



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

Processo n° 16327.000484/2008-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.015 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS
Recorrente SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO PARA A SUCESSORA. PRINCÍPIO DA NÃO SUCESSÃO DA PENALIDADE. NÃO APLICABILIDADE. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O CTN, em seus artigos 129 e 132, revela o entendimento de que os sucessores respondem pelos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram anteriormente à data da sucessão, estejam eles constituídos, em constituição ou aptos a serem constituídos.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende o tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à Taxa Selic. Registre-se, ainda, que tal fato não decorre da autuação, mas sim do vencimento da multa, por ocasião do não pagamento voluntário do valor resultante deste auto de infração, no seu respectivo vencimento, momento em que se iniciará o computo de juros sobre a multa.

PAGAMENTO NÃO COMPROVADO DE ESTIMATIVAS. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INAPLICABILIDADE.

Para que seja aplicado o Princípio da Verdade Material, deve o contribuinte produzir, ao mínimo, um início de prova de que os valores pagos, a título de IRPJ estimativa, deixaram de ser considerados pela fiscalização, por ocasião da constituição do crédito tributário de IRPJ.

AUTOS REFLEXOS. CSLL.

A decisão referente às infrações do IRPJ aplica-se aos demais tributos, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos o presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação às infrações reapreciadas conforme determinado pela decisão exarada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone (Presidente), Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Demetrius Nichele Macei, Marco Rogério Borges, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Evandro Correa Dias e Edgar Bragança Bazhuni.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº 1402-00.063, proferido em 10 de dezembro de 2009, pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, Primeira Seção de Julgamento, devido a sua completude, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Em razão da pertinência, transcrevo adiante o relatório da Decisão *a quo* consignado no Acórdão da Colenda 10ª Turma da DRJ/SPOI, *verbis*:

"Trata o presente processo de Autos de Infração (fls. 2 a 4, 10 a 12), lavrados em procedimento de fiscalização, para a constituição de créditos tributários de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL referentes à empresa Santander Banespa Companhia de Arrendamento Mercantil, CNPJ 42.291.245/0001-65/0001-00, incorporada pela contribuinte em epígrafe em 30/11/2006, conforme DIPJ entregue em 27/12/2006 (fls. 143 a 169).

No Termo de fls. 17 e 18, a fiscalização relata que a empresa incorporada compensou prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL em montante superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, previsto na legislação.

A fiscalização também ressalta a responsabilidade da sucessora pelos tributos devidos pela sucedida, bem como pela multa de ofício, visto que, na época da incorporação, sucessora e sucedida se encontravam sob a mesma administração.

Em decorrência dos fatos acima descritos, foram constituídos créditos tributários nos valores a seguir discriminados (fls. 2 e 10):

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>	<i>Artigos 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, e 510 do RIR/99</i>	<i>5.594.998,64</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 31/03/2008)</i>	<i>Art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.</i>	<i>727.349,82</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>4.196.248,97</i>
TOTAL		<i>10.518.597,43</i>

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)</i>	<i>Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 16 da Lei nº 9.065/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 37 da Lei nº 10.637/2002.</i>	<i>1.925.114,35</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 31/03/2008)</i>	<i>Art. 28 e 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.</i>	<i>250.264,86</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.</i>	<i>1.443.835,76</i>
TOTAL		<i>3.619.214,97</i>

Cientificada da autuação em 15/04/2008 (fls. 40), a contribuinte apresentou, em 14/05/2008, a impugnação de fls. 72 a 91, acompanhada dos documentos de fls. 92 a 169.

A impugnante sustenta que, na hipótese de incorporação, não devem ser aplicadas as normas contidas nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, que estabelecem o limite de 30% do lucro líquido ajustado para a compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL.

Alega que esses dispositivos legais pressupõem que o contribuinte dará continuidade às suas atividades nos exercícios seguintes. Entretanto, na incorporação, ocorre a extinção da personalidade jurídica da empresa incorporada, não havendo como se falar em compensação do saldo remanescente em períodos posteriores. Assim, contrariamente ao que ocorre com as empresas que prosseguem com suas atividades, as sociedades incorporadas somente poderão deduzir os prejuízos fiscais e as bases negativas em um único momento, qual seja, na declaração de encerramento, como ocorreu no presente caso.

A impugnante argumenta que, caso não seja aceita a compensação integral dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL na data da incorporação, haverá tributação não sobre o lucro, mas sobre o patrimônio da sociedade incorporada, o que não se pode admitir. Acrescenta que, de acordo com o Texto Constitucional, o imposto de renda pode incidir somente sobre o acréscimo patrimonial do contribuinte.

A impugnante também argumenta que, de acordo com o art. 189 da Lei nº 6.404/76, os prejuízos acumulados devem ser deduzidos do resultado do exercício, verificando-se, somente a partir daí, a existência de lucro.

Conclui, assim, que o procedimento adotado pela empresa incorporada é legítimo, estando de acordo com a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em relação à multa de ofício, alega a impugnante que sua exigência é indevida face ao disposto no art. 132 do CTN, que, no seu entendimento, estabelece que o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão.

Sustenta que, sendo sucessora por incorporação da empresa Santander Banespa Companhia de Arrendamento Mercantil, não pode ser responsabilizada pela multa de ofício exigida em razão de suposta infração cometida pela empresa sucedida, visto que o lançamento se deu após o evento da incorporação.

Por fim, a impugnante se insurge contra a cobrança de juros moratórios calculados pela taxa SELIC, sob o argumento de que ela possui natureza remuneratória, não podendo ser utilizada como parâmetro para a exigência de juros moratórios. Acrescenta que referido índice não foi criado por lei, mas por Resolução do BACEN, o que ofende ao princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no art. 161, §1º, do CTN.

Ante o exposto, requer seja reconhecida a possibilidade de compensação integral dos saldos de prejuízo fiscal e de base negativa, sem a aplicação do limite de 30% do lucro líquido ajustado ou, ao menos, seja cancelada a multa de ofício, pois o evento infracional teria sido praticado pela empresa incorporada, não se podendo admitir a sucessão da multa.

A DRJ manteve integralmente a exigência e cientificou o sujeito passivo que interpôs recurso voluntário no qual reeditou, basicamente, as mesmas razões da peça impugnativa.

Passo, agora, a complementar o relatório acima transcrito.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho (e-folhas 228-255), ao qual foi dado provimento, por maioria de votos, sob a seguinte fundamentação (e-folha 322):

Cumprе consignar que o artigo 33 da Lei nº 2.341, de 1987, veda a compensação de prejuízos fiscais, pela sucessora, da sucedida, em razão de incorporação, fusão ou cisão.

A prevalecer o entendimento manifestado pelo ilustre relator do voto condutor do Acórdão atacado, o direito à compensação do saldo remanescente dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, estaria sendo cerceado, fulminado, sem possibilidade de ocorrer a hipótese de sua postergação, fim último da norma jurídica que impôs a limitação da compensação.

A jurisprudência do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, como de resto da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, é majoritária no sentido de ser inaplicável, no caso de incorporação, da limitação da compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL. Em abono, cite-se a posição adotada nos acórdãos CSRF/01-04258, de 2.12.2002, e CSRF/01-05100, de 19.10.2004.

Tal decisão, registrada sob o número 1402-00.063, restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa: ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DOS 30% DO LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE.

Inexiste amparo para se proceder a limitação da compensação de prejuízos (trava), no percentual de 30% do lucro real, a que se reporta o artigo 15 da Lei nº 9.065, no encerramento das atividades da empresa.

Ato contínuo, a PGFN interpôs Recurso Especial (e-folhas 271-287) alegando divergência jurisprudencial em relação ao Acórdão paradigma nº 9101-00.401.

Ao detalhar os fundamentos para a reforma do acórdão, a Fazenda destacou dois temas contra os quais se insurgiu: Limitação à Compensação de Prejuízos Fiscais e Responsabilidade da Sucessora em relação à Multa de Ofício. Por fim, pediu pela reforma do acórdão recorrido e que se restaure o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Na seqüência, o contribuinte apresentou Contrarrazões (e-folhas 405-430) onde, em apertada síntese, requer a manutenção do acórdão recorrido, aduzindo que o recurso especial não pode ser admitido haja vista que o acórdão ora guerreado tratou apenas da limitação à compensação de saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL na hipótese de incorporação, que a PGFN não apresentou embargos para sanear a omissão relativa

à multa aplicada na sucessora e, por conseguinte, ficou impossibilitada de demonstrar a divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma.

No mérito, ressaltou que os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, limitam a compensação, mas permitem que ela ocorra nos anos seguintes e traz decisões do Antigo Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça neste sentido, para concluir que, nos casos de incorporação e conseqüente extinção da personalidade jurídica, como não é possível essa compensação em períodos seguintes, tem que haver a compensação integral, sob pena de terem, as sociedades incorporadas, “tributado não o seu lucro mas, na verdade, o seu patrimônio”.

A CSRF, pelo acórdão nº 9101-002.153 (e-folhas 506-510), deu provimento parcial ao Recurso Especial, reconhecendo razão à recorrente, sob a justificativa de que a Lei nº 9.065/95 é muito clara no sentido de estabelecer a trava sem qualquer exceção. Afirmou ainda a relatora que:

No que diz respeito à multa de ofício aplicada na sucessora, como foi dado o recurso voluntário da contribuinte no tocante à multa, esta não foi analisada pelo colegiado *a quo*, motivo pelo qual manifesto me pela devolução dos autos ao colegiado *a quo*, para manifestar-se sobre o assunto, já que a autuação está sendo restabelecida.

Em face do exposto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional no tocante à inobservância à trava de 30%, e dou-lhe provimento para manter o limite legal de 30% na compensação de prejuízo fiscal e bases negativas da CSLL, e devolver os autos à turma ordinária para julgamento da multa na sucessora.

Contudo, como a multa de ofício aplicada na sucessora não foi analisada pelo colegiado *a quo*, os autos foram devolvidos para a turma ordinária para julgamento relativo a esta matéria.

Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DOS 30% DO LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE. Inexiste previsão legal para se proceder à compensação de prejuízos (trava), além do percentual de 30% do lucro real, ainda que a pessoa jurídica esteja no encerramento das suas atividades.

Por fim, registre-se ainda que a autuada opôs embargos à e-folha 537 contra o acórdão nº 9101-002.153, e que estes foram rejeitados pelo Despacho de Admissibilidade presente à e-folha 733.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Este processo já foi objeto de julgamento por esta Turma (Acórdão 1402-00.063, p. 318/322), ocasião em que foi dado provimento, por maioria, ao recurso voluntário tempestivamente interposto pela Recorrente (p. 228/255), reconhecendo-se que, no evento incorporação, não era necessária a observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado para fins de utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial dirigido à CSRF que, através do v. acórdão de p. 506/510, deu provimento ao recurso especial, restabelecendo o limite de 30% na compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, devolvendo os autos para este Turma analisar e julgar os demais argumentos trazidos pela Recorrente em seu recurso voluntário.

Em síntese, além da questão principal, já decidida, a Recorrente, na condição de sucessora do contribuinte, SANTANDER BANESPA Companhia de Arrendamento Mercantil, CNPJ 42.291.245/0001-65, ingressou com recurso voluntário em face do v. acórdão recorrido quanto à impossibilidade do lançamento de multa de ofício na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão e a ilegalidade e inconstitucionalidade da utilização da Taxa Selic como juros de mora.

Assim, passa-se à análise dos argumentos apresentados pela Recorrente no Recurso Voluntário de p. 228/255 que não foram objeto de análise por ocasião do primeiro julgamento realizado por esta 2ª Turma.

Lançamento de multa de ofício na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão

Defende a Recorrente que, nos termos do art. 132 do CTN, o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão e que, com relação às multas, deve-se averiguar o momento em que tal penalidade foi constituída, para então atribuir-se ou não a responsabilidade ao incorporador.

No caso concreto, entende a Recorrente que a multa foi lançada em 01.04.2008, enquanto a incorporação deu-se em 30.11.2006 e, desta forma, não poderia alcançar a empresa sucessora.

Deve-se observar, inicialmente, que se trata de autos de infração e de multa de ofício decorrente (75%) pela constituição de créditos tributários de IRPJ e CSLL devidos pela sucedida, decorrentes de fatos geradores ocorridos antes do ato de sucessão.

Destarte, se a lei excluísse as multas de responsabilidade dos sucessores, estaria instituído um permissivo legal para que empresas, por sucessivas transformações

societárias, ficassem a salvo de imposições de multas por infrações à legislação tributária. Ademais, na forma do Código Tributário Nacional, como é cediço, não se restringe à regular a cobrança do "tributo", mas especialmente o "crédito tributário", que engloba não só o tributo, como os juros e a multa.

A melhor interpretação do art. 132 do CTN leva à conclusão que os sucessores respondem pelos créditos tributários constituídos até a data da sucessão, assim como pelos créditos tributários em constituição, bem como por aqueles que tiveram sua constituição iniciada após a data de sucessão, desde que relativos a fatos geradores surgidos até a referida data.

Assim, correto o entendimento que a Recorrente, na qualidade de sucessora, responda pelo principal (créditos tributários constituídos de IRPJ e CSLL), assim como pela multa decorrente por infração cometida pela sucedida (desrespeito ao limite de 30% para utilização de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL na apuração do crédito tributário devido). Em verdade, como a multa é de natureza pecuniária e, portanto, vinculada ao patrimônio da sucedida, permanece integrando o patrimônio sucedido e, portanto, também por este motivo, alcança a sucessora.

Utilização da Taxa SELIC

Entende a Recorrente que não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da Taxa Selic, uma vez tratar-se de taxa de juros remuneratórios, que visa a premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal. Portanto, não poderia ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação.

Com a devida vênia, a aplicação da Taxa Selic no caso concreto decorre de lei e, desta forma, não pode ser desconsiderada por este Julgador.

Veja o disposto no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o§ 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos

federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

O afastamento da aplicação de um dispositivo legal em vigor é reservado exclusivamente ao Poder Judiciário, de tal forma que este Julgador não pode deixar de manter a aplicação da Taxa Selic no caso concreto.

Equívocos na apuração do IRPJ e da CSLL

Esse tema do recurso voluntário da Recorrente não foi objeto de impugnação e, portanto, também não foi objeto de análise e julgamento por parte da DRJ.

Foi tratado em um tópico sucinto, à p. 251 do recurso voluntário, no sentido de que os recolhimentos por estimativa, realizados pelo contribuinte antes do evento incorporação, não teriam sido observados pela fiscalização por ocasião da lavratura dos autos de infração de IRPJ e CSLL, apontando a existência de saldo negativo de IRPJ e de CSLL nas fichas 12B e 17 da DIPJ da empresa incorporada.

A Recorrente anexou, a partir da p. 182, a DIPJ/2006 vinculada ao evento “incorporação” – 30.11.2006.

Na Ficha 09-B, de p. 188, verifica-se a apuração de lucro real antes da compensação de prejuízos fiscais no importe de R\$ 39.461.036,53 e a utilização de prejuízos no importe de R\$ 34.218.305,55, o que evidenciou a não observância do limite legal de 30%.

A fiscalização, através dos autos de infração de p. 11 e seguintes, considerando o limite legal de 30%, recalculou a base de cálculo do IRPJ, apontando como valor tributável o montante de R\$ 22.379,994,59 e, conseqüentemente, apurou IRPJ devido no importe de R\$ 5.594.998,64, sobre o qual incidiu multa de 75% - R\$ 4.196.248,97 e juros de mora, no importe de R\$ 727.349,82 até março/2008, totalizando um crédito tributário constituído de R\$ 10.518.597,43. Ou seja, considerou os valores já apurados pelo contribuinte mesmo não respeitando o limite legal.

Veja-se que o saldo negativo apontado pela Recorrente foi apurado pelo contribuinte em novembro/2006 e que só existiu em razão da redução indevida da base de cálculo do IRPJ. Contudo, com a glosa do uso indevido dos prejuízos fiscais, o que era saldo negativo passou a ser crédito tributário devido. Isso, contudo, não afastaria a necessidade da fiscalização considerar os valores pagos, pelo contribuinte, no ano-calendário de 2006. Mas, com a devida vênia, entre os pagamentos das estimativas e a lavratura do auto de infração de IRPJ decorreram mais de 15 (quinze) meses, tempo no qual o próprio contribuinte ou a ora Recorrente poderiam ter utilizado tais créditos, fato que não restou minimamente demonstrado para permitir, já em sede de recurso voluntário, segundo julgamento, sem constar em impugnação, que se converta o julgamento em diligência.

Desta forma, por não fazer ao mínimo um início de prova de que valores pagos, a título de IRPJ estimativa, no ano-calendário 2006, teriam sido desconsiderados pela fiscalização por ocasião da constituição do crédito tributário de IRPJ, mantenho a autuação.

O mesmo raciocínio é extensível para a apuração da base de cálculo da CSLL e a constituição dos créditos tributários de CSLL pela glosa da utilização de base negativa de CSLL acima do limite legal de 30%, justificando-se a manutenção da respectiva autuação.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo íntegra a r. decisão recorrida nos tópicos objeto do presente julgamento, nos termos da fundamentação.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei