



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11065.001759/2007-56
Recurso nº 164.165 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex(s): 2004
Acórdão nº 103-23.594
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente METROPOLITANA INCORPORAÇÃO E LOCAÇÃO DE BENS LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

INCORPORAÇÃO – DECLARAÇÃO FINAL DA INCORPORADA – LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – INAPLICABILIDADE -
No caso de compensação de prejuízos fiscais, na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por METROPOLITANA INCORPORAÇÃO E LOCAÇÃO DE BENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Nelso Kichel (Suplente Convocado), Maria Antonieta Lynch de Moraes (Suplente Convocada), Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada). Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
Vice-Presidente em exercício

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Rogério Garcia Peres (Suplente Convocado)



Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 10-14.069, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre – RS.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Em ação fiscal foram lavrados contra a empresa acima, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 71) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 75). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 13.055.113,87, calculado até 29/06/2007.

A autuada, em 20/12/2004, incorporou a “Fazenda Ana Paula Ltda.” (Fazenda). A sucedida, após a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural do próprio período de apuração e de prejuízos fiscais de períodos anteriores, apurou um lucro real igual a zero. A Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentada pela Fazenda, quando da incorporação, traz os seguintes dados:

Demonstração do Lucro Real Atividade GeralAtividade Rural

Lucro Real antes da compensação de prejuízos. do próprio período apuração 28.359.280,67 -2.284.947,34

(-) Atividade Rural -2.284.947,34

Lucro Real após compensação. de prejuízos do próprio período de apuração 26.074.333,33

Compensação de prejuízos. fiscais de períodos de apuração anteriores

(-) Atividade em Geral -19.160.210,82

(-) Atividade Rural -6.914.122,51

Lucro Real 0,00

A autuante entende que a compensação de prejuízos fiscais poderia reduzir o lucro líquido ajustado em até 30% (art. 250, II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 - RIR99). Não haveria previsão legal para afastar as empresas incorporadas dessa limitação. O prejuízo compensado a maior foi apurado conforme planilha adiante e lançado pela agente do fisco.



**ANO-CALENDÁRIO 2004 – APURAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL
COMPENSADO A MAIOR PELA INCORPORADA R\$**

A) Lucro Real antes da compensação de prejuízos Fiscais de períodos de apuração anteriores 26.074.333,33

*B) Compensação de Prejuízos Fiscais (limitada a 30% de A)
7.822.300,00*

C) Prejuízo Fiscal compensado pela incorporada 260.74.333,33

D) Prejuízo Fiscal compensado indevidamente pela incorporada (C – B) 18.252.033,33

Idêntica situação se repete com a compensação das bases negativas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, inclusive quanto aos valores, que são os mesmos e também foram objeto de lançamento.

Foi aplicada multa de ofício de 75%.

A contribuinte impugnou tempestivamente as exigências, através do arrazoado de fls. 98 a 134. As razões de defesa estão resumidas adiante.

Seria nula a ação fiscal no tocante à CSLL, eis que esse tributo não consta do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Alega que o MPF não pode ser visto com um 'mero formalismo', vez que a infringência aos pressupostos legais implicam em evidente prejuízo ao contribuinte, que teria seu patrimônio afetado por processo administrativo irregular.

No mérito, afirma que a limitação da compensação seria inaplicável aos casos de incorporação. Assevera que a norma que limitou a compensação em 30% do lucro, não buscou retirar o direito do contribuinte, mas permitir esse direito com a manutenção da arrecadação por parte da administração tributária. "A lógica é de um diferimento do benefício no interesse da manutenção da arrecadação sem prejuízo do próprio direito" (fls. 113). No caso concreto, a lei impõe a extinção da pessoa jurídica incorporada, quebrando "essa solução de continuidade da entidade empresarial, que fundamentou a limitação da compensação", mas sem retirar do contribuinte o direito de compensar. Diz que a "fiscalização veio a aplicar a norma que trata de uma limitação temporal (diferimento) como forma de renegar o próprio direito de compensação, que os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95 expressamente não buscaram suprimir" (fls. 114).

