



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15940.000110/2006-22
Recurso nº 882.873 Voluntário
Acórdão nº 1803-001.183 – 3ª Turma Especial
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente DINAMICA OESTE VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário: 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, PIS e COFINS.

IRPJ. INCORPORAÇÃO. CRÉDITOS DA INCORPORADA. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DA INCORPORADORA. POSSIBILIDADE.

A incorporação transfere débitos e créditos da incorporada para a incorporadora, a partir do momento em que aprovada pelos sócios o ato societário.

O Fisco, por exigências próprias, toma conhecimento da incorporação no momento da apresentação da declaração de encerramento da empresa. Inexigibilidade do registro para efeitos fiscais.

OMISSÃO DE RECEITAS. Verificada a comprovação fiscal da omissão de receitas pelo contribuinte, confirma-se o a exigência da multa no percentual de 75%. E, Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

**INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO
NORMATIVO. APRECIÇÃO.**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), isso porque, a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - SÚMULA Nº 4 DO CARF.

Conforme súmula nº 4 do CARF, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Selene Ferreira de Moraes
Presidente
(Assinado Digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(Assinado Digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao presente contencioso administrativo, adoto parte do relato do contido no Acórdão nº 14-27.205 proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, constante das fls. 584 e seguintes dos autos, a seguir transcrito:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foram apuradas, no ano-calendário de 2003, as seguintes infrações:

a) Receita operacional representada por recuperação de despesas, relacionada com valores ressarcidos junto à Volkswagen do Brasil Ltda., incorretamente classificados no Exigível a Longo Prazo, como Provisão para Contingência Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme item I, "a" do Termo de Verificação Fiscal (TVF);

b) Dedução indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), conforme item I, "h" do TVF.

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 1.098.532,51 (Um milhão, noventa e oito mil, quinhentos e trinta e dois reais e cinquenta e um centavos), conforme demonstrativo de fl. 8, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

1 — Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) — fls. 362 a 368:

Imposto: R\$ 277.760,53

Juros de mora: R\$ 143.170,23

Multa Proporcional: R\$ 208.320,38

Total: R\$ 629.251,14

Enquadramento legal: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR, de 1999), arts. 231, III, 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 392, II e 943, § 2º; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 11, § 3º, 21, § 1º; Instrução Normativa (IN) nº 210, de 30 de setembro de 2002, art. 30.

2 — Contribuição para o PIS — fls. 369 a 373.

Contribuição: R\$ 38.138,09

Juros de mora: R\$ 20.510,64

Multa Proporcional: R\$ 28.603,55

Total: R\$ 87.252,28

Enquadramento legal: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º, 3º e 4º.

3 — Contribuição para a Seguridade Social (Cofins) — fls. 374 a 376.

Contribuição: R\$ 69.342,00

Juros de mora: R\$ 37.292,11

Multa Proporcional: R\$ 52.006,49

Total: R\$ 158.640,60

Enquadramento legal: Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51.

4 — Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) — fls. 377 a 381:

Contribuição: R\$ 98.441,64

Juros de mora: R\$ 51.115,62

Multa Proporcional: R\$ 73.831,23

Total: R\$ 223.388,49

Enquadramento legal: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º e §§; Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Lei nº 10.637, de 2002, art. 37.

Sendo notificada da autuação, a interessada ingressou com as impugnações de fls.407/427 (IRPJ), 446/476 (PIS), 495/524 (Cofins) e 543/563 (CSLL), subscritas pelo procurador Werner Bannwart Leite (fls.428, 477, 525, 564), alegando:

- Preliminarmente, o procedimento fiscal é nulo por cerceamento ao amplo direito de defesa, tendo em vista que não lhe foi permitido saber com clareza qual a infração lhe foi imputada;

- Não foram juntados aos autos os documentos que embasaram a acusação apontada, a fim de que pudesse fazer uma minuciosa análise das faltas apuradas pela fiscalização, como o caso requer;

- No item 1, "a" do Termo de Verificação Fiscal (TVF), consta que os valores ressarcidos junto A Volkswagen do Brasil Ltda. foram incorretamente classificados no Exigível a Longo Prazo, quando, de acordo com o Fisco, deveriam constar como receita operacional (recuperação de despesas). Ainda, que o Fisco tivesse razão em considerar tais valores como receita - o que efetivamente não é — deveriam ser consideradas como receitas não-operacionais, o que torna o auto de infração nulo;

- Os valores ressarcidos são relativos a direitos realizáveis após o término do exercício seguinte e, por isso, foram classificados no ativo realizável a longo prazo (art.243 e art. 179, II, da Lei nº 6.404, de 1976). Tais valores não podem ser considerados como receita operacional, decorrente de recuperação de despesas, pois não implicam alteração positiva do patrimônio líquido da empresa. A sua tributação ofende o Código Tributário Nacional (CTN), art. 43 e a Constituição Federal (CF);

- A divergência acima se deve ao conceito de faturamento adotado na autuação que tem como base a Lei nº 9.715, de 1998, que ampliou ilegitimamente tal conceito.

A Lei nº 9.718, de 1998, ampliou indevidamente a base de cálculo do PIS e da Cofins, ofendendo a CF, arts. 195, 154, I, 146, III, e o CTN, art. 110, devendo-se considerar faturamento como sendo o produto das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza;

- Quanto ao IRPJ, a CF nos art. 153, III, c/c art.146, III, a, outorgam competência A lei complementar para estabelecer a definição do fato gerador, base de cálculo e sujeito passivo do imposto sobre a renda. Essa função foi exercida pelo legislador do CTN, art. 43, que descreveu o fato gerador daquele imposto como sendo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos nesse conceito de renda. Assim, o produto do trabalho, do capital ou da combinação de ambos só será considerado renda, para fins de tributação, se proporcionar acréscimo patrimonial, tal como os proventos de qualquer natureza significam outros meios fora a renda de acréscimo patrimonial;

- Houve a incorporação da empresa Cruzauto (incorporada). Nesse sentido, a lei autoriza a contribuinte a levantar balanço até 30 dias da data da incorporação, sendo tal documento válido para a apuração dos tributos. Entretanto, a Receita Federal tem entendido que a contribuinte deve recolher os tributos baseado em balanço apurado até a data da incorporação. Esse entendimento não tem fundamento legal, motivo pelo qual viola a CF, art. 150,I;

- Tem o direito de efetuar a compensação dos valores oriundos da empresa por ela incorporada (Cruzauto), não se podendo falar que se tratam de pessoas jurídicas distintas, pois a incorporação produz todos os efeitos legais quanto à sucessão nos direitos e obrigações;

- A exigência de juros de mora com base na taxa Selic é ilegal e inconstitucional, uma vez que não foi criada para fins tributários, mas o foi para remunerar títulos públicos;

- Referida taxa não é índice de correção monetária, mas juros remuneratórios das aplicações e investimentos do mercado financeiro adotadas pelos bancos. É estabelecida por meio de circulares expedidas pelo Copom/Bacen e pode ser modificado antes do seu prazo de vigência, o que fere os princípios da anterioridade, segurança jurídica e da indelegabilidade da competência tributária;

- A esse respeito citou doutrina e jurisprudência judicial;

- A multa de ofício aplicada é escorchantes, confiscatória e enriquece sem causa a Fazenda, o que é inconcebível. Referida multa não pode ser aplicada à incorporadora impugnante, nos termos do CTN, arts. 133 e 121;

- Caso a multa não seja afastada, há de ser ao menos reduzida para 20%, limite previsto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º, ou para 37,5%, pois há lei superveniente que a reduz, qual seja, a Medida Provisória (MP) nº 303, de 2006. Essa redução está prevista no CTN, art. 106, II, c.

Requeru que o auto de infração seja anulado e que seja permitida a juntada dos documentos necessários ao esclarecimento dos fatos narrados na acusação fiscal”.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, na sessão de 14/01/2010, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 14-27.205 entendendo “por unanimidade de votos, considerar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário lançado”, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

RECEITAS. RECUPERAÇÃO DE ICMS.

As receitas relativas à recuperação de ICMS Substituição Tributária pago a maior estão sujeitas à incidência do IRPJ.

LUCRO REAL. IRRF. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

Somente é passível de restituição/compensação o saldo negativo do IRPJ, decorrente do confronto entre o imposto apurado como devido na declaração e o valor do IRRF sobre os rendimentos, comprovadamente, oferecidos A. tributação.

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, devendo apresentar a Declaração de Compensação ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

CERCEAMENTO DE DEFESA

Descabe falar-se em cerceamento do direito de defesa quando não comprovado o prejuízo à contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação é possível em casos especificados na lei.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Feita a eleição pelo sujeito passivo do domicílio tributário, não se admite domicílio especial no processo administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

Competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, cujo percentual é fixado em lei.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

A multa de lançamento de ofício aplica-se à sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após a sucessão.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/03/2010, (AR constante das fls. 606) a DINAMICA OESTE VEÍCULOS LTDA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 14-27.205, recorre em 27/04/2010 (607 e segs) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando, basicamente, os argumentos da peça impugnativa.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do artigo 33 do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Mesmo diante dos argumentos e também da base legal constante da decisão contida no Acórdão nº 14-27.205, a Recorrente continua a pleitear, em sede de preliminar, a nulidade do procedimento fiscal por, segundo a Recorrente “*conter incongruências, divergências ou omissões*”.

Porém, entendo que a preliminar de nulidade do procedimento fiscal é descabida, pois vejo que o procedimento fiscal foi realizado segundo as determinações contidas no art. 142 do CTN e o auto de infração foi lavrado com observância dos requisitos prescritos pelo art. 10 do Decreto nº. 70.235/72.

Conforme afirmou a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP que “*a contribuinte foi intimada várias vezes a prestar esclarecimentos e fazer comprovações a respeito da matéria tributada, tendo apresentado documentos e livros, os quais foram anexados ao processo*”, intimações constantes das fls. 12, 14, 15 dos autos dentre outras.

Observando que a Recorrente respondeu tais intimações e juntou documentos, como, por exemplo, às fls. 21 dos autos não há o que se falar em cerceamento de defesa nem tampouco irregularidades no processo administrativo. Além do mais, as autuações foram acompanhadas do respectivo TVF, constante das fls. 342 a 361, que descreve todos os fatos ocorridos desde o início da fiscalização e indica todos os documentos anexados ao processo relacionados à matéria tributada.

Por conseguinte, vejo que desde a impugnação, a Recorrente limitou-se a alegar supostas irregularidades de modo genérico e superficial sem, no entanto, especificar quaisquer infrações aos referidos dispositivos legais, somente fazendo ilações sobre o que o fiscal autuante deveria ter feito. E, diante desses fatos, entendo que a legalidade e o estado de

direito estão devidamente prestigiados com o cumprimento do rito processual prescrito pelo Decreto nº. 70.235/72, rigorosamente observado nos autos.

Assim, rejeito a preliminar arguida de nulidade do procedimento fiscal.

Partindo para o mérito, a questão dos autos trata dos valores decorrentes da transferência de ICMS/Substituição Tributária. E, para melhor entendimento transcrevo parte da fundamentação da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto – SP, “*verbis*”:

“Trata o presente processo tributação de receita omitida representada por valores ressarcidos junto A Volkswagen do Brasil Ltda., proveniente de ICMS recolhido a maior por substituição tributária.

Defende, a contribuinte, que o ressarcimento de ICMS não pode ser tributado, pois não representa ingresso de novas receitas ou ganho patrimonial, nos termos do art. 43 do CTN.

Tem-se que o fato gerador do imposto de renda, tal como definido no CTN, art. 43, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e sua base de cálculo é o montante real, presumido ou arbitrado (art. 44 do CTN). Tratando-se de pessoas jurídicas, o lucro real é obtido por meio do lucro líquido do período (apurado com observância das disposições das leis comerciais) ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas ou prescritas pela legislação de regência do imposto (RIR, de 1999, art. 247).

A determinação do citado lucro real é precedida da apuração do lucro líquido de cada período, a partir da receita bruta e receita líquida definidas nos artigos 279 e 280 do RIR, de 1999, verbis:

Art.279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo Único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art.280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §12). (grifei).

Como se vê, por se tratar de empresa optante pela apuração do lucro real, a contribuinte tem o direito de deduzir os tributos incidentes sobre a venda para a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. As parcelas correspondentes ao ICMS/Substituição tributária foram contabilizadas em conta redutora de vendas (ICMS s/Vendas), deduzindo referido montante da receita bruta e, por conseguinte, diminuindo o resultado do exercício.

Dessa forma, os valores ressarcidos pela Volkswagen do Brasil Ltda. Na conta “ICMS Subst.Tribut.”, deveriam ter sido contabilizados a crédito de uma conta de receita operacional, uma vez que o valor do ICMS substituição tributária relativo à

aquisição de veículos foi, por ocasião das vendas dos mesmos, contabilizados em conta redutora da receita bruta. (...)”

O assunto merece um aprofundamento mínimo para elucidar bem a questão; por isso, primeiramente, cumpre esclarecer que o instituto da Substituição Tributária do ICMS consiste na facilitação do sistema de arrecadação do Estado, de modo que o recolhimento do imposto seja realizado pelo primeiro contribuinte da cadeia de circulação, em uma única etapa, em substituição aos demais sujeitos passivos das operações subsequentes de circulação da mercadoria.

Quando esta substituição ocorre em relação às operações subsequentes, (substituição “para a frente”), o tributo relativo a fatos geradores que deverão ocorrer posteriormente (fato gerador presumido) é arrecadado de maneira antecipada, sobre uma base de cálculo presumida. Assim, no presente caso a Volkswagen do Brasil Ltda., estabelecimento industrial, que vendeu os automóveis, recolheu o ICMS da operação (ICMS próprio), e também o ICMS devido pela Recorrente (o distribuidor e varejista - ICMS/ST).

Para proceder ao cálculo, o Estado deve divulgar uma base de cálculo presumida, segundo critérios definidos em lei. Essa base de cálculo deve observar a realidade de cada mercado, para fins de determinação do preço final praticado em cada operação.

O fato gerador presumido não ocorre em duas circunstâncias:

- Quando a mercadoria não der saída do estabelecimento (ex.: mercadoria não vendida ou furtada);
- Quando o valor efetivo da venda for inferior à base de cálculo presumida, estipulada pelo Estado.

O que aconteceu no presente caso foi a segunda hipótese: “*Quando o valor efetivo da venda for inferior à base de cálculo presumida, estipulada pelo Estado*”; assim houve no primeiro momento uma dedução na base de cálculo do IR e da CSSL do valor substituído de ICMS e depois uma devolução desse valor que deveria ser levado a tributação, como bem afirmou a autuação,

Tal posição tem lastro no TVF, constante das fls. 342 a 361, que assim descreve, “*verbis*”:

a) Receita decorrente da transferência de ICMS Substituição Tributária (processo nº 15.940.000110/2006-22)

A contribuinte emitiu, no decorrer do mês de março/2003, as notas fiscais números 57.003, 57.005, 57.006 e 57.795, tendo como destinatária a montadora Volkswagen do Brasil Ltda., sendo certo que referidas notas (não se conhece o motivo) foram canceladas. Acontece que, baseada na decisão judicial proferida no processo nº 674/00, fazendo referência, inclusive às notas fiscais números 57.003, 57.005 e 57.795, a Volkswagen efetuou os seguintes pagamentos:

Data	Valor R\$
05/03/2003	401.350,00
07/04/2003	199.000,00
06/05/2003	235.432,00
05/06/2003	251.692,00
05/06/2003	614.171,31
05/06/2003	459.755,00
Total (2º trimestre/2003)	1.760.050,31

Foram também emitidas no mês de outubro/2003, para a mesma destinatária anteriormente citada, as notas fiscais números 63.052 e 63055, no total de R\$ 150.000,00. Por sua vez, os recebimentos ocorreram nas seguintes datas: 07/01/2004 – R\$ 74.617,80;

08/01/2004 – R\$ 75.382,20.

É sabido que os valores faturados/recebidos estão relacionados com a transferência de ICMS/Substituição Tributária **cobrado a maior** por ocasião da aquisição de veículos, cujos valores foram contabilizados, integralmente, **por ocasião das vendas**, em conta redutora da receita bruta, denominada ICMS s/ Vendas.

Que os valores ressarcidos foram contabilizados, **incorretamente**, em contas representativas do Exigível a Longo Prazo (2.2.4.15.00.000 – ICMS Subst. Trib. II e 2.2.4.16.00.000 – ICMS Subst. Trib. III, fls. 53, 60 e 80), sendo que, por força das disposições contidas no artigo 43, inciso I, do Código Tributário Nacional aprovado pela Lei nº 5.172/66 e no artigo 218 do RIR/99, deveriam ter sido contabilizados e tributados como recuperação de despesas (receita operacional).

Docs. – vide fls. 3, 4, 18, 43 a 88, 109 a 232.

Ora se houve uma despesa com o pagamento do ICMS; e, depois houve uma devolução de parte do valor pago, obrigatoriamente tem que existir uma receita decorrente dessa obrigação e a consequente reverberação na apuração do resultado e consequentemente na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O mesmo tem que ocorrer com o PIS e na COFINS, com a incidência não-cumulativa (Recorrente optante pela sistemática de apuração pelo lucro real – fls 159 dos autos), onde a base de cálculo é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §§ 1º e 2º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, §§ 1º e 2º).

Por conta disso, não há sustentabilidade nos argumentos da Recorrente, que traz a colação decisões e procedimentos afeitos às empresas tributadas com base no lucro presumido e sob a égide da Lei nº. 9.718/98, não aplicável às sociedades tributadas pela sistemática de lucro real desde a edição da Lei nº 10.637 em 2002 para o PIS e da Lei nº 10.833 em 2003 para a COFINS.

Passando para a questão dos efeitos tributários da incorporação, trago a questão os comentários de Ricardo Fiúza (in “*Novo Código Civil comentado*”. São Paulo: Saraiva, 1ª edição, 7ª tiragem, 2003, p. 1002): “*Na incorporação, uma ou mais sociedades são absorvidas por outra sociedade do mesmo tipo ou de tipo distinto, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, ficando extintas as sociedades incorporadas. A operação de incorporação deve ser aprovada tanto pelos sócios da sociedade incorporadora como pelos das sociedades incorporadas. A incorporação é uma operação societária de natureza patrimonial, em que, ao final, os patrimônios das sociedades ficam somados e representados pelo patrimônio da incorporadora*”.

Interessantes são as observações acima referidas, tanto do ponto de vista contábil, quanto do ponto de vista jurídico, sendo relevante notar que a sociedade incorporada deixa de existir, sem que sejam aplicados sobre esta os institutos de dissolução ou liquidação, visto que os seus direitos e obrigações são imediatamente sucedidos pela sociedade incorporadora. A incorporação é causa direta da extinção (artigo 219, inciso II, da Lei das S/A), mas não se confunde com a liquidação, porque não há partilha do ativo entre os sócios. Além disso, na incorporação, não há liquidação de obrigações e de débitos previamente à extinção, devido às obrigações da incorporada passarem integralmente à incorporadora.

Diante disso encontramos nos autos que em junho de 2002, a Recorrente incorporou as empresas Dracena Motor Ltda. e COPASA Comercial Paulista de Automóveis Ltda. (fls. 286 a 296). Dentre as contas do Ativo, foram transferidos valores relativos ao IRRF (imposto a recuperar), conforme balanços levantados em 31/05/2002: Dracena Motor — R\$ 4.739,67 (fls. 252 a 256); COPASA — R\$ 5.847,74 (fls. 260 a 262).

Assim, não tenho dúvida que a Recorrente a partir de junho de 2002 tem direito a utilizar os créditos das empresas incorporadas, tudo isso de acordo com o que determina Código Civil Brasileiro, quanto trata da incorporação, afirmando que essa se aperfeiçoa com a deliberação dos sócios das duas empresas. Uma vez deliberada a incorporação, a sociedade incorporadora declara extinta a sociedade incorporada e promove a averbação da extinção no registro do comércio. É o que preconizam os artigos 1.116 a 1.118, a seguir transcritos:

“Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprova-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Art. 1.117. A deliberação dos sócios da sociedade incorporada deverá aprovar as bases da operação e o projeto de reforma do ato constitutivo.

§ 1º A sociedade que houver de ser incorporada tomará conhecimento desse ato, e, se o aprovar, autorizará os administradores a praticar o necessário à incorporação, inclusive a subscrição em bens pelo valor da diferença que se verificar entre o ativo e o passivo.

§ 2º A deliberação dos sócios da sociedade incorporadora compreenderá a nomeação dos peritos para a avaliação do patrimônio líquido da sociedade, que tenha de ser incorporada.

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio”.

É exatamente isso que determina o artigo 24 da IN nº 200/2002, vigente à época dos fatos e a seguir transcrito:

“Art. 24. O pedido de cancelamento de inscrição no CNPJ, por extinção da pessoa jurídica ou de qualquer de seus estabelecimentos, será único e simultâneo para todos os órgãos convenientes a que estiver sujeito.

§ 1º - (...)

§ 17. O cancelamento da inscrição no CNPJ de matriz ou de filial deverá ser solicitado até o quinto dia útil do segundo mês subsequente à ocorrência dos seguintes eventos: (Redação dada pela IN SRF 528, de 29/03/2005)

I – (...)

II - incorporação;

III – (...)

§ 20. O cancelamento da inscrição no CNPJ produzirá efeitos a partir da data da extinção da pessoa jurídica.

§ 21. Não serão exigidas as declarações referidas no item I da alínea "c" do inciso I do art. 48, relativamente a período posterior à data da extinção da pessoa jurídica.

§ 22. Considera-se data de extinção, a data:

I - de deliberação entre seus membros, nos casos de incorporação, fusão e cisão total;

II - da sentença de encerramento, no caso de falência;

III - da publicação, no Diário Oficial da União, do ato de encerramento da liquidação, no caso de liquidação extrajudicial promovida pelo Banco Central em instituições financeiras;

IV - de expiração do prazo estipulado no contrato, no caso de extinção de sociedades com data prevista no contrato social;

V - do registro de ato extintivo no órgão competente, nos demais casos;

VI - do arquivamento da decisão de cancelamento de registro pela Junta Comercial, com base no art. 60 da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994”.

Encontramos também no link “Perguntas e Respostas” da Receita Federal do Brasil, constante da página da internet <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr212a231.htm> a seguinte questão:

“229 - O que se considera data do evento para fins da legislação fiscal?

Considera-se ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, feita na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais (RIR/1999, art. 235, § 1º; Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 223 e 225)”.

E, o regulamento do imposto de renda fortalece a interpretação de que a extinção da pessoa jurídica incorporada se dá na data da deliberação, conforme se vê do artigo 235:

“Art.235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §1º).

§1º - Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão”.

Enfim, para fins fiscais, a data da incorporação, portanto a data em que a incorporadora assume direitos e obrigações da incorporada, é a data do evento societário que deliberou a extinção da pessoa jurídica. Não há uma só norma que condicione a eficácia da incorporação ao registro do ato societário na junta comercial. Nesta data, a pessoa jurídica incorporadora, sucessora universal da incorporada, passa a figurar na relação obrigacional que tem como contraparte a Fazenda Nacional e, portanto, a ser titular do crédito tributário surgido quando estava em funcionamento a incorporada.

DRJ inovou nos argumentos

Assim, entendo que sendo a Recorrente titular do crédito, o crédito é seu, não de terceiros. Sendo seu o crédito (assim como são seus os débitos da incorporada), pode compensá-los com débitos seus também. Não há norma que vede a extinção do crédito por esta modalidade.

Em relação a multa de ofício imputada a recorrente esta tem como base o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, (..)

A recorrente também alega que é ilegal a utilização da taxa SELIC como juros de mora, e que os argumentos de inconstitucionalidade de dispositivos normativos devem necessariamente ser apreciados.

Sobre essa matéria aplica-se a Súmula nº 4 do CARF, a seguir transcrita:

“Súmula CARF nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, mantenho a autuação referente a devolução do ICMS substituição tributária e voto no sentido, neste ponto de negar provimento ao Recurso para manter a imposição tributária referente a os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Já em relação à compensação dos créditos de IRRF entendo que a razão invocada para negar o direito da Recorrente não pode prevalecer neste caso, de modo que voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário neste particular, devendo a autoridade competente verificar a existência regular do ativo utilizado, decorrente da incorporação.

Sergio Luiz Bezerra Presta – Relator
(Assinado digitalmente)