



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

Processo n° 16004.001566/2010-39
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1201-00.686 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA
Recorrentes FISCHER S. A. AGROINDÚSTRIA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Constitui cerceamento do direito de defesa, e portanto é nula, a decisão que deixa de apreciar a impugnação proposta pelo sujeito passivo solidário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da decisão de primeiro grau, em razão do cerceamento do direito de defesa da responsável solidária, tendo em vista a não apreciação de todos os argumentos aduzidos em sua impugnação e DETERMINAR o retorno dos autos ao órgão julgador de primeira instância para o proferimento de nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Claudemir Rodrigues Malaquias, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, André Almeida Blanco (Suplente Convocado) e Regis Magalhães Soares de Queiroz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Conforme descrito no auto de infração da CSLL (fls. 1442/1448) e no termo de verificação fiscal (fls. 1452/1481), a autoridade tributária acusa a contribuinte de haver compensado, tanto na apuração da estimativa do imposto relativa ao mês de dezembro de 2006, quanto na apuração anual, base de cálculo negativa acumulada da contribuição em montante superior ao limite de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões estabelecidas na legislação de regência.

Em razão das infrações acima mencionadas, a autoridade exige a CSLL que deixou de ser paga ao final do período de apuração anual, acrescido de multa de ofício e juros de mora, bem como multa isolada pela falta de pagamento da estimativa do mês de dezembro de 2006.

Explica o auditor, entre outras coisas, o seguinte, em seu termo de verificação fiscal:

Da análise dos estatutos da fiscalizada, verifica-se que sua denominação social, até 30/04/2004, era Citrosuco Paulista S.A., passando, a partir de então, a denominar-se Fischer S.A. - Agroindústria, conforme Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada naquela data (fls. 182/184). Na ocasião, a então Citrosuco S.A. incorporou a Fischer S.A. - Agropecuária, cujo acervo líquido, apurado em laudo de avaliação apresentado por peritos, montou em R\$ 128.110.022,94 (cento e vinte e oito milhões, cento e dez mil, vinte e dois reais e noventa e quatro centavos).

(...)

Ainda no dia 31/12/2006, às 08:30 h, foi realizada outra Assembléia Geral Extraordinária, na qual foi deliberada a cisão parcial da sociedade, com a incorporação do acervo líquido cindido pela Fischer S.A. - Comércio, Indústria e Agricultura, CNPJ nº 33.010.786/0001-87, com participação de 93,73% no capital social da fiscalizada e, portanto, controladora dela. (fls. 192/193)

Releva destacar que a Fischer S.A., incorporadora da parcela cindida do patrimônio da fiscalizada, também atua no mesmo segmento desta, tendo como objeto social destacado a fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças, atividades que são exercidas também por meio de suas diversas filiais, como se depreende do extrato da Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), obtido junto à internet, no sítio daquele órgão (fls. 23/42).

(...)

Especificamente com relação ao Ativo Imobilizado, releva destacar que o saldo líquido do grupo, no início do ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 585.128.166,48 (quinhentos e oitenta e cinco milhões, cento e vinte e oito mil, cento e

sessenta e seis reais e quarenta e oito centavos), passou, no final do período, para R\$ 0,00 (zero reais). Ou seja, a fiscalizada valeu-se da operação de cisão para transferir para sua controladora seus equipamentos e instalações industriais, suas edificações, terrenos, veículos, benfeitorias e instalações, equipamentos de informática, direitos de uso de software e outros bens.

(...)

O patrimônio líquido (PL) da contribuinte, por ocasião da cisão parcial, e após o aumento do capital social, correspondia a R\$ 537.718.253,96 (quinhentos e trinta e sete milhões, setecentos e dezoito mil, duzentos e cinquenta e três reais e noventa e seis centavos) (DIPJ/2006 - Ficha 37A, Linha 41). Logo, o parcela do PL vertida para a incorporadora Fischer S/A Ind. Com. e Agricultura equivaleu a 61,35% (R\$ 329.899.068,59/ R\$ 537.718.253,96), remanescendo 38,65%.

Ademais, com base no art. 5º, § 1º, “b”, do Decreto-lei nº 1.598/77, o auditor atribuiu à Fischer S.A. - Comércio, Indústria e Agricultura responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado (1482/1491).

Inconformadas com o lançamento, a contribuinte e a responsável solidária apresentaram impugnação (fls. 1505/1538 e fls. 1751/1759, respectivamente), pedindo ao final seja afastada a exigência, alegando, em apertada síntese, o seguinte:

a) o limite de 30% do lucro líquido ajustado para compensação de base de cálculo negativa da contribuição, estabelecido no art. 16 da Lei nº 9.065/95, não se aplica nos casos de extinção de pessoa jurídica e de cisão parcial, este último, relativamente à parcela da base de cálculo negativa vertida na operação, uma vez que a empresa não mais terá oportunidade de compensá-la em exercícios futuros;

b) isso porque, uma vez que a lei garante ao contribuinte o direito de compensar suas bases negativas em exercícios futuros, uma interpretação sistemática e finalística da legislação da CSLL leva à conclusão de que, nos casos de extinção da pessoa jurídica e nos de cisão parcial, não incide a regra que limita a compensação a 30% do lucro líquido ajustado;

c) esse foi, inclusive, o entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais nos acórdãos 01-04258, de 02/12/2002, e 01-05100, de 19/10/2004. No caso específico da cisão parcial, tal entendimento foi adotado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes no acórdão 101-94515, de 17/03/2004;

d) ao contrário do que sustenta a fiscalização, não se está diante de um caso de inexistência de norma legal ou de lacuna, mas sim de norma implícita, contida no espírito e no fim do art. 16 da Lei nº 9065/95 e na aplicação sistemática desse dispositivo legal com o art. 33 e parágrafo único do Decreto-lei nº 2.341/87;

e) incabível a exigência concomitante de multa de ofício e de multa isolada, posto que decorrem do mesmo fato;

f) mesmo que se considere incabível, na hipótese de extinção da pessoa jurídica ou de sua cisão parcial, a compensação de bases negativas acima do limite de 30% do lucro líquido

ajustado, ainda assim o lançamento deverá ser reformado com vistas a considerar as estimativas mensais da CSLL que a contribuinte quitou ao longo do ano de 2006, estimativas essas que não foram levadas em conta pela fiscalização quando da apuração do imposto devido;

g) a impugnante informa que já apresentou pedido de restituição das referidas antecipações, cuja soma perfaz o crédito por ela devido a título de saldo negativo, mas destaca que não utilizou tais valores para fins de compensação (doc. 10). Até o presente momento, a impugnante aguarda a análise do referido crédito por parte da fiscalização (doc. 11);

h) revela-se também incabível a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, por absoluta falta de previsão legal;

i) incabível a exigência de multas à pessoa jurídica indicada como responsável, uma vez que o 124 do CTN e o art. 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, suscitados pela fiscalização, só admitem responsabilização pelo tributo;

j) não se aplicam à hipótese dos autos os precedentes citados pela fiscalização, eis que tratam da responsabilidade nas hipóteses de sucessão, nos termos do art. 132 do CTN. Como no presente caso a situação é de solidariedade nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, a jurisprudência citada não suporta a pretensão fiscal.

Ao apreciar os argumentos da defesa, DRJ de origem decidiu pela procedência parcial do lançamento, reconhecendo que a fiscalização deixou de considerar em seus cálculos as estimativas de CSLL compensadas através de DCOMPs ao longo do ano de 2006. Argumentou que, apesar de as compensações ainda não terem sido convalidadas, as DCOMPs extinguem o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação. No que concerne à responsabilidade tributária, o órgão de primeiro grau não se pronunciou, por entender que é de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional o exame da questão, no momento da inscrição do débito em dívida ativa.

Por haver afastado a exigência de tributo e multa em valor superior a R\$ 1.000.000,00, o órgão *a quo* submeteu sua decisão ao duplo grau de jurisdição.

Irresignadas, a contribuinte e a responsável solidária interpuseram recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob as mesmas alegações expostas na impugnação (fls. 1799/1836 e fls.1844/1858, respectivamente). Pede ainda Fischer S.A. Indústria, Comércio e Agricultura seja declarada a nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, por haver o órgão *a quo* se furtado a apreciar os argumentos que contestavam a responsabilidade tributária a ela atribuída.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Nulidade da Decisão de Primeiro Grau

Sobre as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pois bem, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, incorre em cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte, é nula, a decisão de primeiro grau que deixar de apreciar os argumentos arrolados pelo sujeito passivo no que concerne à responsabilidade tributária a ele atribuída pela autoridade fiscal no ato do lançamento.

De fato, a finalidade do processo administrativo fiscal relativo à exigência de crédito tributário é a verificação da legalidade do lançamento. O lançamento, por sua vez, constitui (ou declara, conforme parte da doutrina) a relação jurídica tributária, entendida esta como a obrigação que o sujeito passivo possui perante o sujeito ativo de pagar o tributo devido, a teor do disposto no art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

Sujeito passivo, segundo o art. 121 do CTN, pode ser tanto o contribuinte como o responsável, sendo que ambos estão legitimados a impugnar o lançamento, conforme se depreende do art. 145, I, também do CTN, que assim estabelece:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Questão que também deve ser aqui examinada é a possibilidade de aplicação do já transcrito art. 59, § 3º, Decreto nº 70.235/72. Em outras palavras, se, no mérito, a Turma decidir pela improcedência do lançamento, não haveria necessidade de declarar-se a nulidade da decisão de primeiro grau.

Todavia, em um juízo preliminar, parece-me que está correta a glosa na compensação de bases negativas acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado. São quatro as razões que, ao menos no presente caso, me fizeram chegar a essa conclusão preliminar:

a) não há na legislação regra que expressamente permita a compensação de bases negativas em montante superior ao limite de 30% nos casos de extinção e cisão parcial de pessoa jurídica;

b) a alegação da defesa, segundo à qual há regra permissiva implícita, deduzida a partir de uma interpretação sistemática e finalística da legislação, parte, a meu ver, de um premissa equivocada, qual seja, da existência de um direito “absoluto” à compensação, ao longo da existência da pessoa jurídica, da integralidade das bases negativas acumuladas. Ocorre que tal direito “absoluto” não existia nem antes do advento das Leis nºs 8.981/95 e 9.065/95, quando imperava um limite temporal à compensação de bases negativas, e nem passou a existir após o seu advento;

c) embora seja verdade que a jurisprudência da CSRF admitia a compensação de bases negativas acima do limite de 30% quando da extinção da pessoa jurídica, também é verdade que essa jurisprudência encontra-se superada, conforme se observa, a título exemplificativo, no acórdão nº 9101-00401, exarado em 02/10/2009, data essa posterior aos acórdãos da mesma CSRF arrolados pela recorrente. Essa alteração jurisprudencial decorreu de interpretação de julgados do STF nos quais a Corte decidiu que o direito à compensação de prejuízos não decorre do conceito de renda, logo, não é constitucionalmente assegurado, daí porque o legislador ordinário poderá dele livremente tratar;

d) mas ainda que a CSRF venha a retornar à sua jurisprudência anterior, admitindo assim a compensação de bases negativas em montante superior ao limite legal quando da extinção da pessoa jurídica, há uma peculiaridade no presente caso que, a meu sentir, ainda não foi apreciada mesmo naquela Corte. Trata-se da hipótese em que a extinção por incorporação se dá entre pessoas jurídicas controladas pelo mesmo grupo econômico. Nesse caso a permissão à compensação integral das bases negativas acumuladas no momento da extinção da pessoa jurídica faria letra morta do art. 16 da Lei nº 9.065/95, posto que o ato de extinção não estaria sujeita aos interesses de mercado, mas apenas aos interesses do grupo controlador.

3) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa da responsável solidária, tendo em vista a não apreciação dos argumentos por ela aduzidos em sua impugnação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Processo nº 16004.001566/2010-39
Acórdão n.º **1201-00.686**

S1-C2T1
Fl. 1.875

CÓPIA