MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	11516.000481/2001-59
Recurso nº	155.854 Voluntário
Matéria	IRPJ - Ex.: 1997
Acórdão nº	108-09.705
Sessão de	17 de setembro de 2008
Recorrente	COPAZA DESCARTAVEIS PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

ERRO DE DIREITO - INADEQUAÇÃO DA DESCRIÇÃO FÁTICA COM A DESCRIÇÃO LEGAL - NULIDADE FORMAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO INSUBSISTENTE - Uma vez verificado o descomposso ou erro de descrição dos fatos auditados perante o dispositivo legal invocado como infringido pela autoridade lançadora, não se pode dar guarida a tal vício formal, que contamina, irremediavelmente, o lançamento, em dissonância ao quanto determinado pelo art. 10, inciso IV do Decreto 70.235/72. Portanto, insubsistente o lançamento de ofício.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COPAZA DESCARTAVEIS PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.

Relatório

Trata-se de lançamento de IRPJ do ano-calendário de 1996, decorrente de revisão da Declaração de Rendimentos do Exercício de 1997, por meio da qual foi constatada a existência de compensação a maior do prejuízo fiscal na apuração do lucro real e, em conseqüência, efetuada a respectiva glosa dos valores compensados, com aplicação da multa de 75%.

Referida infração foi enquadrada nos arts. 196, inciso III, 502 e 503 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94, que tratam da base de cálculo do IRPJ e da possibilidade de compensação de prejuízos fiscais acumulados e no art. 42, parágrafo único da Lei 8.981/95 e arts. 12 e 15 da Lei 9.065/95, que versam sobre a limitação da compensação no percentual de 30%.

Em sua impugnação, apresentada tempestivamente, a contribuinte assevera ter observado rigorosamente a limitação legal de 30%, ao utilizar de prejuízos fiscais apurados e cumulados pela empresa Metaza – Metalúrgica Zanatta Ltda., empresa incorporada em maio de 1996, apresentando como prova as cópias dos contratos sociais, do LALUR e das Declarações de Rendimentos da Metaza – Metalúrgica Zanatta Ltda.

Diante deste fato, requereu a insubsistência do auto de infração, vez que não há nada que se enquadre na descrição fática declinada, tampouco que infrinja os dispositivos legais dados por desrespeitados.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 187/193, pela qual a autoridade monocrática julgou procedente o lançamento, restando assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: Compensação de Prejuízos. Incorporação.

A pessoa jurídica sucessora por incorporação não pode compensar prejuízos fiscais da sucedida. Os valores dos prejuízos fiscais da sucedida, constantes na parte B do LALUR, na data do evento, deverão ser baixados sem qualquer ajuste na parte A do LALUR.

Restando comprovado nos autos inexistir em nome da pessoa jurídica saldo de prejuízos fiscais a compensar de exercícios anteriores, deve ser glosado o prejuízo fiscal compensado a maior ou indevidamente, exigindo-se o crédito tributário correspondente.

Nulidade do Auto de Infração.

Não ocorrendo descumprimento das regras previstas nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como, do artigo 142 do CTN c/c art. 5º da IN 94/97 e art. 5º da Lei nº 10.593/2002, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Lançamento Procedente.

Assim, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigência, esclarecendo que a imputação feita à empresa de haver compensado a maior saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real está perfeitamente correta, pois realmente não dispunha de prejuízo fiscal compensável com o lucro real no ano-calendário de 1996, conforme LALUR e pesquisa nos sistemas da SRF.

Também assinalou o correto enquadramento legal tipificado, haja vista que a interessada não dispunha em seu nome saldo de prejuízo fiscal a compensar de exercícios anteriores. Esclarece, neste particular, que nada impedia que a autoridade fiscal tivesse citado o artigo que reporta ao impedimento de uma pessoa jurídica sucessora por incorporação compensar prejuízos fiscais da sucedida, i.e., o art. 509, do RIR/94), mas tal fato não acarretou em cerceamento de defesa, a ponto de declarar a nulidade do lançamento, bastando o saneamento do processo dando conhecimento, neste momento, ao interessado da omissão referida, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70235/72.

No que tange ao mérito, asseverou que a legislação do imposto de renda não permite que empresa incorporada compense prejuízos de empresa incorporada, nos termos do art. 509 e parágrafo único do RIR/94.

Devidamente intimado dessa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, reiterando (i) a nulidade do lançamento devido ao erro no enquadramento da infração tributária e (ii) a legalidade da compensação dos prejuízos fiscais, respeitados o limite de 30%, haja vista que tanto os direitos quanto as obrigações da empresa incorporada passaram a integrar o patrimônio da empresa incorporadora;

É o relatório.

Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Por presentes os pressupostos de admissibilidade recursal dele tomo conhecimento.

Em que pese o esforço expendido, *in casu*, pela autoridade julgadora *a quo* ao tentar justificar o erro insanável da autoridade fiscal, em conseqüência, aperfeiçoar o lançamento tributário, não subsiste a imputação de compensação a maior do saldo prejuízo fiscal na apuração do lucro real.

De fato, procede a argumentação aventada pela Recorrente em suas razões de Recurso Voluntário de não caracterização de infringência dos artigos 196, inciso III, 502 e 503 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94, e no art. 42, parágrafo único da Lei 8.981/95 e arts. 12 e 15 da Lei 9.065/95.

Eis o que dispõe os mencionados dispositivos legais:

Regulamento do Imposto de Renda - 94

Art. 196. *Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período-base*

III *- o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período-base da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento*

Art. 502. *O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente, até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação*

Art. 503. *A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base, encerrado até 31 de dezembro de 1991, com o lucro real determinado nos quatro anos-calendário subseqüentes*

Lei 8.981/95

Art. 42. *A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.*

Parágrafo único. *A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes.*

Lei 9.065/95

> ***Art. 12.*** *O disposto nos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, vigorará até 31 de dezembro de 1995.*
>
> ***Art. 15.*** *O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.*
>
> ***Parágrafo único.*** *O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.*

Da leitura dos dispositivos legais acima, infere-se que versam sobre a base de cálculo do IRPJ e da possibilidade de compensação de prejuízos fiscais acumulados, bem como sobre a limitação da compensação no percentual de 30%

No caso em tela, todavia, conforme reiteradamente esclarecido pela Recorrente, houve compensação dos prejuízos fiscais apurados e acumulados pela empresa por ela incorporada em maio de 1996, devidamente respeitado o limite legal de 30%.

Em suma, não houve, como pressupôs a fiscalização ao efetuar o lançamento, compensação a maior, mas sim compensação indevida, nos termos do art. 509, do RIR/94.

O enquadramento da infração legal vislumbrada no presente caso pela fiscalização como compensação a maior revela evidente descompasso entre a norma individual e concreta e a norma geral e abstrata.

Socorrendo-se das lições do mestre Paulo de Barros Carvalho[1],:

> *"Por outro lado, "erro de direito" seria um problema de "subsunção". O enunciado protocolar E, constituído como fato jurídico, buscou seu fundamento de validade na norma N', quando deveria subsumir-se na ambitude da norma N. Reconhecida uma operação tributada, o funcionário competente para expedir o lançamento atribui alíquota de 8%, quando deveria fazê-lo na proporção de 16%. Houve engano no enquadramento legal, vale dizer, no ajuste do enunciado protocolar que constitui o fato jurídico, com relação ao enunciado geral da norma.*
>
> *O erro de direito é distorção entre o enunciado protocolar da norma individual e concreta e a universalidade enunciativa da norma geral e abstrata, ao passo que o erro de fato é desajuste interno na formação do enunciado protocolar. Consoante a linguagem em que foi concebido, percebe-se que o enunciado protocolar E' está malformado, devendo ser substituído pelo enunciado E. Verificou-se um erro de construção: em vez da prova P, foi utilizada a prova P'."*

[1] CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. ver. São Paulo: Saraiva, 1999, pág. 97.

Por outras palavras, sendo o lançamento tributário um ato administrativo vinculado, que introduz uma norma individual e concreta, deverá ser verificada a exata correspondência entre o evento ocorrido no mundo fenomênico e a sua previsão legal, contida na norma geral e abstrata que institui o tributo, sob pena de flagrante afronta ao princípio da estrita legalidade ou tipicidade tributária, que impõe ao aplicador da lei a estrita observância dos parâmetros legais previstos na norma geral e abstrata.

Tal exigência é rigorosa, devendo o Fisco agir com a maior cautela possível, demonstrando o nexo entre o resultado do ato e a norma jurídica, sob pena de nulidade do lançamento fiscal.

Nesse sentido, destacam-se os seguintes Acórdãos proferidos por este E. 1º Conselho de Contribuintes:

> *PRINCÍPIO DA TIPICIDADE – SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA – O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal. A certeza e a segurança jurídica envoltas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. 1º CC / 7ª Câmara / Acórdão 107-06907 em 05/12/2002. Publicado no DOU em 24.04.2003.*
>
> *PRESUNÇÕES LEGAIS – PROVA – Nas presunções legais o fisco não está dispensado de provar o fato índice (existência de suprimentos de caixa feitos por sócios, sem comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos). Provado este, aí sim não precisa o fisco provar a omissão de receitas (fato presumido). 1º CC. / 7ª Câmara / Acórdão 107-07664 em 13.05.2004. Publicado no DOU em 02.09.2004.*

Em suma, como decorrência lógica do princípio da estrita legalidade temos a necessidade de perfeita adequação do fato jurídico à norma geral e abstrata que o descreve, o que no presente caso não fora observado pelo Fiscal Autuante, vez que ao compensar prejuízos fiscais da empresa incorporada, a Recorrente infringiu disposição expressa do art. 509, do RIR/94, segundo o qual:

> ***Art. 509**. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida*

Contudo, sem a necessária menção pela autoridade fiscal lançadora do aludido dispositivo legal infringido, na condição de norma geral e abstrata para justificar o fundamento legal do auto de infração em comento, descumpriu, pois, expressamente o disposto no art.10 inciso IV do Decreto nº 70.235/72[2].

---

[2] Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:
I-...
II-...
III-...
IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.
...

Portanto, pelo exposto, forçoso concluir pela insubsistência do lançamento decorrente da suposta compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, por evidente erro de enquadramento legal para a autuação.

Pelo exposto, voto por DAR Provimento ao recurso.

Eis como voto.

Sala das Sessões-DF, em 17 de setembro de 2008.

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO