



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.724459/2018-02
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-001.019 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de abril de 2024
Assunto IRPJ/PREJUÍZO FISCAL
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Andre Severo Chaves, Fernando Augusto Carvalho de Souza e Andre Luis Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente ao IRPJ e à CSLL, incidente no ano-calendário de 2013, no valor histórico de R\$ 371.945.671,79.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 7.856/7.909), o que fez com base nas seguintes alegações, para cada uma das cinco infrações:

- a) Alega que em 2004 a controladora da Bunge Brasil S.A., que controlava as duas empresas operativas (Bunge Alimentos S.A. e Bunge Fertilizantes S.A.), entendeu ser conveniente fechar o capital da mesma, que se encontrava pulverizado no mercado;
- b) Que para fins de fechamento de capital da Bunge Brasil, foi feita uma oferta pública de compra de ações através da Bunge Participações Ltda. (controlada pela Bunge BIC Holdings BV, na Holanda), criada para este fim, em cuja aquisição, realizada a valor de mercado, a adquirente apurou ágio, conforme laudo de avaliação (“Ágio Gerado na BPAR” objeto do Item 3.1.1 do RF);
- c) Que foi resolvido que o caminho para integrar o ágio nas empresas operativas, seria concentrar na Bunge Brasil S.A. as participações dispersas pelo grupo. Assim, a Bunge Investimento e Consultoria Ltda. incorporou a Bunge Investimento Ltda. e foi incorporada pela Bunge Brasil S.A., ao mesmo tempo em que esta incorporou a Bunge Participações Ltda, sendo que na sequência procedeu-se à incorporação da Bunge Brasil S.A. pela Bunge Fertilizantes S.A., com o que a totalidade dos ágios veio para esta; a cisão parcial da Bunge Fertilizantes S.A., com versão de patrimônio para a Bunge Alimentos Participações Ltda., seguida de incorporação desta pela Bunge Alimentos S.A., através do que apenas o ágio pertinente à Bunge Fertilizantes S.A. ficou nela, e o ágio relativo à Bunge Alimentos S.A. passou para esta. Após estes atos, a Bunge Alimentos S.A. passou a ser controlada diretamente pelas controladas da Bunge Ltd. no exterior, o mesmo acontecendo com a Bunge Fertilizantes S.A.;
- d) Que a operação de fechamento do capital foi realizada segundo os padrões de mercado, mediante oferta pública de aquisição, sob supervisão e controle da CVM e com pagamento efetivo em dinheiro, de modo que, na essência, o que houve é a aquisição de participação societária junto a terceiros, com pagamento em dinheiro e a reunião do ágio apurado com o patrimônio que o gerou, o que autoriza a amortização fiscal do ágio, por estar em sintonia com a letra e com a teleologia do art. 7º da Lei n. 9532;
- e) Que havia uma série de alternativas para que fosse implementada essa operação, e que foi escolhida, legitimamente, aquela que era a mais adequada, tendo sido cumpridas todas as etapas necessárias e inerentes à opção escolhida, tendo seguido o regime jurídico adotado de forma coerente e consistente, não havendo que se falar, portanto, em empresa veículo;

- f) Que não era e nunca foi proibida a adoção da estrutura utilizada pelo Grupo, tanto que ela foi acolhida pelo mercado, que aceitou vender as ações para a Bunge Participações, e foi devidamente chancelada pelas autoridades regulatórias, no caso, a CVM;
- g) Que a própria legislação societária autoriza que o fechamento do capital se opere mediante OPA realizada pela sociedade controladora, direta ou indireta, conforme se verifica no art. 4º, parágrafo 4º, da Lei n. 6404;
- h) Que o verdadeiro sentido da norma inserta nos art. 7º e 8º da Lei n. 9532 é permitir que a amortização fiscal do ágio faça frente à rentabilidade futura que lhe fundamentou, de modo que a lógica que permeia a norma em estudo consiste no “emparelhamento de custos e receitas”, segundo o qual as receitas devem ser consumidas pelos esforços (custos e despesas) sacrificados para sua obtenção;
- i) Que levando em conta o espírito da norma, a legislação condiciona a amortização fiscal do ágio à “união”, em um mesmo patrimônio, desse ágio com as receitas que justificaram a sua apuração, mas permite que essa união ocorra por meio de cisão, incorporação (inclusive reversa) ou fusão, não se tratando, portanto, de condicionar a amortização fiscal à extinção de uma ou outra empresa, via incorporação, fusão ou cisão, mas de reunir os patrimônios para que receitas e despesas sejam emparelhadas;
- j) Que a despeito do intenso combate às amortizações fiscais de ágio por parte do Fisco, a Administração Tributária jamais emitiu um ato declaratório ou instrução normativa qualquer esclarecendo a sua posição acerca de quais seriam os requisitos indispensáveis à validação do ágio pago em uma aquisição de participação societária e tampouco de sua amortização, na forma do art. 7º, da Lei n. 9532, de modo que o contribuinte não pode ser surpreendido com armadilhas interpretativas repentinas;
- k) Que, assim, a desconsideração de uma operação em razão da utilização de suposta empresa veículo que teria “transferido o ágio” para amortização pela empresa operacional não pode prevalecer, eis que a lei efetivamente autoriza esse tipo de situação, fazendo inclusive referência à incorporação reversa, desde que haja a reunião do ágio com o lucro auferido pelo patrimônio que o gerou, o que foi observado no caso em tela;
- l) Que a jurisprudência do CARF havia se consolidado, nos anos de 2011, 2012 e 2013, no sentido de que o uso da chamada empresa veículo, por si só, não seria suficiente para a invalidação da dedutibilidade das amortizações implementadas, desde que preenchidos determinados requisitos, o que se verifica no presente caso, e que nos termos do art. 24 da LINDB, a revisão, na esfera administrativa, quanto à validade de ato deverá levar em conta orientações gerais da época, aqui incluída a jurisprudência majoritária;

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

- m) Que as instruções da CVM facultam a adoção, pelo avaliador, dos critérios que julgar mais adequados na definição do preço justo a ser pago pelo investimento, podendo, inclusive, utilizar somente a métrica do fluxo de caixa descontado, não havendo previsão na lei de que o ágio esteja fundamentado apenas em rentabilidade futura;
- n) Que apesar de não discutir o mérito do ágio BIL, não procedem as glosas dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa utilizados para compensação, na medida que as glosas decorrem de procedimentos fiscais anteriores, ainda pendentes de conclusão administrativa, de modo que os presentes autos devem ser sobrestados até a conclusão daqueles julgamentos;
- o) Por fim, alega que não é possível a cobrança simultânea da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício sobre o valor lançado sobre a diferença de tributo ao final do período de apuração, dado que se escoram no mesmo fato, culminando em dupla penalidade com mesmo fundamento.

Posteriormente, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão n.º 14-91.178 (fls. 7.954/8.000) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

ÁGIO. PREMISSA. INSTITUTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

O conceito do ágio é disciplinado pelo art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 27/12/1977 e os art. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e trata-se de instituto jurídico-tributário, premissa para a sua análise sob uma perspectiva histórica e sistêmica.

APROVEITAMENTO DO ÁGIO. INVESTIDORA E INVESTIDA. EVENTOS.

São duas as condições em que a investidora pode se aproveitar do ágio contabilizado: (1) a investidora deixa de ser a detentora do investimento, ao alienar a participação da pessoa jurídica adquirida com ágio; (2) a investidora e a investida transformam-se em uma só universalidade (em eventos de cisão, transformação e fusão).

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a controladora e a controlada ou coligada, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que adquiriu o ativo com mais valia (ágio), situação em que se autoriza a amortização do ágio devidamente fundado em expectativa de rentabilidade futura.

LANÇAMENTO. DEFINITIVIDADE. EFEITOS NO PF E BN.

O lançamento regularmente realizado e notificado ao sujeito passivo tem caráter definitivo, ainda que sujeito à impugnação administrativa ou qualquer das outras previsões [taxativas] de modificação ou extinção. Desta forma, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL serão modificadas conforme o ato da autoridade fiscal e refletirão seus efeitos nos períodos de apuração seguintes, independentemente de instaurado o contencioso para discussão administrativa do lançamento que os afeta.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS.

Constatada a falta/insuficiência do recolhimento das estimativas devidas, fica a pessoa jurídica sujeita à multa de ofício isolada sobre os valores inadimplidos.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

O artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, ao prever as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou contribuição (definitivos) não significa duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade. Ao tipificar essas infrações o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não se excluem.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

INTIMAÇÃO AO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

No processo administrativo fiscal, é prevista a intimação unicamente ao domicílio fiscal do sujeito passivo, sendo incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO REFLEXOS. CSLL.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL, uma vez que ambos os lançamentos, do IRPJ e da CSLL, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em síntese, a DRJ entendeu que a amortização antecipada do ágio é excepcionalmente autorizada quando restar impossibilitada a sua consideração em condições usuais, pela precoce extinção da empresa adquirida em decorrência de posterior incorporação, cisão ou fusão, e somente nos casos em que este ágio é fundado em expectativa de rentabilidade futura, tendo em vista o teor do art. 391 do RIR/99 c/c inciso III do art. 386 do RIR/99.

Ademais, aduziu que a Lei nº 9.532/97 se limitou a regular as situações em que o ágio não seria normalmente deduzido posteriormente, preocupando-se em elencar as situações que de fato se adequassem à dedutibilidade, as quais se relacionam com afastar a tributação de investimentos realizados, prevenindo-se, por outro lado, a utilização de situações artificiais, meramente formais, para a realização da amortização, e que, nesse contexto, a permissão legal para amortização do ágio está direcionado à investida e à investidora real, que assume o risco do investimento e efetivamente desembolsa a mais valia.

Quanto à pleiteada aplicação do artigo 24 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (Decreto-lei 4.657 de 1942) esclareceu que inexistente qualquer contestação nos autos combatidos à validade dos atos, contratos, ajustes, processo ou norma administrativa, bem como que não houve a desconsideração da personalidade jurídica ou dissolução de empresas, mas apenas o lançamento de tributos indevidamente apurados através da utilização de amortizações indedutíveis, mas apenas os efeitos de caráter tributário restam questionados.

Ademais, consignou que o art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB não pode ser aplicado pelos órgãos administrativos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, sem que a vinculação destes esteja definida em normas jurídicas complementares, que também definam os critérios de aplicação, principalmente, quanto à definição do conceito de “jurisprudência administrativa majoritária”.

Sustenta que, no presente caso, caberia à Bunge Ltd o registro do investimento acompanhado do ágio pago e, no caso da extinção do investimento (confusão de patrimônios), a amortização antecipada do ágio referente ao investimento extinto, e que os procedimentos

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

utilizados pelo contribuinte para tornar o ágio formalmente amortizável foi uma diretriz, o que, por si, revela artificialidade procedimental.

Demonstrou que os fatos "principais" (captação de recursos pela BUNGE LTD e recompra das ações das ações dos minoritários da BBRASIL, fechando o capital), e os demais fatos, que não sustentam outra razão senão a de forçar a amortização antecipada do ágio pago: (i) o empréstimo a empresa não operacional lastreado em exportações, (ii) concedido por subsidiária integral sediada em paraíso fiscal, sendo que a (iii) BPAR, controladora da financiadora, tinha um capital social de R\$ 10.000,00, mas sua subsidiária seria capaz de lhe emprestar tão vultuosa quantia, para então (iv) ser incorporada pela empresa recém fechada e "tornar" o ágio dedutível, e (v) suceder uma série de modificações na estrutura do grupo para distribuir o ágio e o empréstimo às empresas operacionais.

Além disso, mencionou que se a intenção era direcionar o ágio para as empresas operacionais por estas serem a razão do ágio, extingue-se, em princípio, a própria razão de dedutibilidade antecipada do ágio.

Ressaltou ainda que o fato de ser possível que em determinada operação o ágio se funda completamente em rentabilidade futura, não se justifica, por si, visto que essa conclusão deve levar em conta outros elementos, além de ser necessário justificar sua composição. Não se trata, portanto, de uma opção de como justificar o ágio, mas em detalhar a avaliação do investimento com critérios preestabelecidos pela legislação tributária, os quais gerarão repercussões, especialmente quanto à possibilidade de amortização.

Afastou o pedido de sobrestamento dos autos, por entender que o lançamento regularmente realizado e notificado ao sujeito passivo tem caráter definitivo, ainda que sujeito à impugnação administrativa ou qualquer das outras previsões [taxativas] de modificação ou extinção.

Por fim, manteve o lançamento da multa de ofício em concomitância com a multa isolada, por entender tratar-se de infrações distintas e com previsão legal específica.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 8.015/8.071), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) Alega que não há artificialidade procedimental na operação levada a cabo pela Recorrente, tendo em vista que a artificialidade somente ocorre quando é criado um negócio inexistente, aparente, apenas para buscar economia tributária, o que não se aplica ao caso, em que houve um propósito negocial, qual seja o fechamento do capital da Bunge Brasil;
- b) Que a prova de que não existe na lei uma ordem de preferência entre os fundamentos econômicos para o ágio é que, em 2013, com a edição da Medida Provisória n. 627/2013, a qual foi convertida na Lei n. 12973, de 13.5.2014, existe disposição expressa no art. 2º, ao dar nova redação ao art. 20 do Decreto-lei n. 1598/77, no sentido de que o ágio, agora denominado pela lei como goodwill, deve ser apurado após a alocação do

valor justo de ativos, de forma residual, sendo lógico que esta norma não se aplica a atos pretéritos;

- c) Que a inexistência de fraude no presente caso decorre do próprio trabalho fiscal, que não fez qualquer acusação nesse sentido, não tendo inclusive imputado a multa qualificada prevista no parágrafo 1º do art. 44 da Lei n. 9430;
- d) Posteriormente, a PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 8.082/8.128), em que reque que seja negado provimento ao recurso, o que fez com base nas seguintes alegações:
- e) Alega que praticamente todas as Turmas da 1ª Seção e inclusive a 1ª e 2ª Turmas da Câmara Superior já manifestaram o entendimento de que é inviável a invocação do art. 24 da LINDB para suscitar a desconstituição de lançamentos tributários;
- f) Que o art. 24 da LINDB somente é aplicável nas situações em que há espaço para juízo discricionário do aplicador Lei, o que não se coaduna com o ato de lançamento de tributos, atividade vinculante e obrigatória, bem como que não lhe parece que a autoridade administrativa possa, sem violar diversas normas específicas que regem o Direito Tributário, concluir pela ocorrência do fato gerador e, ao mesmo tempo, afastar a tributação, sob suposta autorização do art. 24;
- g) Que a recorrente busca extrair do art. 24 da LINDB uma regra geral, imperativa e automática, de modulação de efeitos no caso de alteração de jurisprudência - um arremedo mal-feito e piorado do art. 927, § 3º do Código de Processo Civil, que dá apenas aos Tribunais, e em caráter excepcional, a iniciativa da modulação - quando assim impuserem critérios de interesse social e segurança jurídica;
- h) Que a partir dos fatos narrados no processo, resta evidente a ausência de propósito negocial e de substrato econômico das operações envolvendo o ágio em questão, e em particular da constituição e participação da efêmera BPAR na reorganização societária;
- i) Que a constituição e uso dessa sociedade-veículo decorre, a toda evidência, da crença da contribuinte no direito subjetivo absoluto de “criar” as condições para a amortização de todo e qualquer ágio pago na aquisição de participações societárias, mesmo que artificialmente;
- j) Que se fosse intenção da Lei 9.532 ver os patrimônios unidos, ela assim o determinaria, mas não o fez. O que a legislação faz, efetivamente, é determinar um certo efeito tributário, benéfico ao contribuinte, cabível se e quando vier a ocorrer a união de patrimônios, bem como que esta união é causa, requisito da amortização fiscal do ágio, e não o objetivo dela, como supõe a tese recursal;

- k) Que os arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97 não instituíram um favor fiscal nem subvenção àqueles que adquiriram investimentos com o pagamento de ágio, e que desde o Decreto-Lei 1.598/77, já era bastante claro que o ágio não seria amortizável da base de cálculo do IRPJ, mas comporia o custo do investimento na sua alienação;
- l) Que na extinção do investimento com a incorporação, o efeito de reduzir a base de cálculo do IRPJ na alienação desse investimento (mediante a agregação do ágio ao seu custo – art. 33 do DL 1598/77) restaria inviabilizado. Por esse motivo, os arts. 7º e 8º da Lei 9.532/97 permitiram que na incorporação do investimento fosse possível amortizar o ágio;
- m) Que ao contrário do que entende a recorrente, a Lei nº 9.532 não veio permitir a amortização do ágio como método de emparelhamento. A amortização sempre foi permitida como método de emparelhamento; o que a lei 9.532 veio autorizar foi a dedução fiscal da amortização para determinadas hipóteses, efetivamente antecipando a dedutibilidade de valores que, de outro modo, só impactariam a base tributável quando da alienação ou da liquidação do investimento;
- n) Que uma incorporação, fusão ou cisão societária que envolva, uma interposta pessoa como investidor (empresa-veículo) não permitirá a aplicação do benefício fiscal instituído pelo artigo 386 do RIR/99, já que é imprescindível que a “mais valia” contabilizada tenha sido EFETIVAMENTE suportada por alguma das pessoas que participa da confusão patrimonial (encontro num mesmo patrimônio do investidor com o investimento);
- o) Que no presente caso, não houve confusão entre adquirente e adquirida, mas sim a incorporação de empresa veículo interposta sem nenhum propósito ou função, a não ser levar a efeito a crença da recorrente de que todo ágio pago é imediatamente dedutível;
- p) Que ainda que o contribuinte demonstre que a empresa veículo se prestava a atender objetivos colaterais do grupo econômico adquirente, permanece o fato de que a empresa-veículo foi mero instrumento na aquisição, não se havendo que falar em aplicação do art. 386 em razão de incorporação que lhe envolva;
- q) Que o pedido de sobrestamento dos autos não se sustenta, pois a pendência de processo administrativo fiscal, com a correspondente vicissitude de os autos de infração anteriores serem eventualmente julgados improcedentes, não tem o condão de tornar os prejuízos e as bases de cálculo da CSLL, objeto de compensação naqueles lançamentos, imediatamente disponíveis;
- r) Por fim, que não há qualquer ilegalidade na manutenção da multa de ofício e isolada, tendo em vista que possuem previsão legal distinta, assim como não incidem sobre a mesma base de cálculo.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

É o relatório do essencial.

Voto.

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Conforme acima relatado, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, em grande parte constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*. No mais, o Recurso em grande parte reafirma e busca reforçar seu argumento defensivo, alegando em parte suposta inovação de fundamentos pela DRJ, o que desde já ressalto que não ocorreu.

Entretanto, antes de adentrar na análise das matérias preliminares ou no mérito recursal, entendo necessário apreciar pedidos relacionados diretamente ao Item 3.2 relativa a Compensação indevida de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL no ano calendário de 2013 por insuficiência de saldo a compensar.

Nesta infração estamos falando de crédito tributário de imposto exigido no montante aproximado de R\$ 317 milhões, acrescidos de multa de ofício de 75%.

No que se refere a esta infração os argumentos levantados pela Recorrente repetem a impugnação e se resumem a:

3. Compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSL (Item 3.2 do RF).

No item 3.2 do RF, a fiscalização efetuou a glosa da compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSL realizada em 2013, em razão da suposta insuficiência dos saldos acumulados pela recorrente. Para facilitar a compreensão, confira-se o seguinte trecho do RF:

“De acordo com o Livro LALUR 201333, em 31/12/2012, a CONTRIBUINTE possuía um saldo de PF a compensar de R\$ 1.321.140.790,41, e pelo Livro LACS 2013, o saldo de BCN a compensar era de R\$ 1.366.424.285,54.

De outro lado, pelos controles da RFB, conforme Sistema SAPLI34, o saldo a compensar do IRPJ em 31/12/2012 era igual a R\$ 213.418.552,57, já o saldo a compensar da CSLL era nulo. Tais divergências advêm de glosas realizadas em Procedimentos Fiscais anteriores, como nos PAF 2010, PAF 2013 e PAF 2015, os quais

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

estão em fase de julgamento administrativo. Para fins dos lançamentos de ofício aqui constituídos, devemos utilizar os saldos constantes dos controles da RFB.

Em 2013, a FISCALIZADA, entendendo dispor de saldos de PF e de BCN, realizou compensações no valor de R\$ 530.502.630,13. Como não havia saldos suficientes de PF e BCN, a CONTRIBUINTE incorreu em compensação indevida neste exercício, tanto na apuração do IRPJ como na CSLL. No IRPJ dispunha apenas de R\$ 213.418.552,57 de saldos de PF, gerando uma compensação indevida de R\$ 317.084.077,56. Já na CSLL, não dispunha de saldo algum, incorrendo em compensação indevida no valor integral compensado, de R\$ 530.502.630,13.”

Como se vê, a infração em questão, assim como aquela impugnada no item 1.3, decorre de autuações lavradas em face da recorrente, nas quais houve o consumo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSL apurados pela recorrente, e que foram utilizados para as compensações efetuadas em 2013.

Em razão das glosas efetuadas nos processos n. 13971.005344/2010-50 (anos-calendário de 2005, 2006 e 2007), n. 13971.724030/2013-01 (anos-calendário de 2008 e 2009), n. 13971.723958/2015-21 e n. 13971.723959/2015-76 (anos-calendário de 2010, 2011 e 2012), os saldos apontados pela recorrente em seu LALUR e em seu LACS eram diferentes dos saldos apontados no SAPLI, controle da RFB.

Ocorre, contudo, que as glosas efetuadas naqueles processos não são definitivas, eis que não houve o desfecho definitivo de nenhum deles. Além disso, é imperioso ressaltar que as decisões de 1ª instância proferidas naqueles processos cancelaram substancial parte das infrações apuradas. A despeito disso, também essas decisões não são definitivas, sendo passíveis de revisão por recurso de ofício.

Diante desse cenário, as decisões proferidas naqueles processos devem impactar no presente caso, o que justifica que este processo fique suspenso até o encerramento definitivo daqueles processos, de modo a evitar decisões conflitantes.

O referido pedido se justifica pela evidente relação de conexão entre a glosa objeto deste processo, e a matéria discutida naqueles processos.

Com efeito, nos termos do art. 55 do Código de Processo Civil:

“Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a *causa de pedir*.” No presente caso, a identidade está presente no que diz respeito à causa de pedir.

Realmente, em razão das glosas efetuadas naqueles processos administrativos, atualmente pendentes de julgamento de recursos voluntários, foi gerada a presente autuação.

Resta evidente a necessidade de reunião do presente processo com o processo n. 13971.005344/2010-50, n. 13971.724030/2013-01, n. 13971.723958/2015-21 e n. 13971.723959/2015-76, para o fim de que se aguarde a prolação de decisão final em seus autos para o deslinde do presente caso, o que facilitará o andamento das causas, otimizando o trabalho, tanto do contribuinte, quanto dos julgadores, competentes para decidir a questão na seara administrativa.

Vale ressaltar, ainda, que a reunião dos processos está amparada no princípio da economia processual, o qual prevê que o processo deve sempre ser conduzido da forma mais célere e barata, visando eliminar aqueles atos que são meramente dilatórios ou prescindíveis. Decorre deste princípio a determinação de que o processo deve correr em tempo razoável, determinação essa, aliás, contida no art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, sob pena de onerar demais as partes.

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

Ademais, segundo este princípio, o processo deve enquadrar-se no binômio custo-benefício, ou seja, um processo muito longo pode, muitas vezes, em seu final, causar prejuízo para o vencedor, que deveria ter sua pretensão alcançada desde logo.

A conexão de processos, com a determinação de sua reunião para julgamento conjunto, é forma consagrada de aplicação desse princípio. Dessa forma, evitam-se custos com o andamento de diversos processos, impedindo-se, ainda, que processos correlacionados tenham decisões diferentes. Neste momento, válido ressaltar a posição da doutrina¹¹, quando trata do princípio da economia processual:

“Típica aplicação desse princípio encontra-se em institutos como a reunião de processos em casos de conexidade ou continência”.

A respeito da possibilidade da união de processos administrativos é a doutrina¹²:

“A previsão legal de reunir, num único processo, diversas autuações que tenham o mesmo fundamento fático é medida que facilita e acelera o julgamento dos processos.”

Em sintonia com o princípio da economia processual, o art. 6º, parágrafo 1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, baixado pela Portaria MF n. 343, de 9.6.2015, prevê que, assentando-se sobre os mesmos fatos, os respectivos processos podem ser distribuídos e julgados conjuntamente, inclusive quando se tratar de sujeitos passivos distintos. Confira-se:

“Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.”.
(destaques da recorrente)

Estabelece, ainda, o Regimento Interno do CARF, por meio do parágrafo 3º2, do art. 6º2, do Anexo II¹³, que a distribuição de processos conexos poderá ser requerida pelas partes.

Nesse mesmo sentido, manifestou-se a 5,2 Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no acórdão n. 105-17.246 de 9.3.2009, como seja:

“CONEXÃO DE MATÉRIAS - ANÁLISE CONJUNTA - NECESSIDADE - Identificada conexão entre as matérias contidas em processos administrativos distintos, os autos devem ser reunidos para que as decisões prolatadas sejam fundadas na totalidade dos elementos trazidos à consideração da autoridade julgadora”.

(destaques da recorrente)

Igualmente se manifestou a 2,2 Turma Ordinária, da 3,2 Câmara da 1,2 Seção de julgamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, no acórdão n. 1302-001.792 de 1.3.2016. A referida turma julgadora não apenas reconheceu a necessidade da conexão entre processos que possuem influência direta um no outro,

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

como também enfatizou a suspensão dos efeitos de decisão proferida em apenas um dos processos até que este se dê por encerrado, corroborando com o que expôs a recorrente até o momento. Veja-se:

“CONEXÃO – EFEITOS PROCESSUAIS - A conexão, ou continência, estabelecida entre os processos administrativos fiscais, que importa seus julgamentos em conjunto, quando a decisão de um processo influenciar na decisão de outro, implica na suspensão dos efeitos executórios até que as fases de recurso de cada processo seja exaurida, em razão da possibilidade de alteração do resultado final cujo efeito repercutirá na demanda do outro processo.”

Ainda nessa linha de raciocínio, a 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção do CARF, no acórdão n. 2102-00.385, de 30.10.2009, ao bem pontuar que:

“(…) muito embora inexista no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que tome obrigatório o julgamento conjunto de processos, havendo a relação de conexão, bem como elementos que permitam o julgamento em conjunto, há de se reunir os feitos a fim de evitar decisões conflitantes sobre o mesmo objeto”.

Do exposto, postula a recorrente pelo acolhimento deste pedido, de modo a haver julgamento conjunto do presente processo com os processos administrativos acima relacionados, no que tange ao presente tópico, em obediência aos princípios da celeridade e da economia processual.

Caso contrário, a decisão proferida no presente processo deverá ao menos considerar as decisões proferidas naqueles casos, para que não haja a cobrança de tributos e consectários legais de forma indevida.

Pois bem, neste particular entendo que a Recorrente tem razão quanto ao seu pedido subsidiário.

Como relatado, a infração acima trata de lançamento de crédito tributário que a fiscalização entendeu como indevidamente compensado com prejuízos fiscais que seriam nulos em razão de outros lançamentos. Estamos falando de um crédito aproximado de R\$ 317 milhões a ser acrescido com multa de 75%.

A autoridade fiscal entendeu que não havia mais saldo disponível para compensação a partir do AC 2013. Isto decorre diretamente de glosas realizadas em Procedimentos Fiscais anteriores, como nos PAF 2010, PAF 2013, PAF 2015 e PAF 2018, os quais estão em fase de julgamento administrativo.

Assim, a infração em questão decorre de autuações lavradas em face da Recorrente, nas quais houve o consumo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSLL, que foram utilizados para as compensações efetuadas no ano-calendário 2014. Isto decorre das exigências lançadas nos processos n. 13971.005344/2010-50 (anos-calendário 2005, 2006 e 2007), n. 13971.724030/2013-01 (anos-calendário 2008 e 2009), n. 13971.723958/2015-21 e n. 13971.723959/2015-76 (anos-calendário 2010, 2011 e 2012).

O art. 47 do novo RICARF estabelece o conceito de processos vinculados, e assim dispõe no seu inc. II do §1º e o §5º, sem grifos no original:

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

(...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Entendo ser exatamente este o caso.

Verifica-se, portanto, que a decorrência pode acontecer em duas hipóteses: (i) a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou (ii) de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal.

Como se verifica do próprio TVF, o fundamento pro lançamento da Infração 02 remete, exatamente, às glosas dos prejuízos fiscais realizadas em outros processos administrativos fiscais, assim, entendo restar enquadrado na primeira hipótese de decorrência.

Por sua vez, também não podemos deixar de considerar que, o lançamento também decorreu de atos do sujeito passivo que acarretaram na compensação de prejuízos fiscais, que possui natureza jurídica de benefício fiscal, conforme decidiu o STF no Recurso Extraordinário de n. 591.340 (com repercussão geral). Assim, também entendo restar caracterizada a segunda hipótese de decorrência.

Não bastasse isso, a Recorrente invocou, de forma acertada, a Solução de Consulta Interna da COSIT n. 8 de 2019 que assim dispõe na sua ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PROCESSOS CONEXOS. PREJUDICIALIDADE. RITOS. REUNIÃO DE PROCESSOS. SUSPENSÃO DE PROCESSOS. Em prol da eficiência do contencioso administrativo, podem as autoridades julgadoras se valer da legislação processual civil — ainda que não lhes seja impositiva — para promover a reunião de processos para julgamento conjunto, se sob o mesmo rito processual e conexos, ou suspenderem o seu andamento, por prazo razoável, para as situações de ritos

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

distintos e prejudicialidade externa. Dispositivos Legais: arts. 54 a 63 e 313 Lei nº13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil.

Em que pese entenda que as Soluções COSIT não possuem caráter vinculante a este Conselho, ela possui perante a própria Receita Federal, e formaliza entendimento do órgão sobre determinada matéria.

Entretanto, antes de determinar o sobrestamento do presente processo, entendo prudente a conversão do presente processo em diligência para que a unidade de origem informe a condição atual de cada um dos processos que acarretaram nas glosas de prejuízo e que ocasionaram no lançamento da Infração descrita no item 3.2 do TVF.

Isto porque, em razão das limitações de acesso e consulta de processos a que nós conselheiros estamos sujeitos, não é possível este Relator aferir, de forma segura, se seria caso de distribuição do presente processo a outro relator, se seria caso de vinculação dos demais processos com o presente processo, ou se seria o caso de sobrestamento para aguardar a decisão definitiva nos demais. Até mesmo para se aferir a duração razoável de tal medida de sobrestamento, buscando garantir a eficiência do processo administrativo.

Tal medida aparenta ser razoável na medida em que também não seria justo impor ao Recorrente o recolhimento do tributo acrescido de multa de 75% e, posteriormente, parte do prejuízo ser reconstituído.

A título de exemplo, o Processo administrativo n. 13971.723958/2015-21 foi julgado por esta mesma TO por relatoria do Cons. André Luis Ulrich Pinto, e teve julgamento parcialmente favorável, o que poderia ter o condão de reconstituir parte do prejuízo fiscal original.

Assim é que, oriento o meu voto no sentido de converter o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- a) Informe a situação processual das exigências lançadas nos processos n. 13971.005344/2010-50 (anos-calendário 2005, 2006 e 2007), n. 13971.724030/2013-01 (anos-calendário 2008 e 2009), n. 13971.723958/2015-21, n. 13971.723959/2015-76 (anos-calendário 2010, 2011 e 2012), e eventuais outros processos que tenham consumido o prejuízo fiscal que acarretou no lançamento do imposto que foi compensado no AC 2013;
- b) Verifique se já existe decisão de mérito definitiva favorável que tenha o condão de reconstituir, no todo ou em parte, o prejuízo fiscal utilizado pelo recorrente no AC 2014;
- c) Elabore relatório conclusivo;

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-001.019 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.724459/2018-02

- d) Intime o contribuinte para dele se manifestar no prazo de 30 dias;
- e) Após, com ou sem manifestação, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva