



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

Processo nº 15983.000141/2005-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.762 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria AUTO DE INFRACAO-IRPJ
Recorrente VOPAK BRASTERMINAIS ARMAZENS GERAIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

INCORPORAÇÃO. APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL DA INCORPORADA. DATA DO EVENTO. A apuração da base de cálculo do imposto de renda será efetuada na data do evento, ou seja, na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, devendo ser computados os resultados apurados até essa data (Lei nº 9.430, de 1996, art.1º, §§ 1º e 2º). Todavia, a incorporadora incluiu em sua contabilidade os resultados obtidos pela incorporada entre a data-base tomada pela operação e a data do evento (mês de outubro de 2001), tributando a diferença apurada.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

VOPAK BRASTERMINAIS ARMAZENS GERAIS S/A recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Em ação fiscal realizada na empresa em epígrafe foi apurada infração cometida no ano-calendário de 2001, conforme relatado no “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 11 a 13), que reproduzimos parte, abaixo:

Constatamos que em 31/10/2001, o contribuinte então denominado Dibal Armazéns Gerais incorporou a Brasterminais Armazéns Gerais, CNPJ: 46.268.397/0001-06 e alterou sua denominação social para Vopak Brasterminais Armazéns Gerais. Constatamos que o contribuinte apresentou balanço da Dibal Armazéns Gerais e da Brasterminais Armazéns Gerais encerrados em 30/09/2001.

(...)

Verificamos em análise da DIPJ da Brasterminais Armazéns Gerais S/A, CNPJ 46.268.397/0001-06, a apuração do lucro real até o dia 30/09/2001, quando o correto deveria ser até a data do evento: 30/10/2001 conforme a legislação pertinente a seguir detalhada.

2. A fiscalização reproduz o §1º do art. 235, art. 220 e o art. 221, do RIR/99 que tratam do assunto. Por estes artigos o contribuinte teria que apurar o lucro real na data do evento da incorporação que foi 30/10/2001.

3. A fiscalização intimou o contribuinte a apurar o resultado da “Brasterminais”, tomando como base o período de 01/10/2001 a 30/10/2001, sendo apresentado, em atendimento ao intimado, o lucro líquido no valor R\$482.596,00 (fl.107).

4. Como o contribuinte não considerou na apuração do resultado tributável, da empresa incorporada, as operações do mês de outubro de 2001 e sendo a data do evento da incorporação 30/10/2001 a fiscalização tributou de ofício o resultado deste mês.

5. Em decorrência do apurado foram lavrados os seguintes autos de infração, com ciência dada em 11/10/2005, com os enquadramentos legais descritos nos mesmos (fls.02 a 10): **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ** - R\$ 290.438,33 e **Contribuição Social s/Lucro Líquido - CSLL** - R\$ 104.557,79. Os valores incluem multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 30/09/2005.

6. A empresa, tempestivamente, apresentou impugnação protocolada em 10/11/2005 (fls. 178 a 222), fazendo, resumidamente, as seguintes colocações:

6.1. destaca a influência da lei comercial, especialmente a Lei das S.A., na apuração do IRPJ e da CSLL, conforme especificado no artigo 274 do RIR/99 e artigo 2º, da Lei nº 7.689/88;

6.2. ressalta que, o artigo 224 da Lei das S.A., determina que as condições da incorporação constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios e, incluirá entre outros dados o previsto no inciso III, que são: *“os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data a que será referida a avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores”*;

6.3. alega que, conseqüentemente, a referida lei permite que as partes decidam sobre o destino das variações patrimoniais ocorridas entre o balanço utilizado para a determinação do acervo líquido incorporado e a efetiva deliberação da incorporação, não cabendo ao fisco determinar sobre a contabilização e a tributação destas variações;

6.4. diz que independentemente do acima apresentado, a própria interpretação dos dispositivos legais citados pela fiscalização, parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei nº 9.430/96, leva a conclusão de que a variação patrimonial ocorrida entre a data do balanço utilizado para a incorporação e a da efetiva deliberação da incorporação deve ser oferecida à tributação na Incorporadora;

6.5. alega que, *“considerando que a legislação assegura prazo para o levantamento de balanço, para fins de avaliação do acervo líquido incorporado, de até 30 dias antes da data do evento, essa regra não pode ser distinta para efeito de apuração de IRPJ e da CSLL”*. Diz que fosse distinta esta regra, a Impugnante deveria levantar dois balanços, um para fins de avaliação do acervo líquido, em até 30 dias antes da deliberação e outro para fins de apuração dos tributos, na data da deliberação;

6.6. destaca que, a IN SRF nº 93/97, no § 4º do artigo 57, determinou claramente que, o balanço base para a incorporação deveria ser levantado até trinta dias antes do evento e o mesmo deveria servir como base da apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. Porém, diz, *“inusitadamente e sem fundamento de validade legal”*, a SRF através da IN SRF nº 15/99 revogou o parágrafo 4º do artigo 57 da IN nº 93/97, com o propósito de impedir a utilização de balanço de até 30 dias antes do evento para efeito de apuração dos tributos devidos;

6.7. diz que a *“aproveitando-se da revogação pela IN nº 15/99 e sem base legal, a SRF fez incluir a redação constante do “caput”, do art. 235, do RIR/99”*, que conforme afirma, extrapola o comando da Lei nº 9.249/95, art. 21, e Lei nº 9.430/96, art. 1º, § 1º, na medida que retira a possibilidade da utilização do balanço levantado até 30 dias da data da deliberação da incorporação para efeito de apuração do IRPJ;

6.8. destaca que, na condição de norma secundária, competia ao Decreto ou a IN unicamente a *“esmiuçar o conteúdo da lei, sendo ilegal qualquer comando que extravase o âmbito dela”*;

6.9. alega que a fiscalização apontou equivocadamente a Impugnante como “contribuinte”, na medida que, a mesma se apresenta como “responsável tributário” por sucessão. Diz que deve ser aplicada a responsabilidade prevista no artigo 132 do CTN;

6.10. traz algumas decisões das DRJ's de São Paulo e do Rio de Janeiro que trata do erro na identificação do sujeito passivo, no caso de extinção de empresa incorporada, passível de cancelamento do lançamento por vício formal;

6.11. declara que, não pode arcar com o ônus financeiro da multa, na medida que é responsável única e exclusivamente pelos tributos da empresa incorporada. Destaca que, no próprio artigo 132 do CTN, está previsto que a pessoa jurídica que resultar de incorporação de outra é a responsável pelos tributos devidos até a data do ato da incorporação. Diz que a natureza de tributo não se confunde com multa e traz decisão do Conselho de Contribuintes e da cúpula do Judiciário com este entendimento;

6.12. alega que se forem mantidos os Autos de Infração estará sendo lançado em duplicidade os tributos, já que a matéria tributável já foi considerada na incorporadora (Impugnante). Ou seja, a variação patrimonial do mês de outubro de 2001 da empresa incorporada foi considerada na apuração do resultado tributável do IRPJ e da CSLL na Impugnante e neste caso teria que ser recomposto o seu prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL.

6.13. expressa sua discordância com a eventual atualização monetária aplicável sobre a multa de lançamento de ofício, como vem pretendendo a SRF.

A decisão recorrida está assim ementada:

INCORPORAÇÃO. APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTAVEL DA INCORPORADA. DATA DO EVENTO. *A apuração da base de cálculo do imposto de renda será efetuada na data do evento, ou seja, na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, devendo ser computados os resultados apurados até essa data (Lei nº 9.430, de 1996, art.1º, §§ 1º e 2º).*

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NÃO OCORRÊNCIA. *O lançamento foi efetuado corretamente, em nome da pessoa jurídica incorporadora e tendo sido especificado no Termo de Verificação Fiscal a operação realizada, não cabe a alegação de nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo.*

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES. *A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Matérias que as questionam não são apreciadas na esfera administrativa.*

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE. *A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelos tributos devidos pela incorporada até à data da incorporação, inclusive por eventual multa de ofício e demais encargos legais.*

AUTO REFLEXO - CSLL. *O decidido, no mérito do IRPJ, repercute na tributação dele decorrente.*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, cuja síntese encontra-se abaixo transcrita (fls. 355 a 358):

IV — CONCLUSÃO

90. Em 11 de outubro de 2005 a Recorrente foi surpreendida com a lavratura dos Als ora guerreados, os quais visam constituir crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL.

91. A Sra. AFRF entende que a variação patrimonial ocorrida entre a data do balanço utilizado para a avaliação do acervo líquido e a data da deliberação da incorporação deveria ter sido contabilizada e, conseqüentemente, tributada na Incorporada.

92. No Protocolo de Incorporação os administradores das empresas deliberaram que as variações patrimoniais ocorridas entre 30 de setembro de 2001 e a data da deliberação (no caso 31 de outubro) seriam refletidas na contabilidade da Incorporadora, ora Recorrente.

93. A Lei tributária determina que o lucro líquido, marco inicial para a apuração do IRPJ e da CSLL, deve ser apurado em conformidade com as disposições contidas na Lei Comercial (Lei das S.A.).

94. Por sua vez, a Lei Comercial (Lei das S.A.) faculta às partes deliberarem sobre o tratamento a ser dispensado à variação patrimonial ocorrida entre o balanço utilizado para a avaliação do acervo líquido e a data da deliberação da incorporação.

95. Logo, o reconhecimento contábil e a tributação da variação patrimonial na Recorrente (incorporadora) observou todos os dispositivos constantes da legislação, devendo, portanto, ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário.

96. Em decorrência do princípio da eventualidade, na remota hipótese de o presente Recurso Voluntário não ser provido integralmente, a Recorrente espera que:

0 enquadramento legal de contribuinte seja retificado para responsável tributário por sucessão, o que implicaria na exoneração da multa de ofício;

Uma vez que a variação patrimonial já foi computada nas apurações do IRPJ e da CSLL em 2001 e está novamente sendo exigida, que sejam cancelados os Ais pela ocorrência do "Bis in Idem", ou, na mais remota das hipóteses, seja possibilitada a retificação dos saldos de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL da Recorrente;

• Não seja devida a atualização da multa de lançamento de ofício, em virtude de falta de previsão legal, na remota hipótese de manutenção da exigência da multa.

IV — PEDIDO

97. À vista de todo exposto, a Recorrente solicita e requer que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e provido, cancelando-se, deste modo, o Al guerreado.

98. Em decorrência do princípio da eventualidade, na remota hipótese de o presente Recurso Voluntário não ser integralmente provido, a Recorrente espera e requer que:

- 0 enquadramento legal de contribuinte seja retificado para responsável tributário por sucessão, o que implica na exoneração da multa de ofício;

Processo nº 15983.000141/2005-04
Acórdão n.º **1402-00.762**

S1-C4T2
Fl. 0

- Uma vez que a variação patrimonial já fôra computada nas apurações do IRPJ e da CSLL em 2001 e estão novamente sendo exigidos, sejam cancelados os pela ocorrência do "Bis in Idem", ou, na mais remota das hipóteses, seja possibilitada a retificação dos saldos de prejuízo fiscal e de base negativa da CSLL da Recorrente;

Não seja devida a atualização da multa de lançamento de ofício, em virtude de falta de previsão legal, na remota hipótese da manutenção da multa.

99. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, em 31/10/2001, o contribuinte então denominado Dibal Armazéns Gerais incorporou a Brasterminais Armazéns Gerais, CNPJ: 46.268.397/0001-06 e alterou sua denominação social para Vopak Brasterminais Armazéns Gerais.

Todavia, o contribuinte apresentou balanço da Dibal Armazéns Gerais e da Brasterminais Armazéns Gerais encerrados em 30/09/2001.

A fiscalização intimou o contribuinte a apurar o resultado da “Brasterminais”, tomando como base o período de 01/10/2001 a 30/10/2001, sendo apresentado, em atendimento ao intimado, o lucro líquido no valor R\$482.596,00 (fl.107).

O contribuinte não considerou na apuração do resultado tributável, da empresa incorporada, as operações do mês de outubro de 2001 e sendo a data do evento da incorporação 30/10/2001 a fiscalização tributou de ofício o resultado deste mês, com fulcro no no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96 e artigo 21 da Lei nº 9.249/95. Estas determinações foram incluídas na redação do “caput”, do artigo 235, do RIR/99.

Verifica-se, de plano que cabe razão à contribuinte em suas alegações, a seguir transcritas:

(...)

7. Conforme comprovado pelo Anexo 6 da Impugnação, os sócios da Recorrente (incorporadora) e da BRASTERMINAIS ARMAZÉNS GERAIS S.A. (incorporada) deliberaram, dentre outros, que: (i) a incorporação seria procedida pelo valor de patrimônio líquido da incorporada, com base em balanço especial levantado em 30 de setembro de 2001 e, (ii) as variações patrimoniais ocorridas entre 30 de setembro de 2001 e a data da deliberação da incorporação (no caso 31 de outubro) seriam refletidas na contabilidade da sociedade incorporadora.

8. Em 30 de outubro de 2001 foi realizada Assembléia Geral Extraordinária (Anexo 4 da Impugnação), ocasião em que foi aprovado o laudo de avaliação, deliberada a incorporação e, conseqüente, extinta da empresa BRASTERMINAIS ARMAZÉNS GERAIS S.A.

9. Assim, a variação patrimonial da incorporada, verificada entre o dia 1º de outubro e 31 do mesmo mês do ano de 2001 foi contabilizado e, conseqüentemente, oferecido à tributação pela Recorrente (incorporadora).

Tem razão o Fisco ao apontar o tratamento legal, para efeitos fiscais, da variação patrimonial ocorrida entre a data do balanço base para incorporação e a data do evento está devidamente previsto no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96 e artigo 21 da Lei nº 9.249/95. Essas determinações foram incluídas na redação do “caput”, do artigo 235, do RIR/99. Abaixo reproduzo os artigos mencionados das Leis, nº 9.430/96 e nº 9.249/95:

Lei nº 9.430/96

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. (g.m)

Lei nº 9.249/95

Art. 21 A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda devido e da contribuição social sobre o lucro líquido.

(...)

Não há dúvidas quanto a determinação das leis acima reproduzidas: as pessoas jurídicas nos casos de incorporação deverão levantar, até 30 dias antes do evento, balanço específico no qual os bens e direitos poderão ser avaliados pelo valor de contábil ou de mercado. A apuração da base de cálculo do imposto de renda será efetuada na data do evento, ou seja, na data da deliberação que aprovar a incorporação. Logo, devem mesmo ser computados os resultados apurados pela incorporada até essa data.

Todavia, a incorporadora, que aliás sofreu a tributação, reconheceu essas diferenças em seus resultados, conforme demonstrado à fl. 346, anulando os efeitos fiscais de seu procedimento em princípio equivocado.

Diante do exposto, voto no sentido de provimento ao recurso voluntário, cancelando as exigências.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira