



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.001259/2007-69
Recurso Embargos
Acórdão nº 1201-005.099 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Embargante UNIDADE EXECUTORA (DRF)
Interessado ENGIE BRASIL ENERGIA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

A omissão do acórdão no tocante ao adequado registro do resultado de julgamento relativo à procedência ou improcedência do recurso autoriza a oposição de embargos para sanar o vício procedimental.

SALDO NEGATIVO. IRPJ. EMPRESA INCORPORADA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

Tendo em vista que a incorporação pressupõe a sucessão da incorporada pela incorporadora em todos os direitos e obrigações, e, considerando inexistir vedação legal a respeito, é válida a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado na incorporada pela incorporadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão embargado, negando provimento ao Recurso de Ofício, ratificando a decisão do Recurso Voluntário. Processo julgado no dia 18/08/2021, no período da tarde, em razão de pedido de vistas em mesa.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-005.099 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.001259/2007-69

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração manejados pela unidade executora da administração tributária (DRF), em face dos Acórdãos nºs 1201-001.748 (e-fls. 613 a 630) e 1201-002.258 (e-fls. 635 a 639), que objetivam afastar contradição e omissão em relação ao resultado de julgamento, para fins de adequada execução das decisões já analisadas por este Colegiado.

Para correto entendimento do objeto dos Embargos, importa esclarecer a matéria que subjaz ao lançamento tributário em apreço, razão pela qual se transcreve parte do despacho de admissibilidade de fls. 758/764, por meio do qual a Presidência desta Turma acolheu o processamento dos aclaratórios, trazendo informações relevantes à presente análise, a saber:

O presente processo trata de lançamento para constituição de crédito tributário a título de CSLL apurada em relação ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 7.788.759,30.

A apuração desse valor a pagar envolve questões sobre a confirmação de pagamentos de estimativas (em DARF) e questões sobre compensações que a contribuinte realizou, com repercussão na apuração de ajuste do referido ano-calendário.

A DIPJ da contribuinte indicava em 2003 a apuração de um saldo negativo de CSLL, no valor de R\$ 3.325.906,75.

E com a revisão dos elementos que formavam esse saldo negativo, a Fiscalização apurou saldo de CSLL a pagar, no referido valor de R\$ 7.788.759,30.

Importante registrar que a contribuinte já tinha utilizado o saldo negativo apurado na DIPJ em outras compensações, que ficaram comprometidas pela reversão total daquele crédito (em consequência do lançamento de ofício controlado nos presentes autos).

Quanto ao presente processo, cabe registrar que a decisão de primeira instância administrativa, Acórdão nº 07-13.007, restabeleceu algumas daquelas compensações que formavam o saldo negativo de CSLL em 2003, o que implicou no restabelecimento do próprio saldo negativo, mas agora em montante bem menor que o inicialmente apurado pela contribuinte (R\$ 106.270,07).

Vale transcrever a parte final do voto que orientou a referida decisão de primeira instância administrativa:

[...]

Ante o exposto, o valor de CSLL a pagar apurado pela fiscalização é ora alterado para saldo negativo de CSLL, no valor de R\$ 106.270,07. Portanto, é improcedente o auto de infração que exige CSLL no montante de R\$ 7.788.759,30.

Esse saldo negativo de CSLL pode ser utilizado em compensação pela contribuinte. Foram várias as DCOMP apresentadas pela contribuinte, de modo que esse saldo negativo será utilizado para compensar parcialmente o débito mais antigo apresentado, concernente à estimativa mensal de CSLL, do período de apuração de janeiro de 2004, vencido em 27/02/2004, constante na DCOMP nº 40750.68005.281005.1.3.03-9143, transmitida em 28/10/2005 (f. 135).

Em razão de a compensação ter sido efetivada após o vencimento, deverão ser considerados os acréscimos moratórios, cuja incidência já foi objeto de apreciação no início deste voto. Nos extratos de f. 513 a 516, foi refeita a vinculação do crédito ao débito compensado. A tabela a seguir reproduz o resultado da alocação do crédito ora apurado ao débito compensado.

[...]

Conclusão

Ante todo o exposto, manifesto-me em:

- a) considerar improcedente o lançamento tributário;
- b) deferir em parte a solicitação contida na manifestação de inconformidade, considerando homologada somente a compensação da parcela de R\$93.518,24, referente à DCOMP nº 40750.68005.281005.1.3.03-9143.

Assim, a decisão de 1ª instância (e-fls. 563/575) foi favorável ao contribuinte, tendo sido considerado improcedente o lançamento tributário e interposto Recurso de Ofício, inexistindo Recurso Voluntário do contribuinte.

Esta Turma de Julgamento, em composição diversa, processou o Recurso de Ofício equivocadamente, tendo-o julgado como se Recurso Voluntário fosse, havendo proferido o Acórdão nº 1201-001.748 (e-fls. 613 a 630), em que adentrou unicamente na questão relacionada à aplicação do art. 138 do CTN (denúncia espontânea) para o afastamento de multa moratória.

Dessa decisão, o próprio Conselheiro Relator opôs Embargos de Declaração, por ter identificado o equívoco no processamento do recurso, para que fosse realizado novo julgamento do Recurso de Ofício, porquanto inexistir Recurso Voluntário do contribuinte. Constou, também, a informação de que o acórdão teria sido omissivo, *“pois, fora analisado no voto apenas questão relacionada à aplicação do art. 138 do CTN e consequente afastamento de multa, contudo, não foram analisados outros pontos do Recurso de Ofício como a possibilidade de aproveitamento de base de cálculo negativa de CSLL em sucessão decorrente de incorporação e cisão”*.

Assim, o Colegiado realizou novo julgamento e prolatado o Acórdão nº 1201-002.258 (e-fls. 635 a 639), com a seguinte conclusão:

Diante do exposto, ACOELHO os Embargos de Declaração apresentados sem efeitos infringentes para complementar a ementa do acórdão embargado que passa a ter o seguinte texto:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2005, 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. CSLL. Se o contribuinte envia Declaração de Compensação posteriormente ao vencimento e anteriormente à transmissão da DCTF, deverá ser afastada a multa de mora, pois está caracterizada a denúncia espontânea, uma vez que a Declaração de Compensação equivale a pagamento. Conquanto, se a Declaração de Compensação não for homologada, não há que se falar na

aplicação do instituto da denúncia espontânea e tampouco na exclusão da multa moratória.

SALDO NEGATIVO. IRPJ. EMPRESA INCORPORADA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL. Tendo em vista que a incorporação pressupõe a sucessão da incorporada pela incorporadora em todos os direitos e obrigações e considerando inexistir vedação legal a respeito é válida a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado na incorporada pela incorporadora.

Houve Recurso Especial pela Fazenda Nacional, que controverteu divergências em relação à (i) *exclusão da multa de mora em casos de denúncia espontânea (art. 138 do CTN)* e (ii) *impossibilidade de aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada*, o qual foi admitido somente no que tange à exclusão da multa moratória.

Desta decisão, a União interpôs Recurso de Agravo contra a inadmissibilidade parcial do Recurso Especial, que fora julgado pela Presidência da CSRF, para o fim de rejeitar o agravo e confirmar o seguimento parcial do Recurso Especial, tendo sido determinado o retorno dos autos à Unidade de Origem da RFB para providências protocolares de intimação.

Ao retorno do processo à Unidade de Origem, esta interpôs os presentes Embargos de Declaração, na forma regimental, sob o argumento apontado de que “*Constatamos, assim, que não há nos Acórdãos 1201-001.748 e 1201-002.258 registro claro do não provimento do recurso de ofício e, conseqüentemente, do cancelamento dos créditos tributários lançados de ofício*” (fls. 752/753).

O Delegado da Receita Federal solicita “*a apreciação dos Acórdão nº 1201-001.748 e 1201-002.258 e providências necessárias ao esclarecimento da questão suscitada visando a possibilidade de execução da decisão administrativa*”.

A Presidência desta Turma de Julgamento acolheu os Embargos de Declaração, em despacho de e-fls. 758/764, tendo o feito sido redistribuído a esta Relatoria, em razão do Conselheiro Relator originário não mais compor este Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Vê-se que toda a matéria de mérito que subjaz ao lançamento já foi apreciada pela Turma de Julgamento, quando, em composição diversa, prolatou os Acórdãos nºs 1201-001.748 (e-fls. 613 a 630) e 1201-002.258 (e-fls. 635 a 639).

Na primeira oportunidade, deixou-se de julgar o Recurso de Ofício, havendo sido consignado o julgamento de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em relação a processo diverso (Processo nº 11516.002448/2006-78), tendo sido dado provimento ao mesmo.

No segundo julgamento, que resultou de Embargos de Declaração opostos pelo próprio Conselheiro Relator, o equívoco foi sanado e a análise do mérito foi integralmente apreciada, ou seja, afastou-se a aplicação da multa de mora por reconhecimento ao instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) e reconheceu-se a possibilidade de aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada, conforme se observa da ementa já transcrita no relatório.

Não obstante, a Unidade de Origem identifica “*que não há nos Acórdãos 1201-001.748 e 1201-002.258 registro claro do não provimento do recurso de ofício e, conseqüentemente, do cancelamento dos créditos tributários lançados de ofício*”, fato que a motivou a opor os presentes Embargos de Declaração, para suprir tal omissão.

De fato, não consta da decisão embargada (acórdão 1201-002.258), onde se enfrentou toda análise de mérito, o registro literal do não provimento do recurso de ofício, seja na conclusão de voto, seja no resultado do acórdão, razão pela qual se faz necessário suprir tal omissão, a fim de evitar dúvidas.

Vê-se do voto do Conselheiro Relator que o mesmo entendeu que foram acertadas todas as razões de decidir apreciadas pela DRJ, como se vê dos fundamentos abaixo transcritos:

Da obscuridade

De fato, tendo sido parcialmente favorável à contribuinte, errou o acórdão ao tratar apenas de Recurso Voluntário.

Contudo, em relação ao tema concernente à multa moratória e aplicação do art. 138 do CTN Denúncia Espontânea, temos que trata-se de parte do acórdão da DRJ que havia sido desfavorável à contribuinte. Vejamos trecho do acórdão da DRJ:

Assim, como a multa moratória (sic) exigida está regularmente prevista em legislação vigente, não pode este juízo afastar a sua aplicação, sob pena de, com isso, estar ultrapassando seus limites legais de competência.

É por esta razão que não se pode ter procedentes as alegações da contribuinte, tratando-se, portanto, de referendar a exigência da multa moratória.

Assim, em relação a tal aspecto, não merece qualquer reparo o acórdão embargado.

Contudo, o acórdão da DRJ foi favorável ao contribuinte no ponto em que aceita e reconhece o aproveitamento de bases de cálculo negativo de CSLL de empresa incorporada. Sendo que tal aspecto deveria ter sido analisada em sede de Recurso de Ofício, que é o que se passa a fazer neste voto.

Da omissão

O acórdão ora embargado não efetuou análise acerca da possibilidade de aproveitamento de saldo negativo de CSLL de empresa incorporada, tópico este que foi analisado pela DRJ que aceitou tal possibilidade.

Para suprir a omissão do acórdão embargado, passo a fazer tal análise.

Inicialmente, temos que o instituto da incorporação conforme previsão expressa da Lei das S.A (art. 227 da Lei n, 6.404/76) e também do Código Civil (art. 1.118) pode ser

definido como a operação societária pela qual uma a incorporada é absorvida completamente pela incorporadora, que lhe sucede em todos os direitos e obrigações.

A empresa incorporada é extinta mas não dissolvida, pois, seu patrimônio é transferido à incorporadora que é sua sucessora universal.

Assim, salvo expressa previsão legal de vedação, como é o caso da transferência de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, temos que na seara tributária, a incorporadora sucede a incorporada também em relação aos créditos tributários gerados na empresa incorporada.

O próprio CTN quando prevê em seu art. 132 que a incorporadora terá a responsabilidade pelos tributos devidos pela incorporada, também reforça a idéia de sucessão em relação aos créditos tributários. Trata-se aqui de pura aplicação lógica do princípio da sucessão universal. A contrapartida lógica da sucessão em relação ao débitos é a consequente sucessão também no tangente aos créditos.

Assim, entendo que foi acertado o acórdão da DRJ que aceitou a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado pela empresa incorporada pela ora Recorrente, tendo em vista a ausência de vedação legal e a inoccorrência de prescrição.

Conclusão

Diante do exposto, ACOLHO os Embargos de Declaração apresentados sem efeitos infringentes para complementar a ementa do acórdão embargado que passa a ter o seguinte texto:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2005, 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. CSLL.

Se o contribuinte envia Declaração de Compensação posteriormente ao vencimento e anteriormente à transmissão da DCTF, deverá ser afastada a multa de mora, pois está

caracterizada a denúncia espontânea, uma vez que a Declaração de Compensação equivale a pagamento. Conquanto, se a Declaração de Compensação não for homologada, não há que se falar na aplicação do instituto da denúncia espontânea e

tampouco na exclusão da multa moratória.

SALDO NEGATIVO. IRPJ. EMPRESA INCORPORADA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

Tendo em vista que a incorporação pressupõe a sucessão da incorporada pela incorporadora em todos os direitos e obrigações e considerando inexistir vedação legal a respeito é válida a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado na incorporada pela incorporadora.

É como voto!

Evidencia-se que a decisão embargada (acórdão nº 1201-002.258) apreciou duas matérias de mérito, sendo a primeira decorrente de Recurso Voluntário que já a havia apreciado e que a manteve (afastamento da multa moratória por reconhecimento da denúncia espontânea), e a segunda decorrente da análise do Recurso de Ofício (impossibilidade de aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada).

O acórdão recorrido manteve a decisão anterior que deu provimento ao Recurso Voluntário para afastar a multa moratória. Tal circunstância é aparentemente contraditória – e não foi objeto de embargos –, pois não houve interposição de recurso controvertendo essa matéria. Na verdade, vê-se que a 1ª instância de julgamento apreciou, em um só acórdão, a análise conjunta deste PAF com o Processo nº 11516.002448/2006-78, levando o contribuinte a manejar recurso voluntário daquele outro feito nestes autos, levando este Colegiado a apreciá-lo, razão pela qual tal decisão há de ser reiterada, porquanto juridicamente concluída.

A constatação desse nó górdio ficou registrado, inclusive, no despacho de admissibilidade dos presentes Embargos de Declaração, em que a Presidência desta Turma assim considerou:

Nesse passo, o relator cuidou de reafirmar o afastamento da multa de mora, em razão de denúncia espontânea (conforme o Acórdão nº 1201-001.748). Além disso, registrou o acerto da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ), na parte em que ela “aceitou a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado pela empresa incorporada pela ora Recorrente”, para fins de composição do saldo negativo de 2003.

Ocorre que a exigência da multa de mora pela decisão da Delegacia de Julgamento não pode ser considerada como um primeiro ponto do recurso de ofício, eis que essa parte da decisão de primeira instância foi favorável à Fazenda, e desfavorável à contribuinte.

Importante frisar que o recurso de ofício dizia respeito apenas ao cancelamento do lançamento de ofício da CSLL no ano-calendário de 2003.

Esse é um primeiro aspecto que precisa ser esclarecido. Ou seja, a que recurso voluntário fez referência a decisão embargada? Ao dar provimento parcial a recurso voluntário, o colegiado fez referência a recurso apresentado em outro processo, com repercussão nos presentes autos?

Outro aspecto que precisa de esclarecimento é que, embora a decisão embargada tenha tratado da questão de um dos fatores que afetaram a apuração da CSLL no ano-calendário de 2003 (compensação de saldo negativo de IRPJ gerado pela empresa incorporada), a decisão realmente não deixou claro se isso, isoladamente, ensejava o cancelamento integral do lançamento da CSLL, e o total desprovimento do recurso de ofício.

Finalmente, importa registrar que o processamento dos presentes embargos pode, inclusive, comprometer o recurso especial apresentado pela PGFN (já admitido parcialmente), eis que ele trata da questão da exigência de multa de mora no encontro de contas, e essa é uma das obscuridades que precisam ser esclarecidas no julgamento dos presentes embargos.

No que concerne ao segundo ponto, que foi objeto do Recurso de Ofício interposto, o colegiado objetivamente reconheceu a possibilidade de aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada, conforme resumo da Ementa e do voto do Conselheiro Relator, ao entender *“que foi acertado o acórdão da DRJ que aceitou a compensação de saldo negativo de IRPJ gerado pela empresa incorporada pela ora Recorrente, tendo em vista a ausência de vedação legal e a inocorrência de prescrição”*.

Ou seja, nesse ponto – o único ponto apreciável pelo Recurso de Ofício, porquanto ter sido essa a matéria que desfavoreceu a Fazenda Pública e, portanto, objeto do

reexame –, o Colegiado efetivamente manteve o acórdão da DRJ, portanto, negou provimento ao recurso de Ofício, mas não consignou tal conclusão no acórdão, fazendo-se necessário suprir tal omissão para registrar o resultado adequado do julgamento.

DISPOSITIVO

Ante ao exposto, acolho os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão embargado, negando provimento ao Recurso de Ofício, ratificando a decisão do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque