



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 02 dezembro de 19 86

ACORDÃO N.º 103-07.728

Recurso n.º 90.766 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente LABORATÓRIOS B. BRAUN S/A

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NITERÓI (RJ)

IRPJ - APURAÇÃO DOS RESULTADOS NOS CASOS DE LIQUIDAÇÃO, EXTINÇÃO, TRANSFORMAÇÃO, FUSÃO, INCORPORAÇÃO, CONTINUAÇÃO E CISÃO - O resultado da sucedida, referente ao período que se inicia imediatamente após o encerramento do último exercício social e termina na data em que se efetiva a incorporação ou fusão, integra-se ao resultado da sucessora (na vigência da IN SRF 007/81).

Rejeitada a preliminar e dado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LABORATÓRIOS B. BRAUN S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 1986

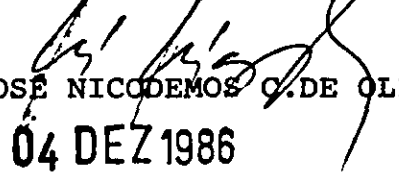

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

04 DEZ 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO

LÓRGIO RIBEIRO

DÍCLER DE ASSUNÇÃO

FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES

RICHARD ULRICH KREUTZER e

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 90.766

ACÓRDÃO Nº: 103-07.728

RECORRENTE: LABORATÓRIOS B. BRAUN S/A

R E L A T Ó R I O

LABORATÓRIOS B. BRAUN S/A, CGC 31.673,254/0001-02, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Niterói que manteve, em parte, o lançamento "ex officio" para o exercício de 1985.

2. A matéria tributável remanescente, constante do auto de infração de fls. 27, diz respeito à compensação de prejuízos, tida como indevida, prejuízos esses oriundos de empresas incorporadas pela autuada.

3. A exigência inicial foi mantida pela decisão de fls. 40/42, que também agravou-a ao determinar que se aplicasse o adicional de 10%.

4. Em suas impugnações de fls. 31/34 e 47/49 alega a contribuinte, em resumo, que: compensou os prejuízos reais apurados em balanços de incorporação nas empresas Almoplast e Bruneau; a compensação desses prejuízos teve por base o item 5.4 do Parecer Normativo CST nº 10/81; escriturou em seu LALUR os prejuízos apurados nos balanços de incorporação de 30.09.1983 e os corrigiu por ocasião do encerramento de seu balanço em 30.09.1984; apresentou as declarações do exercício de 1984 em três formulários distintos, todos, porém, em seu nome próprio; está correto o seu procedimento ao compensar os prejuízos, pois apesar de serem apurados em balanços de incorporação pertencem à sucessora; indevido o agravamento referente ao adicional de 10% pois a sua cobrança só se aplica nas declarações do imposto de renda apresentada no exercício, não sendo cobrado em autos de infrações; ao citar o julgador acórdãos do Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não lhe fornecendo cópias, cer-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.728

ceou seu direito de defesa.

5. Em sua nova decisão de fls. 67/68, prolatada em substituição a de fls. 52/53 que foi declarada nula pelo Acórdão nº 103-07.349/86 (fls. 64/66), fundamenta e conclui a autoridade julgadora de primeira instância nos seguintes termos:

"CONSIDERANDO que as razões alegadas pela impugnante para ilidir a cobrança do adicional previsto no artigo 15 § 1º do Decreto-lei nº 2.065 não tem amparo legal;

.. que, sendo o lucro tributável, objeto do Auto de Infração, complemento daquele apurado na declaração de rendimentos, a ele se estendem, evidentemente, as disposições do mencionado dispositivo legal;

... que os itens do Auto de Infração questionados na primeira impugnação foram tratados na mencionada decisão de nº 854 (fls. 40/42), cujos considerandos passam a ser complementos da presente;

... não ter procedência a alegação de cerceamento de direito de defesa, visto que, o tratamento fiscal para a hipótese encontra-se claramente definido na Instrução Normativa nº 07 de 27.01.1981 e no Parecer Normativo nº 10 de 22.05.1981;

... que o citado Parecer Normativo no qual a impugnante alega ter-se baseado para compensar os prejuízos das empresas incorporadas, a parte que dispõe sobre o assunto, vigeu apenas nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, conforme prescreve o item 5.2, impossível, portanto, o acolhimento da pretensão;

... ainda que a citação de pronunciamentos dos colegiados administrativos, visam reforçar as teses do fisco não sendo o órgão julgador obrigado a fornecer cópias dos referidos atos que são publicados em revistas técnicas especializadas, onde compete a impugnante constatar;

... tudo o mais que do processo consta,

DECIDO tomar conhecimento da impugnação de fls. 46/49, para julgar procedente o lançamento e



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.728

la contestado mantendo a procedência parcial do lançamento inicial ..."

6. Na mencionada decisão nº 854 (fls. 40/42) alinha o julgador singular os seguintes fundamentos para manter a exigência sobre a matéria tributável remanescente:

"CONSIDERANDO que o resultado das empresas incorporadas, relativo a período compreendido entre o término do seu último exercício social e a data da incorporação, será apurado englobadamente com o da Incorporadora;

... que este resultado deve ser computado na 1ª declaração da Incorporadora, isto é, Exercício de 1984, ano-base 1983;

... que a interessada compensou o prejuízo das empresas incorporadas em 30/06/83 no exercício de 1985, ano-base 1984, contrariando desta forma o item 5 da Instrução Normativa SRF - nº 7 de 27/01/81 que veda, a qualquer tempo, a compensação de prejuízo e o lucro real das sucessoras e das sucedidas, reciprocamente;

... que sobre a possibilidade da compensação de Prejuízos de empresa incorporada, com os lucros da incorporadora o Conselho de Contribuintes já se pronunciou através dos Acórdãos nºs 101-73.445/82 e CSRF/01-0.417/84, negativamente;

... que no Exercício de 1985, ano-base 1984 a interessada apresentou Lucro Real acima de 40.000 (quarenta mil) ORTN, ficando sujeita ao Adicional de 10% previsto no Decreto-lei 2.065, artigo 15, § 1º, devendo a exigência fiscal, relativa a este exercício, ser agravada face ter sido aplicada a alíquota de 35% quando o correto seria alíquota de 45%."

6. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 15 de agosto do corrente ano, no dia 2 de setembro seguinte deu ela entrada em seu recurso de fls. 72/77 sustentando, em síntese, que: a título de preliminar, ao agravar o lançamento realizado através do auto de infração, a autoridade julgadora singular não observou o contido no artigo 20 do Decreto nº 70.235/72; só poderá ocorrer agravamento da exigência inicial se for através de dili-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.728

gência; no presente processo não houve nenhuma diligência. Quanto ao mérito a recorrente repete as suas razões contidas em defesas anteriores acrescentando, ainda, que: o PN CST nº 10/81 é posterior a IN SRF 7/81 e portanto seus ensinamentos é que devem prevalecer; não tem razão o julgador, no 5º considerando de sua decisão, pois os prejuízos que compensou foram apurados no balanço de incorporação e não nos anteriores à sucessão; os prejuízos apurados nas sucedidas correspondem às operações realizadas durante o exercício em que houve as incorporações, período incompleto, portanto, claramente previsto no item 3.1 do PN 10/81. A contribuinte ainda critica a decisão recorrida por ter mencionado o artigo 15 do Decreto-lei nº 2.065/83 como possuindo o § 1º, afirmando que o referido dispositivo possui "seu caput e dois itens". A peça recursória encerra-se com o pedido do arquivamento do feito.

É o relatório. dviV O T O

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator:

O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

Preliminar

2. O estudo comparativo da legislação tributária, aí compreendida principalmente o Código Tributário Nacional, o Regulamento do Processo Administrativo-Fiscal e as normas consolidadas no Regulamento do Imposto de Renda, indica que o Delegado da Receita Federal enfeixa, entre outras, duas competências: uma para produzir o lançamento e a outra para decidir o litígio em primeira instância.

3. A constituição do crédito tributário através do lançamento far-se-á sempre que necessário. A medida, inclusive, insere-se entre um dos deveres da autoridade administrativa. O arti

B.

m

Acórdão nº 103-07.728

go 20 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal não é e nem poderia ser um obstáculo ao cumprimento desse dever de ordem legal. O dispositivo regulamentar objetiva, na verdade, assegurar o direito de defesa do contribuinte, como que lembrando que o agravamento da exigência inicial é, em última análise, uma nova exigência, garantindo-lhe a oportunidade de discutir a nova matéria tributável em duas instâncias, como, aliás, aconteceu nesse caso.

4. Sou, pois, pela rejeição da preliminar suscitada.

Mérito

5. O deslinde deste litígio far-se-á com as regras da Instrução Normativa SRF nº 007/81 e as normas complementares contidas no Parecer Normativo CST nº 10/81, atos legais citados tanto pelo julgador singular como pela recorrente.

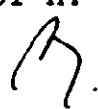
6. Estabelece a referida Instrução Normativa SRF nº 007/81, que trata da apuração do lucro real e da declaração de rendimentos de pessoas jurídicas nos casos de incorporação, fusão e cisão:

"2. O resultado das sociedades incorporadas ou fusionadas, referente ao período-base encerrado anteriormente à data da assembléia que aprovar a incorporação ou fusão, se for sociedade por ações, ou à data da formalização dos atos respectivos nos demais casos, será incluído na primeira declaração de rendimentos da sucessora, no exercício subsequente ao ano em que ocorreu a incorporação ou fusão.

.....

2.3 - O resultado da sucedida, relativo a período compreendido entre o término do seu último exercício social e a data mencionada no item 2, será apurado englobadamente com o da sucessora, devendo ser computado na declaração desta última, referente ao período-base em que ocorreu a incorporação ou fusão."

7. Complementando a Instrução Normativa em tela, assim esclarece o Parecer Normativo CST nº 10/81 os aspectos assi-



nalados no item anterior:

"3. TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DO PERÍODO POSTERIOR AO TÉRMINO DO ÚLTIMO EXERCÍCIO SOCIAL DA IN-CORPORADA, FUSIONADA OU CINDIDA.

3.1 - O subitem 2.3 da IN SRF em estudo esclarece que o resultado de período incompleto se rá apurado englobadamente com o da sucessora e computado na declaração desta, relativa ao período-base em que ocorreu a incorporação ou fusão. O mesmo tratamento será observado em caso de cisão (subitem 3.2, id.).

3.2 - Englobar significa "reunir em um todo, juntar, conglomerar" (apud NOVO DIC. AURÉLIO). Daí por que, observada a anualidade da apuração de resultados da sucessora, as contas de sucedida, con-solidadas para efeito da absorção, deverão ser computadas como se pertencentes ao registro da primeira desde o início do período-base em andamento.

3.3 - Nesse mesmo sentido, o PN CST nº 371/71 (D.O. de 12.07.71) já havia observado que:

"os resultados da incorporada no período posterior ao término de seu último exercício social anterior à data da incorporação deverão ser incluídos na declaração de rendimentos da incorporadora, relativa ao ano-base da incorporação. Assim deverá ser procedido mesmo que não coincidam os exercícios sociais das interessadas".

3.4 - Ora, qualquer apuração contábil que porventura se faça para os efeitos da absorção, ainda que com características de balanço anual, não poderá ter os efeitos deste, uma vez que não corresponde a procedimento do qual diretamente de-rive o lucro real, salvo, é óbvio, se efetuado exatamente ao final do exercício social da sucedida. Caracterizando-se como mero balancete ou balanço intermediário, suas consequências tributárias são aquelas já suficientemente analisadas no Parecer Normativo CST nº 95/78 (D.O. de 08.11.78).

.....

5 - NÃO COMPENSABILIDADE DO PREJUÍZO FISCAL COM O LUCRO REAL DAS SUCESSORAS E SUCEDIDAS, RECI-PROCAMENTE.

5.1 - O artigo 382 do RIR/80 assegura à pes-soa jurídica o direito de compensar o prejuízo que houver apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subse-quentes, assunto este que já foi objeto de exame no Parecer Normativo CST nº 41/78 (D.O. de..... 04.05.78).

By

dm

Acórdão nº 103-07.728

5.2 - Evidente que o direito à compensação se refere ao prejuízo apurado pela mesma pessoa jurídica que pretenda absorvê-lo, com o lucro real. Casos diversos de compensação, não compreendidos nessa regra geral, têm sido expressamente disciplinados na legislação, coerentemente, aliás, com a excepcionalidade de tratamento fiscal que lhes é concedido. Este era o caso, por exemplo, da compensação admitida pelo artigo 385 do RIR/80, ora revogado pelo artigo 3º do Decreto-lei nº 1.870/81, que poderia ser autorizada pelo Conselho Monetário Nacional em favor de empresas do mesmo grupo ou sob controle comum, para atender a interesses de segurança e fortalecimento da empresa nacional. Outro caso excepcional, que vigeu apenas nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, era previsto no § 5º do artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 384 do RIR/80), posteriormente revogado pelo Decreto-lei nº 1.730/79, que permitia compensação, pela sucessora, dos prejuízos fiscais das sociedades incorporadas, fusionadas ou cindidas.

5.3 - Do exposto resulta que, não obstante inadmitida compensação entre o prejuízo e o lucro real de sucessora e sucedidas, reciprocamente, como adverte o item 5 da IN SRF nº 007/81, nada obsta a que a empresa sucessora continue a gozar do direito a compensar seus próprios prejuízos, anteriores à data da absorção, com fundamento no já citado artigo 382 do RIR.

5.4 - Cumpre ressaltar, finalmente, que a vedação contida no item 5 da Instrução supramencionada não pode, logicamente, referir-se a "prejuízo" da sucedida no período posterior ao término do último exercício social desta (cf. item 3 deste parecer), visto como seus valores componentes passarão a figurar englobadamente na apuração do resultado do primeiro período-base da sucessora." (Os grifos constam do Diário Oficial da União que publicou o parecer normativo.)

8. Os itens transcritos da Instrução Normativa em estudo indicam, de forma nítida, que o resultado da sucedida, referente àquele período que se inicia imediatamente após o encerramento do último exercício social e termina exatamente na data em que se efetiva a incorporação ou fusão, chamado pelo Parecer Normativo em tela de período incompleto, deve ser tratado como se fosse da sucessora. É o que salienta, inclusive, a parte final do item 3.2 do Parecer Normativo CST nº 10/81, ao esclarecer que "... as contas da sucedida, consolidadas para efeito da absorção, deverão ser computadas como se pertencentes ao registro da primeira desde o início do período-base em andamento".



9. Se assim é, os resultados das incorporadas Laboratórios Bruneau S/A e Almoplast Industria e Comércio Ltda., relativos ao período-base de 01.10.1982 a 30.06.1983, data-base da incorporação, devem ser considerados como sendo resultados da própria contribuinte e, por essa razão, incluídos em seu período-base de 01.10.1982 a 30.09.1983, período-base essa correspondente ao exercício de 1984. Com isso, para os efeitos fiscais, ao "lucro real negativo" de Cr\$ 1.092.429.062 da contribuinte ... (fls. 8-v) devem ser acrescidos os lucros reais, também negativos, das incorporadas, ou seja, Cr\$ 24.904.454 (fls. 11-v) e Cr\$. 97.728.179 (fls. 14-v).

10. Ao que tudo indica, a apuração de resultados, individualmente, da incorporadora e das incorporadas e a determinação da correção monetária de cada "lucro real negativo" no exercício financeiro de 1985, terão levado o autuante a entender que ocorrera a compensação de prejuízos fiscais das incorporadas, relativas a exercício financeiro anterior, por parte da incorporadora.

11. As demonstrações financeiras levantadas nas incorporadas, para os fins de se concretizar a absorção de seus patrimônios pela incorporadora, conforme saliente o item 3.4 do Parecer Normativo CST nº 10/81, não tem os efeitos do balanço anual.

12. Já o tratamento, de per si, de cada "lucro real negativo", na determinação da correção monetária em 30.09.1984, término do período-base correspondente ao exercício financeiro de 1985, deve ser tomada apenas como um excesso de zelo. Se tivesse a contribuinte seguido a orientação do Parecer Normativo CST nº 10/81, ela simplesmente englobaria os três "lucros reais negativos" em um só montante, transformando-os naquilo que eles, efetivamente, são: prejuízo fiscal do exercício de 1984, período-base de 1983. Prejuízo Fiscal esse corrigível monetariamente e compensável com o lucro real determinado nos 4 (quatro) períodos-base subsequentes, de conformidade com o artigo 382 do RIR/80.

13. Por tudo isso, entendo que correta a compensação de prejuízos promovida pela contribuinte em sua declaração .. de

B.

ju.

Acórdão nº 103-07.728

rendimentos do exercício de 1985. O prejuízo do exercício de 1984, ali indicado, segundo as regras de Instrução Normativa SRF nº 007/81 e as normas complementares do Parecer Normativo CST nº 10/81, é seu e somente seu, na sua totalidade.

14. É oportuno registrar, finalmente, que as regras sobre a incorporação, fusão e cisão, no tocante aos aspectos relacionados com a imposição do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, foram modificadas pela Lei nº 7.450, publicada no D.O.U. de 24 de dezembro de 1985.

Ante o exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 02 de dezembro de 1986


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR