISA HOLDINGS, sediada nas Ilhas Cayman, para a NORSKE SKOG INDUSTRIER ASA, com sede na Noruega, conforme cláusula primeira da 55ª ALTERAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL (fls. 81/88);

b) em 18 de dezembro de 2001, a Recorrente teria alterado o ramo de atividade, de GESTÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS para FABRICAÇÃO DE PAPEL, em virtude de reorganização societária (a Recorrente incorporou as empresas PISA FLORESTAL – fls. 17/18, PISA PAPEL DE IMPRENSA S/A – fls. 24 e PARANAPRINT DE EMPREENDIMENTOS FLORESTAIS – fls. 39/40;





c) apesar de o item viii da cláusula quarta do PROTOCOLO DE INCORPORAÇÃO E JUSTIFICAÇÃO da empresa PISA PAPEL DE IMPRENSA S/A informar que o objeto social e as atividades exercidas por esta (PISA) já constavam do Estatuto Social da Recorrente, o objeto declarado na 54ª e 55ª alterações do contrato social era: PARTICIPAR COMO ACIONISTA OU QUOTISTA DE OUTRAS EMPRESAS que se dediquem: (i) a projetos florestais; (ii) a manufatura e venda de produtos florestais, inclusive madeira, papel de jornal, papéis para imprensa ou outros tipos de papel, derivados de pasta de madeira; (iii) a manufatura, importação, exportação e comercialização de produtos para a construção civil; e (iv) a representação e distribuição de produtos comercializados por empresas do grupo Fletcher Challenge;

d) a efetiva introdução da atividade explorada pela PISA PAPEL DE IMPRENSA S/A no objeto social da Recorrente, não obstante a mudança do ramo de atividade ter se verificado de fato em dezembro de 2001, só foi feita em 02 de setembro de 2002, conforme ATA DE ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA (fls. 75/79), em que, realizando a consolidação do seu Estatuto social, deu a seguinte redação ao art. 3º do referido instrumento:

Artigo 3º: A Companhia tem por objeto: (i) a industrialização, importação e exportação de papel de imprensa, papéis para impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira; (ii) a distribuição e comercialização de papel de imprensa, papéis para impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira fabricados por outros produtores; (iii) a representação comercial de sociedades estrangeiras do mesmo grupo econômico da Companhia visando o recebimento de comissões; (iv) a participação em outras sociedades, comerciais ou civis, nacionais ou estrangeiras, congêneres ou não, como sócia, acionista ou quotista.

e) no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), a alteração do ramo de atividade só foi implementada em 14 de março de 2002 (de GESTÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA para FABRICAÇÃO DE PAPEL – fls. 94);

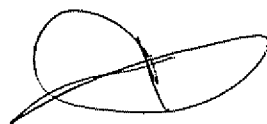
f) a mudança de fato do ramo de atividade no início de dezembro de 2001 de HOLDING para FABRICAÇÃO DE PAPEL se deu pela incorporação da empresa PISA PAPEL DE IMPRENSA S/A, eis que as máquinas e instalações industriais desta foram transferidas para o ativo permanente da Recorrente em 1º de dezembro de 2001, conforme registros contábeis promovidos no Livro Diário nº 15 (fls. 49/73).

Em que pese a linha adotada pela autoridade autuante para demonstrar que a mudança de ramo de atividade se deu, de fato, em dezembro de 2001, a defesa apresentada pela contribuinte não é dirigida no sentido de questionar tal ilação, mas, sim, de sustentar que tal fato (mudança de ramo de atividade) não ocorreu.

A meu ver, o decidido em primeira instância não é digno de reparo.

Com efeito, as alegações trazidas pela Recorrente não merecem ser recepcionadas, eis que:

1. a norma tida como violada (art. 32 do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987), reproduzida no art. 513 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99),



teleologicamente considerada, representa decorrência direta da legislação de regência que só autoriza que a compensação de prejuízos fiscais próprios seja feita com lucros próprios, situação que, ocorrendo cumulativamente mudança de controle societário e do ramo de atividade da pessoa jurídica entre a data da apuração do resultado negativo e o seu aproveitamento, resta prejudicada;

2. inexistindo discussão nos presentes autos acerca da ocorrência de mudança de controle societário, a lide é direcionada apenas para a questão da mudança do ramo de atividade;

3. a Recorrente centrou seus argumentos de defesa na sustentação de que, no caso, a sua reorganização societária não levou à mudança de ramo de atividade, não trazendo, portanto, qualquer questionamento acerca do momento considerado pela autoridade fiscal para tanto (data da própria reorganização);

4. se considerarmos como critérios para definição de ocorrência de mudança de ramo de atividade, única e exclusivamente, o registro no CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) e no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), a controvérsia desaparece, visto que, como já se disse, tanto um como o outro foram alterados de GESTÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA para FABRICAÇÃO DE PAPEL;

5. se, por outro lado, no alinharmos ao entendimento predominante na doutrina de que, em razão do caráter restritivo da norma em discussão, a interpretação da expressão MUDANÇA DE RAMO DE ATIVIDADE deve ser feita levando-se em conta o mais alto grau de generalização possível, revelando, pois, os ramos de indústria, comércio, serviços, etc., também a controvérsia não subsistiria, vez que a mudança implementada se deu da área de serviços (GESTÃO) para a da indústria e do comércio (FÁBRICA);

Não obstante as considerações apresentadas nos itens 4 e 5 acima, os elementos colacionados aos autos deixam fora de dúvida que a Recorrente efetivamente mudou o ramo da atividade econômica que até então explorava. É o que se procurará demonstrar a seguir.

Diante do disposto no art. 5º da Lei nº 9.959, de 2000, a pessoa jurídica incorporadora passou a ser obrigada a apresentar declaração de rendimentos, em seu próprio nome, correspondente ao período transcorrido entre o início do ano-calendário e a data do evento. Contudo, estando as pessoas jurídicas envolvidas, incorporadora e incorporada, sob o mesmo controle societário no referido período, tal obrigação deixa de existir.

A situação versada nos autos é exatamente a da exceção acima explicitada, ou seja, o fato de incorporadora (a Recorrente) e incorporadas estarem submetidas fez desaparecer a obrigação da pessoa jurídica resultante da reorganização (a Recorrente) de ter de apresentar a declaração de rendimentos referente ao período incompleto (do início do ano-calendário até a data da incorporação).

Tal aspecto revela-se importante para que se possa compreender que a declaração apresentada pela Recorrente para o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001 diz respeito a resultados auferidos antes e depois das incorporações, englobadamente.

Nessa linha, cabe destacar que os valores consignados na declaração de fls. 121/126 relativos a custo dos produtos de fabricação própria (R\$ 12.957.876,77, representando cerca de 95% dos custos apropriados no período) e às receitas de venda de produtos (R\$ 26.982.423,67) dizem respeito ao período de 18 de dezembro de 2001 (data das incorporações)



a 31 de dezembro do mesmo ano, enquanto os relacionados aos juros sobre o capital próprio auferido e aos resultados positivos em participações societárias, registrados na mesma declaração, referem-se ao período completo (1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001). Note-se que, como registrado na decisão de primeira instância, na declaração correspondente ao ano-calendário de 2000, em que a Recorrente informou o código de atividade econômica (CNAE) relativo à GESTÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA (HOLDING), inexistiu cômputo de receita relacionada à atividade comercial, industrial, de prestação de serviços ou referente à atividade rural, mas, tão somente, de receitas financeiras e resultados positivos em participações societárias.

Diante disso, rejeita-se, desde já, a tentativa da Recorrente de, por meio de comparação entre os valores registrados a título de receita na referida declaração, defender que mesmo após a implementação da reestruturação societária auferiu receitas significativas da atividade de Holding, pois, como se viu, estamos diante de bases temporais absolutamente distintas.

Não encontro, nos autos, elementos que, refletindo dados de um mesmo período de tempo, permitam confirmar que após a implementação das incorporações as atividades exercidas pela Recorrente foram preponderantemente de HOLDING.

Prosseguindo na análise da declaração apresentada pela Recorrente, alguns pontos merecem ser destacados.

Nessa linha, temos que:

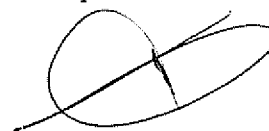
- em convergência com o assinalado pelo voto condutor da decisão exarada em primeira instância, é certo que a receita de R\$ 207.259.472,42, registrada na declaração relativa ao ano-calendário de 2001 como decorrente da alienação bens/direitos do ativo permanente, não se presta para caracterizar a atividade de Gestão de Participação Societária (creio até mesmo que o fato, revelador, como se verá adiante, de alienação de participação em outra sociedade, reflete decisão em sentido oposto ao que se poderia esperar da pessoa jurídica que se dedica, primordialmente, a gerir participações societárias);

- no que tange a receita não operacional acima referenciada, merece destaque o consignado no voto condutor da decisão de primeiro grau, *in verbis*:

25. A receita de R\$ 207.259.472,42 com alienação de bens/direitos do ativo permanente também não pode ser atribuída às operações de holding em face de decorrer diretamente da incorporação da controlada Pisa Florestal S/A, haja vista referir-se à venda das participações societárias da empresa Florestal Vale do Corisco, CNPJ nº 04.788.536/0001-74 (fls. 18 e 252), por esta incorporada anteriormente detidas e transferidas para a interessada em 18/12/2001 pelo custo contábil de R\$ 109.385.399,60.

Acrescente-se que a Florestal Vale do Corisco foi constituída em 19/11/2001 (fls. 253-258), cerca de um mês antes da incorporação ocorrida em 18/12/2001, e teve seu capital social integralizado mediante conferência de diversos bens imóveis então pertencentes à Pisa Florestal S/A. Como as participações da Florestal Vale do Corisco foram alienadas somente após

Wm



terem sido transferidas para o ativo permanente da interessada, fica evidenciada a clara intenção de também transferir o resultado não operacional R\$ 97.874.072,82 (receita de R\$ 207.259.472,42 deduzida do custo contábil de R\$ 109.385.399,60), o que possibilitou a geração de resultado tributável de R\$ 18.860.896,91, do qual foi compensado o prejuízo fiscal em análise.

Caso as participações societárias da Florestal Vale do Corisco tivessem sido alienadas pela própria Pisa Florestal S/A, antes do processo de incorporação, esse resultado não operacional seria integralmente tributado por essa controlada em 18/12/2001, na DIPJ ND 1124224 (fls. 223-252), em face dela não possuir saldo compensável de prejuízos fiscais.

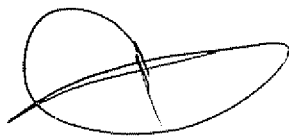
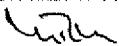
Dessa forma, fica claro que no processo de reestruturação do grupo econômico foi adotado procedimento irregular para eximir-se parcialmente do recolhimento dos tributos devidos, mediante compensação indevida de prejuízos fiscais no valor de R\$ 5.658.269,07.

- no mesmo sentido indicado pela operação acima descrita, o Balanço Patrimonial apresentado na declaração da Recorrente registra redução de investimentos de R\$ 336.319.796,45 para R\$ 1.096.456,08 em 31 de dezembro de 2001 (as participações permanentes em coligadas ou controladas foram reduzidas de R\$ 218.804.377,15 para R\$ 1.106.000,00), demonstrando, mais uma vez, que, relativamente à alegada intenção de permanecer gerindo participações societárias, as decisões tomadas por ela caminham em sentido inverso.

Para o fim proposto, qual seja, admissibilidade das compensações de prejuízo fiscal e de base negativa, revela-se absolutamente improcedente a alegação da Recorrente de que, por exercer de forma direta ou indireta o controle das empresas incorporadas, não se pode dizer que a atividade exercida por ela era diversa das exploradas pelas suas incorporadas, vez que a legislação de regência não contempla a possibilidade de compensação dos resultados em questão no âmbito de um Grupo Econômico. Irrelevante, também, nesse diapasão, o objetivo pretendido pela reorganização empreendida.

Dúvidas não existem de que os saldos utilizados nas compensações foram originados das atividades da Recorrente relativas à gestão de participações societárias, nem de que foi observado o limite previsto na lei para tanto. Porém, o argumento de que, no caso, houve mera agregação à atividade de HOLDING de outras anteriormente exploradas pelas empresas incorporadas, não encontra respaldo na documentação juntada ao processo. Ao contrário, tal documentação revela, como se viu, distanciamento substancial da atividade de GESTÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA, autorizando, dessa forma, a conclusão pela caracterização da mudança de ramo de atividade.

Para servir de suporte ao argumento de que não deixou de auferir subitamente receitas da atividade de gestão de participação societária, passando a registrar receita de outra atividade, circunstância tida na peça de defesa como condicionante da mudança de ramo de atividade, a Recorrente deveria ter aportado aos autos, por exemplo, a declaração de informações relativa ao ano-calendário de 2002, que, neste caso, permitindo uma análise comparativa em bases temporais equivalentes, possibilitaria confirmar a alegação de que continua tendo como atividade principal a participação em outras sociedades.

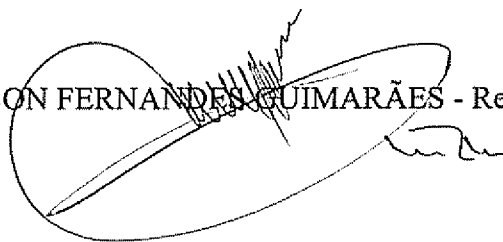


Apresenta-se absolutamente desprovida de fundamentos a afirmação da Recorrente de que a decisão de primeira instância levantou questionamentos acerca de integralização de capital social com imóveis. Na verdade, a parte do texto do voto condutor da decisão que se supõe seja o objeto da crítica, já reproduzido no presente voto, tem natureza meramente descritiva e buscou, fundamentalmente, demonstrar que, por meio de um “planejamento tributário”, a Recorrente almejou reduzir os efeitos tributários decorrentes das operações envolvidas.

Assim, mesmo que se desconsiderasse os critérios objetivos de caracterização de mudança de ramo de atividade (ALTERAÇÃO DO ESTATUTO, MUDANÇA DE CLASSIFICAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA NO CNAE e ALTERAÇÃO CADASTRAL NO CNPJ) para nos alinharmos aos de natureza mais genéricos, resta evidente que a Recorrente efetivamente alterou o ramo da atividade antes explorada (GESTÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS) para se dedicar aos negócios representativos dos objetos sociais das pessoas jurídicas que foram por ela incorporadas (industrialização, importação e exportação de papel de imprensa, papéis para impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira; distribuição e comercialização de papel de imprensa, papéis para impressão e outros tipos de papel com conteúdo de pasta de madeira fabricados por outros produtores; e representação comercial de sociedades estrangeiras do mesmo grupo econômico visando o recebimento de comissões).

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

A large, stylized handwritten signature in black ink, written over the printed name of the rapporteur.