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes estaria pacificada no sentido de permitir a compensação como efetuada pela impugnante.

A incorporada era empresa dedicada à atividade rural e, para atender às disposições de instrução normativa, segregou os resultados da "atividade rural" e da "atividade em geral". "Ocorre que a receita tida por 'atividade em geral', geradora da receita devidamente declarada na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica trata da alienação da terra-nua, cuja Instrução Normativa nº 257/02, de fato impõe exclusão da 'atividade rural'. "Mas importa salientar dois aspectos relacionados ao presente: 'primus' o fato que



Instrução Normativa ao impor tal procedimento de excluir a alienação da terra-nua da atividade rural, transcendeu ao disciplinado na Lei nº 8.023/90; 'secundus', que as informações prestadas em erro são passíveis de retificação para a apuração da 'verdade material' (fls. 123/124). Afirma que não pode ser válido o lançamento com lastro em ato administrativo que, ao ampliar os ditames da previsão de lei, passou a ser ilegal, haja vista que a hipótese prevista na Lei nº 8.023/1990 não abarcou a atividade rural da pessoa jurídica.

A responsabilidade da pessoa jurídica sucessora alcançaria somente os tributos, nunca as multas. Traz jurisprudência administrativa.

Requer perícia para "elucidar a formação dos resultados da empresa sucedida". Formula quesitos e indica perito."

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo:

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

Exercício: 2004

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não detém competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA AO ENTENDIMENTO DO ÓRGÃO.

O julgador deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal acerca da legislação, expresso em atos tributários e aduaneiros.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

É de ser indeferido pedido de perícia quando a prova a ser produzida independe de conhecimento técnico específico. O objeto da perícia é subsidiar a decisão do julgador, não suprir lacunas originadas pela inérvia do contribuinte.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO POSTERIOR À NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.



IRPJ E CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASES NEGATIVAS.

A regra legal que estabeleceu o limite de 30% do lucro líquido ajustado para compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL não contém exceção para as empresas que sejam objeto de incorporação.

INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

O sucessor responde pelo pagamento da multa de ofício aplicada à sucedida antes ou depois da incorporação, mais ainda quando o sucessor era sócio da sucedida à época da infração e ambos pertenciam a um mesmo grupo econômico..”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento:

- vedar a compensação plena de prejuízos nesse tipo de cisão, vai além da simples limitação temporal estabelecida pelo art. 15 da Lei 9.065/1995, posto que a impossibilidade da sucessora compensar os prejuízos proporcionais ao patrimônio recebido traduz uma eliminação desse prejuízo, que não é o objetivo da lei que apenas limitou o exercício desse direito no tempo;

- a finalidade da lei ao impor o limite de 30% em relação ao lucro real do período e também à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, à evidência, não é restringir o direito à compensação, mas, sim impor um marco temporal para que essa compensação seja ultimada. O direito à plena compensação está resguardado pela própria Lei 9.065/1995.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se o presente processo de glosa de prejuízos fiscais compensados acima do limite legal de 30% (art. 15 e parágrafo único da Lei nº 9.065/95).

Preliminar de nulidade – MPF

A recorrente alega, em apertada síntese, que o MPF não foi emitido de forma a contemplar a CSLL, mas tão-somente o IRPJ, o que acarretaria a inobservância de pressupostos para a regularidade do procedimento instaurado pelo contribuinte, no tocante a essa contribuição. Cita doutrina e jurisprudência administrativa a corroborar a sua tese.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

Nesse passo, a jurisprudência administrativa deste Conselho, abaixo colacionada, subscreve esse mesmo entendimento:

"NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. O mandado de procedimento fiscal não constitui parâmetro de aferição da idoneidade jurídica dos trabalhos realizados para verificação dos comportamentos de determinado contribuinte frente à Fazenda Federal. Preliminar rejeitada.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não é de se reputar configurada denúncia espontânea quando já instaurada ação fiscal hábil à averiguação da situação tributária, como um todo, de contribuinte. (Acórdão nº 203-09.600, de 15/06/2004)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003)).

MPF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGUIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos



fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou. (Acórdão 107-06797 de 18/09/2002 - Relator: Neicyr de Almeida).

Recurso negado.”

Dessa forma, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da recorrente.

E por último, apenas para argumentar, não houve sequer o referido vício no caso concreto, senão vejamos.

A CSLL, como ela é decorrente do lançamento de IRPJ e, por conseguinte lastrear-se nos mesmos elementos de prova do IRPJ, fica automaticamente incluída no MPF-F, independentemente de qualquer menção expressa. (art.9º da Portaria SRF nº 4.066, de 02 de maio de 2007).

Portanto, afasto a preliminar de nulidade.

MÉRITO

Perícia

A contribuinte requer a realização de perícia, bem assim se insurge contra a decisão de primeira instância que a considerou prescindível. Porém, conforme se verificará na exposição mais adiante do mérito, assim como também ficou bastante claro em todo o contexto da decisão de primeira instância, os elementos indispesáveis à solução do litígio encontra-se nos autos, motivo pelo qual o pedido de perícia dever ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência) ou mesmo que se lhe exigirá conhecimentos técnicos específicos que somente um perito especializado poderia ter (perícia), o que não é o caso dos autos em que se requer apenas análise de meros dados contábeis, fiscais e legais., perfeitamente dentro da alçada de competência do Auditor Fiscal.

Indefiro o pedido de perícia.

Limitação de 30% - Sucedida - Incorporação

Conforme relatado, a matéria em debate diz respeito à limitação para compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL. A interessada não pretende discutir a limitação em si da trava dos 30%, mas a possibilidade da não observância

desse limite, por conta da incorporação ocorrida em dezembro de 2004, outrossim em outra linha de argumentação, pretende, em nome da verdade material, que se retifique alegado erro no preenchimento da declaração de rendimentos para considerar uma presumível venda de terra-nua como resultado de atividade rural e não como “atividade em geral”, que foi como classificou dita operação na sua DIPJ.

Quanto ao primeiro aspecto, é incontroverso que a Lei restringiu o direito de compensação da base negativa da CSLL ao limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, havendo remansosa jurisprudência administrativa nesse sentido, tendo sido inclusive sumulado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, através da Súmula nº 3, *in verbis*:

Súmula 1ºCC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Em relação à suposta peculiaridade do caso que se cuida (incorporação), em momento algum a lei estabeleceu exceções à regra de limitação para os casos ou de extinção, ou de sucessão por incorporação, fusão ou cisão. Ou seja, a lei não admitiu como direito subjetivo da empresa compensar seus prejuízos, de forma que, sobrevindo extinção ou sucessão, deixar-se-ia de aplicar a limitação prevista na lei, de forma a permitir a compensação.

Data máxima vénia, também não cabe o argumento utilizado pela recorrente e também utilizado em alguns julgados administrativos, calcado em uma interpretação finalística. Dizem que pelo fato de o texto legal não ter cerceado o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro real obtido a partir de 10 de janeiro de 1995 (extinção da trava temporal), isso implicaria dizer que estaria sempre garantido o aproveitamento de todo o estoque de prejuízos da empresa. É que esse raciocínio só é válido no pressuposto da continuidade da vida empresarial da empresa. É claro que em uma descontinuidade da mesma, como é o caso de uma incorporação ou cisão, a regra de limitação da “trava de 30%” deve prevalecer.

Outrossim, conforme art. 514 do RIR/94, se o legislador tratou de vedar que a sucessora compensasse os prejuízos fiscais da sucedida e se no momento do evento uma se incorpora na outra é claro que essa vedação também se estende para a sucedida. Afinal é o “outro lado da mesma moeda”:

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

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

Ademais, não é todo juízo de finalidade que derroga o conteúdo semântico de uma norma, mormente essa, que traz uma regra de vedação bastante clara sem comportar

qualquer tipo de exceção. Um mínimo de conteúdo semântico merece ser respeitado, não podendo ficar ao livre arbítrio do intérprete.

Portanto, nego provimento em relação a esse item.

Retificação da Declaração – Terra Nua

A respeito dessa temática o julgador singular manifestou-se com precisão e clareza, sem que a recorrente conseguisse lograr êxito em refutá-lo. Assim, em nome da economia processual, tais assertivas traduzo-as como se minhas fossem:

“Resultado da atividade rural- alteração da declaração

A contribuinte pretende retificar a declaração de rendimentos para considerar uma presumível venda de terra-nua como resultado de atividade rural e não como “atividade em geral”, que foi como classificou dita operação na sua DIPJ. Diz, ainda, que efetuou a declaração obedecendo disposições constantes em instrução normativa, mas que seriam ilegais.

São três as razões para considerar improcedente a reclamação da contribuinte. Cada uma dessas razões é suficiente, por si só, para rejeitar a irresignação da empresa. São elas: (a) a vinculação do julgador administrativo ao entendimento expresso em atos normativos; (b) a impossibilidade, no caso concreto, de retificação da DIPJ; e (c) a falta de comprovação documental da alegada venda de terra nua. Vejamos.

a) a vinculação do julgador

O fato de a Instrução Normativa nº 257, de 11/12/2002 esclarecer que o resultado da alienação da terra nua não se considera resultado da atividade rural, define qual é o entendimento da Receita Federal a respeito da matéria. O dispositivo é o que segue:

“Art. 11. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas auferidas e das despesas incorridas no período de apuração, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa jurídica rural.

§ 1º O resultado na alienação de bens utilizados exclusivamente na produção, com exceção da terra nua e observado o disposto no § 5º do art. 14 e nos arts. 20 e 22, compõe o resultado da atividade rural.

[...]

O julgador de 1ª instância administrativa deve acatamento obrigatório ao entendimento contido em atos normativos expedidos pela autoridade administrativa, conforme determinado no art. 7º da Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006:

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

b) a impossibilidade de retificação da DIPJ

O § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional estabelece que a declaração retificadora que vise reduzir ou excluir tributo só é admitida mediante a comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento, como se vê abaixo:

Art. 147. [...]

§ 1.º A retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte, quando vise a excluir ou reduzir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2.º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

No caso presente não houve qualquer erro no preenchimento da declaração de rendimentos, ao contrário, as informações trazidas pela contribuinte demonstram o acerto dos dados inseridos na declaração. Depois, a tentativa de retificação ocorre após notificado o lançamento, quando também é vedada a retificação.

Na busca da verdade material, a jurisprudência tem aceito a retificação da declaração, após iniciado o procedimento fiscal, quando ocorre erro de fato no preenchimento, o que não é o caso dos autos. A alegação da contribuinte é de que teria havido equívoco na interpretação do direito.

c) falta de comprovação documental

Por último, é de se referir que não veio ao processo qualquer documento que demonstre ter ocorrido venda de terra-nua por parte da impugnante. Em que pese da declaração de rendimentos conste receita de venda de ativo permanente, não há qualquer indicativo de qual teria sido esse ativo vendido. E para efetuar tal prova não havia e não há necessidade de atuação de um experto, efetuando uma perícia. Bastaria a apresentação dos documentos, que, como dissemos, não vieram ao processo.”

Por todo exposto, nego provimento a esse item.

Multa na Sucessora - responsabilidade

Embora não concorde com os argumentos utilizados pela primeira instância para manter multa de ofício contra empresa sucessora chego à mesma conclusão, por outros motivos, senão vejamos.

A recorrente, em apertada síntese, diz que, na qualidade de sucessora, não poderia responder pelas multas aplicadas à sucedida, antes da incorporação.

A autuada, na qualidade de sucessora em virtude da incorporação, é responsável tributária pelos tributos devidos pela incorporada, na forma do art. 132 do CTN, cujo caput informa o seguinte:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."

Este dispositivo, ao estabelecer a responsabilidade tributária da pessoa jurídica sucessora por dívidas tributárias da empresa sucedida, nos casos de fusão, transformação, incorporação ou cisão, refere-se somente a tributos, a incluir além do valor principal somente os juros de mora.

Releva salientar, outrossim, que a interpretação sistemática normalmente levada a cabo para os defensores da inclusão das penalidades não pode ser construída cotejando-se simplesmente os arts. 129 e 132 do CTN, pois o primeiro apenas principia a seção correspondente à responsabilidade dos sucessores. Trata-se de dispositivo dotado de generalidade e de evidente obviedade, que somente ressalta que "as normas sobre sucessão por ele postas são aplicáveis a obrigações tributárias surgidas até a data do evento que implica a sucessão", de modo que os dispositivos que lhe seguem é que tratarão especificamente de cada uma das situações que envolvam a matéria atinente à sucessão.

Assim, a regra geral é normalmente a não inclusão das penalidades nesses casos, a não ser que o lançamento seja anterior à sucessão (1); a ação fiscal que nele culminou tenha se iniciado antes do evento sucessório (2); o lançamento seja posterior ao evento sucessório, mas se comprove que não houve mudança de controle acionário ou que a incorporada e a incorporadora mantiveram algum tipo de relação de interdependência (3); ou esteja presente a fraude e o conluio, com o intuito de eximir a empresa sucedida das penalidades via transferência de suas responsabilidades para a sucessora (4).

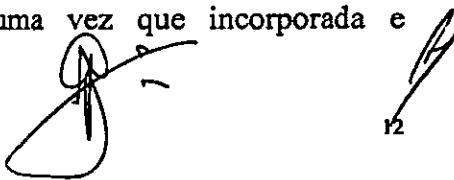
Entretanto, o caso que se cuida comporta hipótese diversa da regra geral (3). Trata-se de responsabilização da sucessora por penalidades, pois *in casu*, a empresa sucessora e a empresa sucedida, pertenciam ao mesmo grupo econômico.

É que, conforme a "31ª Alteração e Consolidação de Contrato Social da Fazenda Ana Paula Ltda." (fls. 32/35), a autuada era uma das sócias da empresa extinta com a incorporação e ambas pertenciam ao mesmo grupo econômico.

É o que demonstra os exatos termos da alteração contratual antes referida (fls. 33):

"A operação de incorporação, tem, [...] a seguinte justificação: considerando que as sociedades pertencem diretamente ao mesmo Grupo Econômico; a efetivação da operação pretendida gerará uma maior racionalização administrativa, além de uma concentração de esforços visando ao fortalecimento e ao incremento da posição [...] (grifei)"

Dessa forma, a interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator - sob pena deitar por terra as normas gerais insculpidas nos artigos 129 e 136, também do CTN -, não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando é de conhecimento que as sociedades, sucessora e sucedida, sempre estiveram sob controle comum e/ou mantinham algum grau de interdependência, elidindo assim, o princípio da personalização da pena, uma vez que incorporada e incorporadora se confundem.



Essa é inclusive a atual jurisprudência da CSRF, conforme ementa extraída do Acórdão nº CSRF/02-02.623, de 23 de abril de 2007.

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADES SOB CONTROLE COMUM – SUCESSÃO – CARACTERIZAÇÃO – A interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporadas, sempre estiveram sob controle comum."

Portanto, mantendo a multa de ofício na sucessora.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO



Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator Designado

Adoto o relatório do E. Relator. Todavia, ouso discordar do seu entendimento quanto ao aproveitamento integral do prejuízo fiscal e da base negativa da Contribuição Social por empresa incorporada.

Conforme relatado, a matéria em debate diz respeito à limitação para compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL.

A recorrente não pretende discutir a limitação em si da trava dos 30%, mas a possibilidade da não observância desse limite, por conta da incorporação ocorrida em dezembro de 2004.

Aqui, basta fundamentar meu entendimento de que em casos de descontinuidade da pessoa jurídica, como na incorporação, não se pode aplicar a limitação à compensação, mais comumente denominada por “trava”.

Todo julgador apreende o fato e aplica a lei, interpretando-a e descortinando o campo de sua aplicação. Para essa hercúlea tarefa, necessário perquirir antecipadamente qual a finalidade da legislação editada, *sua mens legis*. E nada mais garantidor de um bom julgamento do que descobrir a sua história, sua verdadeira origem e finalidade.

Carlos Maximiliano, professor de todos nós, em seu clássico Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, Rio de Janeiro, p. 138, leciona que:

“Mais importante do que a história geral do Direito é, para o hermeneuta, a especial de um instituto e, em proporção maior, a do dispositivo ou norma submetida a exegese. A lei aparece como último elo de uma cadeia, como um fato intelectual e moral, cuja origem nos fará conhecer melhor o espírito e alcance do mesmo. Com esse intuito o juiz ‘lança uma ponte entre as obscuras disposições do presente e os preceitos correspondentes e talvez claros do Direito anterior’.”

Prossegue ainda o magistral jurista, p. 139:

“O prestígio, aliás relativo, do elemento histórico decorre de que a investigação da causa geradora e da causa final da lei conduz à descoberta do verdadeiro sentido e alcance da norma definitiva.”

Procuremos, portanto, o elemento histórico da finalidade da norma impositiva da “trava”. E para isso não podemos deixar de vislumbrar as lições do saudoso ex-conselheiro Edson Vianna de Brito, verdadeiro autor da norma, quando ainda ocupava, com incontestável brilhantismo, posição relevante nos quadros da Receita Federal. Edson assim discorreu sobre a norma de limitação, em seu livro Imposto de Renda, Frase Editora, São Paulo, 1995, pp. 161 e segs.:



“Este dispositivo estabelece uma base de cálculo mínima, para efeito da determinação do imposto de renda devido, através da fixação de um limite máximo de redução – por compensação de prejuízos fiscais – do lucro tributável apurado em cada ano-calendário. Em outras palavras, as pessoas jurídicas que detenham estoque de prejuízos fiscais apurados em anos anteriores passam a sujeitar-se a um imposto de renda mínimo, uma vez que o lucro tributável só poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.

Note-se, preliminarmente, que em nenhum momento, o texto legal cerceou o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro real obtido a partir de 1º de janeiro de 1995. Pelo contrário, ao fixar um limite máximo para compensação em cada ano-calendário, o dispositivo legal, em seu parágrafo único, faculta a compensação da parcela que seria compensável se não houvesse a limitação com o lucro real de anos-calendário subseqüentes.” (destaque nosso).

De partida, afere-se que a norma nunca teve intenção de cercear direito à compensação. Daí inclusive, como bem lembrou Edson, tornar os prejuízos imprescritíveis para a compensação. Essa certeza mais se concretiza quanto mais se busca o histórico da legislação quando em tramitação.

No Diário Oficial do Congresso Nacional de 14 junho de 1995, a fls. 3270, consta a exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95, reedição das Medidas Provisórias 947/95 e 972/95 e convertida na Lei 9.065/95.

Dela se pode destacar o seguinte excerto:

“Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje vacatio legis em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.” (g.n.)

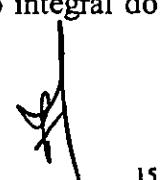


A expressão “sem retirar do contribuinte o direito de compensar” reforça o meu entendimento de que, em casos de descontinuidade da empresa, na declaração de encerramento cabe integral compensação dos prejuízos acumulados, sendo inaplicável a trava.

Todo o interesse protegido foi somente regular o fluxo de caixa do Governo, sem extirpar do contribuinte o direito à compensação de prejuízos. Qualquer hipótese na qual o efeito seja eliminar a compensação não estará abrangida pelo campo de incidência da norma de limitação.

É matéria de pura interpretação de lei.

Fica prejudica a análise da multa de ofício em razão do provimento integral do recurso.



CONCLUSÃO

Ex positis, dou provimento integral ao recurso.

Sala de Sessões - DF, 15 de outubro de 2008

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE