



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

Processo nº 16327.000716/2003-15
Recurso nº 154.271 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.433 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2011
Matéria IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO.
Recorrente BANCO ITAU BBA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não resta caracterizado o cerceamento ao direito de defesa quando se verifica que a autoridade julgadora de primeira instância analisou os documentos acostados ao processo, porém entendeu-os insuficientes para fazer prova a favor da recorrente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. SUCESSÃO.

Na sucessão empresarial, por força dos eventos de cisão, fusão ou incorporação, a sucessora assume os direitos e as obrigações da sucedida, dentre os quais podem estar inclusos os direitos creditórios decorrentes de saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no encerramento dos respectivos períodos de apuração, devidamente comprovados, e efetivamente transferidos.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF SOBRE RENDIMENTOS DECLARADOS.

Tendo sido juntadas aos autos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, indicando a retenção de imposto de renda na fonte sofrida pela interessada sobre rendimentos por ela declarados, impõe-se o reconhecimento da comprovação dos valores retidos, salvo prova em contrário que venha a ser produzida pelo fisco.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. CRÉDITO PARCIALMENTE RECONHECIDO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

Tendo sido parcialmente reconhecido o direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, por força de estimativas cuja quitação se deu por

compensação, e da comprovação da retenção parcial de imposto de renda na fonte, homologam-se parcialmente as compensações efetuadas, até o limite do direito creditório reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reconhecer como integralmente compensadas com créditos das sucedidas os valores das estimativas de IRPJ e de CSLL devidas de fevereiro a abril de 2002, nos valores de R\$ 4.424.854,76 (IRPJ) e de R\$ 1.197.692,29 (CSLL), e reconhecer ainda o crédito adicional de R\$ 356.285,57 de saldo negativo de IRPJ de 2002, relativo ao imposto retido na fonte, nos termos do voto do relator.

Documento assinado digitalmente.

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Leonardo de Andrade Couto, Manoel Mota Fonseca, e Meigan Sack Rodrigues.

Relatório

Trata-se o presente de recurso voluntário interposto por Banco Itaú BBA S/A, sucessora do Banco BBA Creditanstalt S/A, CNPJ nº 31.516.198/0001-94, contra a decisão prolatada no Acórdão nº 8.999, de 06 de março de 2006, de 10ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo I, que deferiu em parte a manifestação de inconformidade interposta contra Despacho Decisório da Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo, que decidiu não homologar parte da compensação de tributos de que trata a Declaração de Compensação objeto deste processo.

No presente estágio, o processo retorna de diligência solicitada pela Egrégia Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada na Resolução nº 107-00.675, de 16.10.2007, cujo relator foi o eminente conselheiro Jayme Juarez Grotto. Reproduzo a seguir o seu relatório, por bem sintetizar a questão em litígio até aquele momento.

“Em 07 de março de 2003 a contribuinte apresentou a Declaração de Compensação de fls. 1 e 2, relativa a compensação de débitos dos códigos 5273, 1708, 8045, 6854 e 3426 - todos com vencimento em 07/03/2003 -, com crédito

decorrentes de saldos negativos de IRPJ e CSLL verificados na apuração anual do ano-calendário 2002.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 216/228, a Delegacia Especial de Instituições Financeiras decidiu por homologar parcialmente a compensação pleiteada.

Isso por não reconhecer o direito creditório referente aos saldos negativos de IRPJ e CSLL na parte em que provém das estimativas mensais - uma vez que estas foram indevidamente compensadas com saldos negativos de IRPJ e CSLL de titularidade de outras pessoas jurídicas -, e reconhecer parcialmente o crédito na parte que provém do Imposto de Renda Retido na Fonte, em face dos valores informados nas DIRF pelas fontes pagadoras.

Não se conformando, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 235/ 254, em que alega o seguinte, em síntese:

- o § 9º do artigo 74 da Lei nº 9430, de 1996, introduzido pelo artigo 17 da Lei nº 10.833, de 2003, determina que é facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação;

- assim, nos termos de Lei nº 9430, de 1996, com as modificações introduzidas pela Lei nº 10.833, de 2003, a manifestação de inconformidade segue o rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, a sua apresentação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário decorrente da não-homologação da compensação;

- em função da reorganização societária das empresas do grupo, recebeu, em sucessão, o saldo negativo de IRPJ das empresas Rio Bonito e Serra Nova Desenvolvimento, que constituem parte dos ativos vertidos (crédito tributário) como consequência da sucessão tributária prevista no CTN. Desta forma, com fundamento no CTN, que versa sobre a sucessão tributária, de direitos e de obrigações, assim como na Lei nº 6.404/76, o requerente é sucessor de todos os créditos detidos pelas empresas vertidas em função de cisão parcial e/ou incorporação;

- os créditos são próprios, uma vez que foram assumidos por sucessão. Não se pode admitir que os créditos assumidos por sucessão, em função de cisão parcial e incorporação, sejam considerados de terceiros, pois, de acordo com a legislação comercial e fiscal a empresa receptora do patrimônio cindido é sucessora não só das obrigações, mas também dos direitos que fazem parte dos ativos da sucedida;

- a Instrução Normativa SRF nº 21 [rectius 210], de 2002, veda a utilização de créditos de terceiros. Mas, no caso, trata-se de créditos próprios, absorvidos por sucessão, nos termos da Lei nº 6.404, de 1976, sendo que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, como determina o art. 110 do CTN;

- quanto à glosa relativa ao IRRF, apresenta cópias de documentos que não deixam dúvidas sobre o crédito compensado. Acresce que foram apresentados os informes de rendimentos fornecidos pelas respectivas fontes pagadoras, sendo que não pode ser penalizada pela falta de cumprimento de obrigação acessória por terceiros;

- a multa isolada merece ser cancelada, visto que não se admite a sua imposição sem uma obrigação principal a cumprir, mesmo porque essa obrigação

principal foi cumprida quando da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL ao final do ano calendário, momento em que ocorre o efetivo fato gerador do tributo ou contribuição;

Analisando a matéria, a 10ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo – 1 deferiu parcialmente a solicitação, por meio do Acórdão nº 8.999, de 06 de março de 2006, cuja ementa tem a seguinte dicção:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de compensação, com créditos de terceiros, não suspende a exigibilidade dos débitos objeto do pedido, por inadequação às hipóteses descritas no art. 151, do CTN.

CISÃO PARCIAL. TRANSFERÊNCIA DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. A legislação tributária não permite a cessão de créditos a terceiros com a finalidade de compensação.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF SOBRE RENDIMENTOS DECLARADOS NA DIPJ. Só poderá ser reconhecido o direito creditório do IRRF efetivamente comprovado.

PROVAS, PRECLUSÃO. Ressalvadas as exceções legais, o momento oportuno para a adução de provas pelo sujeito passivo é aquele correspondente à apresentação da manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão temporal.”

Por meio da referida decisão, foi aceita mais uma parcela do crédito relativo ao IRRF, por ter sido comprovado com os documentos juntados com a impugnação. Quanto ao crédito proveniente das estimativas mensais, não foi reconhecido, porque tais estimativas foram compensadas com créditos de terceiros, empresas Rio Bonito e Serra Nova Desenvolvimento, que continuam titulares do direito, uma vez que não foram incorporadas, mas apenas cindidas, com versão parcial do patrimônio.

Cientificada da decisão em 12/05/2006 (fl. 607), a contribuinte apresentou, em 05/06/2006, o recurso de fls. 609/634, articulado da seguinte forma, em síntese:

- reafirma que a manifestação de inconformidade e o recurso ao Conselho de Contribuintes suspende (sic) a exigibilidade do crédito tributário. Acresce que o fato de estar em discussão o direito ao crédito, não implica o reconhecimento do débito. Pelo contrário, o que pretende é justamente demonstrar que não há débito a lhe ser exigido, em face da compensação efetuada;

- diz que a lei nº 9.430, de 1996, não faz qualquer restrição à previsão de que a manifestação de inconformidade ou o recurso voluntário sejam instrumentos hábeis para impedir o prosseguimento de qualquer cobrança fiscal, não podendo ser afastada a aplicação in totum da norma contida no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, e do art. 151, III, do CTN;

- refere-se ao art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, e aos arts. 31, 33 a 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, para demonstrar a admissibilidade do recurso voluntário;

- reafirma que os créditos guerreados não são de terceiros, mas próprios, por terem sido adquiridos por sucessão, em função de reorganização ao grupo empresarial;

- diz que, nos termos do art. 229, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão, enquanto que na incorporação, a sucessora sucede a incorporadora em todos os direitos e obrigações, nos termos do art. 227 da mesma lei. Assim, a cisão parcial seguida de incorporação enseja a versão total ou parcial, não só das obrigações, mas também dos direitos relativos a essas operações:

- alega que o art. 132 do CTN estabelece que a pessoa jurídica sucessora responde pelos débitos fiscais da pessoa jurídica sucedida, de maneira principal, e sem benefício de ordem. Assim, há de se admitir a possibilidade de a pessoa jurídica sucessora utilizar-se dos créditos da pessoa jurídica sucedida, sem quaisquer restrições, mesmo porque a Lei nº 6.404, de 1976, prevê expressamente que a incorporadora assume não apenas as obrigações, mas também os direitos da empresa sucedida;

- ressalta que, no protocolo de cisão/incorporação e justificação, as partes podem livremente determinar os ativos e os passivos que devem ser vertidos, sendo que não há impedimento legal que o ativo representado por crédito tributário também seja transferido. Logo, mesmo que a empresa cindida não seja extinta, em face da cisão parcial, os créditos tributários podem ser transferidos, de acordo com o que ficar acertado no protocolo da cisão;

- a Instrução Normativa SRF nº 21 [rectius 210], de 2002, veda a utilização de créditos de terceiros. Mas, no caso, não se trata de créditos de terceiros, mas de créditos próprios, absorvidos por sucessão. Também não se trata de restituição de imposto, mas de compensação;

- diz que, junto com a manifestação de inconformidade, apresentou documentos cópias dos informes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras e outros documentos que confirmam os créditos de IRRF, mas a autoridade julgadora de primeira instância praticamente ignorou tais documentos e, pior, alegou preclusão do direito de apresentar as provas, constituindo cerceamento do direito de defesa;

- refere-se ao IRRF constante da tabela IV anexada com a manifestação de inconformidade, que corresponde ao imposto recolhido por ela mesmo, conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 153, de 1987, esclarecendo ter cumprido a obrigação de fornecer às fontes pagadoras documento comprobatório com a indicação do valor das importâncias pagas e do respectivo imposto de renda recolhido. Assim, tendo cumprido todas as obrigações, não cabe a glosa pretendida pelo Fisco;

- quanto aos demais créditos de IRRF, entende que não pode ser penalizada pela falta de cumprimento das obrigações acessórias por parte das respectivas fontes pagadoras;

- quanto à multa isolada, reconhece que, efetivamente, a exigência faz parte de outro processo administrativo fiscal. Porém, para o caso de, por qualquer motivo, o Conselho de Contribuintes vir a entender que aqui também se discute aquela exação, reitera as suas razões de fato e de direito elencadas na manifestação de inconformidade;

- reitera que, tendo direito aos créditos pleiteados, por serem próprios, não há débito a ser exigido e, por consequência, também não há multa ou juros de qualquer espécie.

É o relatório.”

A Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria, converteu o julgamento em diligência em razão de não ser possível, apenas com as informações então constantes dos autos, saber se entre os créditos tributários transferidos à recorrente por meio de uma sequência de cisões parciais e incorporações estariam os alegados saldos negativos de IRPJ e CSLL, originariamente apurados pelas empresas Rio Bonito Assessoria de Negócios Ltda e Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda.

A Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo realizou então uma série de intimações à recorrida, bem como às empresas Serra Nova Fomento Comercial Ltda, sucessora de Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, e Rio Bonito Assessoria de Negócios Ltda, no intuito de:

- verificar a contabilização dos créditos de IRPJ e CSLL recebidos e transferidos nas diversas operações societárias de cisão e incorporação;

- esclarecer a origem dos créditos tributários de IRPJ e CSLL cindidos de Serra Nova e Rio Bonito, e posteriormente incorporados pela recorrente;

- confirmar os valores originais cindidos em benefício da recorrente;

- verificar se houve a utilização dos referidos créditos apurados por Serra Nova e Rio Bonito para compensação de débitos diretamente por essas empresas, inclusive por meio de Pedidos de Compensação e DCOMP, ou para cessão a terceiros no âmbito do Refis, e se haveria eventual saldo ainda não compensado ou cedido para terceiros.

Neste procedimento, identificou que parte dos créditos transferidos à recorrente por Rio Bonito Assessoria de Negócios Ltda tinha origem em créditos tributários a esta vertidos por Montana Desenvolvimento de Negócios Ltda também em virtude de cisão.

A partir das informações coletadas durante a diligência, e das consultas efetuadas às DCTF apresentadas pelas empresas interessadas, elaborou a autoridade fiscal os demonstrativos de cálculo reconstitutivo dos saldos negativos de IRPJ e CSLL das três empresas mencionadas, abrangendo os períodos de apuração compreendidos entre 01.01.1998 e 19.10.2001, bem como das compensações efetuadas, e deu ciência à recorrente.

A contribuinte manifestou-se sobre os cálculos da autoridade fiscal, apontando diversos equívocos, que, no seu entender, teriam sido cometidos:

- Com relação aos créditos tributários decorrentes do saldo negativo da CSLL de Serra Nova, apontou a existência de um simples erro de soma nos valores que foram compensados pela própria, de sorte que a fiscalização reduziu indevidamente o montante do saldo credor a compensar em R\$ 36.159,99. Afirmou também que o débito referente a janeiro de 2000 no valor de R\$ 13.227,88 foi lançado, equivocadamente, pela D. Autoridade Fiscal, em fevereiro de 1999, de sorte que o valor R\$ 13.227,88 deixou de ser atualizado pelos juros SELIC no período de fevereiro de 1999 a janeiro de 2000, o que importa em uma diferença de **mais R\$ 2.278,38**.

- Com relação aos créditos tributários decorrentes do saldo negativo de IRPJ de Serra Nova, apontou a existência de um simples erro de soma nos valores que foram compensados pela própria, de sorte que a fiscalização reduziu indevidamente o montante do saldo credor a compensar em R\$ 36.160,00. Apontou também o lançamento em duplicidade do valor de R\$ 192.716,22, tendo sido incluído na planilha tanto na 1ª quanto na 3ª semana de maio de 1999, sendo que o correto seria somente o lançamento na 3ª semana. E ainda alegou erro na adoção de critério para atualização do juros SELIC, tendo em vista que a D. Autoridade Fisca., ao apurar suposto saldo devedor em decorrência das compensações realizadas pelo contribuinte no período em questão, passou a computar a incidência dos juros SELIC a partir da data de apuração dos débitos, quando, na verdade, deveria ter aplicado a referida taxa apenas a partir da data do seu vencimento (posterior à data da apuração), o que também resultou na cobrança de diferença a maior, em desconformidade com o disposto no § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95.

- Com relação aos créditos tributários decorrentes do saldo negativo de IRPJ de Rio Bonito em 31.12.1998, apontou a existência de um simples erro de soma nos valores que foram compensados pela própria, de sorte que a fiscalização reduziu indevidamente o montante do saldo credor a compensar em R\$ 36.160,00. Apontou também débito lançado indevidamente na planilha, no ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 386.384,01, uma vez que tal débito foi compensado com saldo credor de IRF apurado nesse mesmo ano, fato que foi ignorado pela fiscalização, que considerou ter o mesmo sido compensado com o referido saldo negativo de IRPJ apurado pelo contribuinte em 1998. E, ainda, que houve erro na adoção de critério para atualização do juros SELIC, computados a partir da data de apuração dos débitos, e não da data do seu vencimento.

- Com relação aos créditos tributários decorrentes do saldo negativo de IRPJ de Montana Desenvolvimento de Negócios, apontou a existência de um simples erro de soma nos valores que foram compensados pela própria, de sorte que a fiscalização reduziu indevidamente o montante do saldo credor a compensar em R\$ 36.160,00.

- Demonstra, por meio de tabelas, que, corrigidos os equívocos apontados, não caberia a glosa de nenhum valor residual.

Após a manifestação da contribuinte, a fiscalização sintetizou suas conclusões no relatório de diligência de fls. 1776 a 1778, no qual relaciona todos os débitos que não tiveram os seus saldos zerados, em decorrência das compensações pleiteadas, dentre os quais constam alguns dos débitos que a este processo dizem respeito diretamente, quais sejam, as estimativas de IRPJ e CSLL devidas pela recorrente relativas aos meses de fevereiro a abril de 2002. A tabela abaixo resume os valores de compensação pleiteados e reconhecidos, relativos aos débitos que interessam ao presente processo:

Código	Tributo	P.A.	Pleiteado	Reconhecido	Saldo
2319	IRPJ Estimativa	fev/02	1.904.070,10	1.904.070,10	0
2319	IRPJ Estimativa	mar/02	1.348.552,74	936.662,54	411.890,20
2319	IRPJ Estimativa	abr/02	1.172.231,92	1.172.125,70	106,22
2469	CSLL Estimativa	fev/02	514.676,20	514.612,78	63,42
2469	CSLL Estimativa	mar/02	364.685,93	364.657,90	28,03
2469	CSLL Estimativa	abr/02	318.330,16	318.330,16	0

Ainda no referido relatório, a autoridade fiscal contesta as afirmações da interessada quanto à alegada duplicidade do valor de R\$ 192.716,22 em maio de 1999, uma vez que tais débitos foram confirmados pela própria Serra Nova em DCTF, e quanto ao lançamento alegadamente indevido de R\$ 386.384,01 na compensação com o saldo negativo de IRPJ de Rio Bonito, uma vez que tal débito também foi confirmado pela própria.

Cientificado do relatório, a recorrente manifestou-se às fls. 1786 a 1795, expondo os argumentos que a seguir se resume:

- Que o argumento fiscal de que a duplicidade do valor de R\$ 192.716,22 não restou configurada, por estar informada em DCTF, não pode prosperar, porque a escrituração do contribuinte faz prova a seu favor, de sorte que cabe ao fisco o ônus de demonstrar a improcedência dos seus registros contábeis, o que não foi feito.

- Que declaração errada não gera vínculo obrigacional tributário, de sorte que o simples erro no preenchimento da DCTF não tem o condão de fazer surgir novo fato gerador de obrigação tributária na 1ª semana de maio de 1999, e que assim tem decidido os Tribunais.

- Que a duplicidade do lançamento no valor de R\$ 192.716,22 viola o princípio constitucional da legalidade estrita, que esta duplicidade deveria ter sido sanada de ofício pelo próprio fisco, e que, se não retificada, irá gerar o enriquecimento indevido do erário.

- Que houve também um equívoco, quando a empresa, ao ser questionada sobre o débito de R\$ 386.384,01 no Termo de Intimação DEINF/SPO/DIORT nº 286, informou que a sua quitação teria ocorrido via DCTF, quando, na verdade, a sua compensação foi feita diretamente com o IRF do próprio exercício fiscal, conforme informado na resposta dada ao Termo de Intimação DEINF/SPO/DIORT nº 420. Repete para este débito os mesmos argumentos expostos quanto à duplicidade do débito anterior.

- E, por fim, que a cobrança dos débitos de IRF, IOF, CPMF, e PIS, relativos a abril e outubro de 2002, que relaciona, os quais estão sendo cobrados em razão de os saldos negativos de IRPJ e de CSLL do contribuinte serem, supostamente, insuficientes para suportar a sua compensação, aduz que a insuficiência dos saldos credores foi originada por um erro de cálculo das Autoridades Fiscais, que consideraram que a atualização dos saldos negativos de IRPJ e CSLL deveria acontecer somente a partir de janeiro do ano seguinte àquele em que ocorreu a cisão ou a incorporação, quando o correto é considerar que os juros Selic devem ser calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, consoante determinam o Ato Declaratório da Receita Federal do Brasil nº 3, de 7.1.2000, o Ato Declaratório Normativo do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação nº 31, de 27.10.1999, e a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 900, de 30 de dezembro de 2008, conforme os trechos que transcreve.

Tendo sido sorteado relator dos processos nº 16327.000751/2005-04 e 16327.000752/2005-41, que tratam dos lançamentos de multa isolada sobre as estimativas consideradas não recolhidas de IRPJ e de CSLL de 2002, os quais foram retirados de pauta em novembro de 2010, por força da conexão com o presente processo, fui designado relator deste, a fim de que sejam todos julgados na mesma sessão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

A admissibilidade e a tempestividade do recurso já foram anteriormente apreciadas pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, não havendo reparos a fazer, pelo que deve o mesmo ser conhecido.

Trata-se de Declaração de Compensação com crédito decorrente de saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados no ano-calendário 2002.

Ocorre que parte do saldo negativo de IRPJ, e a totalidade do saldo negativo de CSLL, apontados pela recorrente, referem-se a valores de estimativas que foram quitadas com saldos negativos apurados por outras empresas.

Tanto a autoridade fiscal quanto a autoridade julgadora de primeira instância não aceitaram a compensação destas estimativas, por prender-se ao quanto disposto no *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *in fine*, no que este dispõe que “o sujeito passivo **que apurar crédito... passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições...**” Como segundo fundamento para não reconhecer essa compensação, aduziram que não havia provas da sucessão, posto que as empresas que originariamente apuraram os saldos negativos em questão haviam sido objeto de cisão parcial, processo pelo qual não haviam sido extintas, ou seja, continuavam a ser titulares do direito.

Entretanto, é certo que, quando ocorre a sucessão empresarial, por força dos eventos de cisão, fusão ou incorporação, a sucessora assume os direitos e as obrigações da sucedida. É certo também que a lei tributária pode disciplinar a matéria, de sorte a especificar efeitos tributários específicos relativos ao evento societário, como de fato o fez, haja vista os inúmeros dispositivos da legislação fiscal que tratam do assunto. A título de exemplo, considere-se a vedação à compensação dos prejuízos fiscais da sucedida.

Mas não há restrição na legislação fiscal quanto à sucessão aos direitos creditórios decorrentes de saldos negativos de IRPJ e CSLL, os quais se afiguram como indébitos tributários no encerramento do respectivo período de apuração, donde se conclui que estes direitos podem ser transmitidos aos sucessores.

No caso de cisão parcial, porém, há que se ter o cuidado de verificar se o referido crédito fiscal foi efetivamente transferido à sucessora, pois nesta modalidade de evento societário, conforme destacado, não ocorre a extinção da sucedida.

Foi com este entendimento de possibilidade de transferência dos créditos fiscais por sucessão, e com a finalidade de verificar a sua efetiva ocorrência no caso concreto, que foi solicitada pelo CARF a diligência, devidamente cumprida pela autoridade fiscal, e que ora se passa a analisar.

Conforme a DCTF de fls. 55, a estimativa de IRPJ do mês de fevereiro de 2002 foi compensada pela recorrente com o saldo negativo de IRPJ apurado pela Rio Bonito

Assessoria de Negócios Ltda, CNPJ 00.520.834/0001-28, em 14.05.1999. Consoante a DIPJ desta empresa, relativa ao período de apuração 01.01.1999 a 14.05.1999, fls. 272 a 299, o valor do saldo negativo era de R\$ 17.045.041,76 (fl. 281).

No demonstrativo “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1584, elaborado pela autoridade fiscal após a diligência, e que integra o conjunto de demonstrativos de cálculo das compensações realizadas, pode-se verificar que é exatamente este o valor que foi reconhecido pelo fisco como saldo negativo de IRPJ oriundo daquela empresa naquele período.

Conforme a DCTF de fls. 56, a estimativa de IRPJ do mês de março de 2002 foi compensada pela recorrente com o saldo negativo de IRPJ apurado pela Rio Bonito Assessoria de Negócios Ltda, CNPJ 00.520.834/0001-28, em 31.12.1999. Consoante a DIPJ desta empresa, relativa ao período de apuração 01.05.1999 a 31.12.1999, fls. 300 a 337, o valor do saldo negativo era de R\$ 3.480.101,82 (fl. 312).

No demonstrativo “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1584, elaborado pela autoridade fiscal após a diligência, e que integra o conjunto de demonstrativos de cálculo das compensações realizadas, pode-se verificar que é exatamente este o valor que foi reconhecido pelo fisco como saldo negativo de IRPJ oriundo daquela empresa naquele período.

Conforme a DCTF de fls. 57, a estimativa de IRPJ do mês de abril de 2002 foi compensada pela recorrente com o saldo negativo de IRPJ apurado por Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, CNPJ 01.241.838/0001-30, em 14.05.1999. Consoante a DIPJ desta empresa, relativa ao período de apuração 01.01.1999 a 14.05.1999, fls. 427 a 453, o valor do saldo negativo era de R\$ 6.774.380,27 (fl. 436).

No demonstrativo “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1746, elaborado pela autoridade fiscal após a diligência, e que integra o conjunto de demonstrativos de cálculo das compensações realizadas, pode-se verificar que é exatamente este o valor que foi reconhecido pelo fisco como saldo negativo de IRPJ oriundo daquela empresa naquele período.

Conforme a DCTF de fls. 58, a estimativa de CSLL do mês de fevereiro de 2002 foi compensada pela recorrente parte com o saldo negativo de CSLL apurado por Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, CNPJ 01.241.838/0001-30, em 31.12.1998, e parte com o saldo negativo de CSLL apurado pela mesma empresa em 14.05.1999. Consoante a DIPJ desta empresa, relativa ao período de apuração 01.01.1998 a 31.12.1998, fls. 392 a 426, o valor do saldo negativo era de R\$ 1.277.152,34 (fl. 415), e a DIPJ relativa ao período de apuração 01.01.1999 a 14.05.1999, fls. 427 a 453, o valor do saldo negativo era de R\$ 1.058.523,99 (fl. 443).

Nos demonstrativos “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1743 e 1752, elaborados pela autoridade fiscal após a diligência, e que integram o conjunto de demonstrativos de cálculo das compensações realizadas, pode-se verificar que são exatamente estes os valores que foram reconhecidos pelo fisco como saldos negativos de CSLL oriundos daquela empresa naqueles períodos.

Conforme as DCTF de fls. 59 e 60, as estimativas de CSLL dos meses de março e abril de 2002 foram compensadas pela recorrente com o saldo negativo de CSLL

apurado por Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, CNPJ 01.241.838/0001-30, em 14.05.1999. Consoante a DIPJ desta empresa relativa ao período de apuração 01.01.1999 a 14.05.1999, o valor do saldo negativo era de R\$ 1.058.523,99, tendo sido este o valor reconhecido pelo fisco, conforme acima já exposto.

Portanto, não há divergências entre o fisco e o contribuinte quanto aos valores dos saldos negativos de IRPJ e de CSLL advindos das citadas empresas, nos períodos de apuração acima expressamente mencionados, créditos os quais serviram à compensação dos débitos que pertinem a este processo (estimativas de IRPJ e CSLL de fevereiro a abril de 2002).

As divergências do contribuinte com relação às conclusões do fisco se dão em dois planos distintos: (i) na forma de atualização dos créditos; e (ii) na utilização dos referidos saldos negativos para compensação de débitos diversos, por conta de alegados erros.

Quanto à forma de atualização dos créditos decorrentes de saldos negativos, tenho que assiste razão à recorrente.

Isto porque é possível verificar que, no demonstrativo “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1584, que contém os saldos negativos de IRPJ oriundos de Rio Bonito Assessoria de Negócios Ltda, em 14.05.1999 e em 31.12.1999, os referidos saldos negativos tem os seus valores referenciados à data de 31.12.1999. Assim, os “Demonstrativos de Compensação” de fls. 1585 a 1602 evidenciam que esses créditos passaram a sofrer atualização decorrente da Selic somente a partir de janeiro de 2000.

Entretanto, no caso do saldo negativo apurado em 14.05.1999 (R\$ 17.045.041,76), este deveria ter sido atualizado pela Selic a partir de junho de 1999, pois com o evento da cisão encerrou-se o período de apuração das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social devidos. O artigo 73 da Lei nº 9.532/97 é claro ao dispor que o termo inicial para cálculo dos juros é o mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido, de sorte que, no caso concreto, portanto, o indébito tributário relativo ao IRPJ surgiu em 14.05.1999, data da cisão efetuada.

Levando-se em conta que a Selic não considerada pela autoridade fiscal representa uma diferença de 10,76% (soma das taxas Selic de junho a dezembro de 1999), é fácil verificar que haverá saldo mais que suficiente para compensar a parcela que foi considerada não compensada (R\$ 411.890,20, fls. 1602) da estimativa de IRPJ de março de 2002, que totalizava R\$ 1.348.552,74.

Da mesma forma, também o saldo negativo de IRPJ oriundo de Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, em 14.05.1999, no valor de R\$ 6.774.380,27, no demonstrativo fiscal “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1746, passou a sofrer atualização decorrente da Selic somente a partir de janeiro de 2000. Assim, aplicando-se a diferença de Selic de 10,76% (soma das taxas Selic de junho a dezembro de 1999), é fácil verificar que haverá saldo mais que suficiente para compensar a parcela que foi considerada não compensada pela autoridade fiscal, de R\$ 106,22 da estimativa de IRPJ de abril de 2002, para a qual aquele saldo negativo de IRPJ fora parcialmente utilizado.

Da mesma forma, também o saldo negativo de CSLL oriundo de Serra Nova Desenvolvimento de Negócios Ltda, em 14.05.1999, no valor de R\$ 1.058.523,99, no demonstrativo fiscal “Listagem de Créditos/Saldos Remanescentes”, de fls. 1752, passou a

sofrer atualização decorrente da Selic somente a partir de janeiro de 2000. Assim, aplicando-se a diferença de Selic de 10,76% (soma das taxas Selic de junho a dezembro de 1999), é fácil verificar que haverá saldo mais que suficiente para compensar as parcelas que foram consideradas não compensadas pela autoridade fiscal, de R\$ 63,42 da estimativa de CSLL de fevereiro de 2002, e de R\$ 28,03 da estimativa de CSLL de março de 2002, para as quais aquele saldo negativo de CSLL fora parcialmente utilizado.

Quanto às estimativas de IRPJ de fevereiro de 2002, no valor de R\$ 1.904.070,10, e de CSLL de abril de 2002, no valor de R\$ 318.330,16, a diligência fiscal já as considerou quitadas por compensação.

Assim, conclui-se que as estimativas de IRPJ e de CSLL de fevereiro a abril de 2002 foram integralmente quitadas com os saldos negativos oriundos das empresas sucedidas pela recorrente, sendo desnecessário adentrar na análise do mérito dos erros alegadamente cometidos pela fiscalização na compensação de outros débitos que não as estimativas aqui tratadas, e mesmo impertinente pronunciar-se sobre eventual cobrança que esteja sendo feita sobre débitos outros que tenham sido considerados não compensados pela autoridade fiscal, pois tal matéria refoge aos limites da lide.

Resta analisar os valores do imposto de renda retido na fonte, que também entraram na composição do saldo negativo de IRPJ de 2002 pleiteado pela empresa.

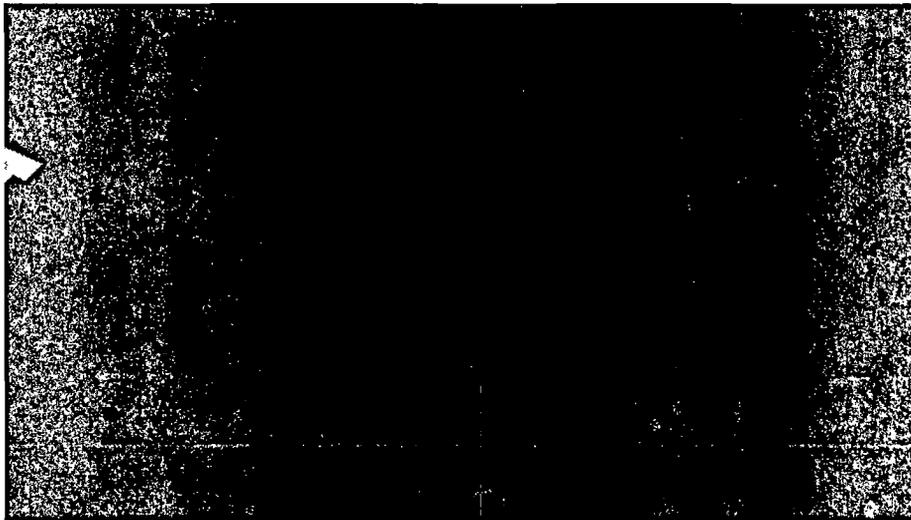
Neste quesito, alega a recorrente que os documentos por ela juntados na manifestação de inconformidade foram praticamente ignorados pela autoridade julgadora de primeira instância, que alegou ainda a preclusão do seu direito à posterior juntada de provas, o que caracteriza cerceamento do seu direito de defesa.

Entretanto, analisando-se a decisão recorrida, verifica-se que o julgador *a quo* analisou os documentos anexos pela impugnante, contudo entendeu não comprovada a maior parte das retenções ali apontadas, ao fundamento de não terem sido apresentados os DARF de pagamento do imposto e de sua não inclusão em DIRF, e aceitou a comprovação de uma parcela de R\$ 4.614,93 referente a três DARF que foram anexados pela impugnante. Além disto, cumpre observar que, apesar dos protestos feitos para a posterior juntada de provas, o fato é que até o presente momento não foram trazidas novas provas aos autos, de sorte que, também por este motivo, descaracterizado o alegado cerceamento ao seu direito de defesa.

Com relação às parcelas discriminadas na Tabela V do Despacho Decisório (fls. 224-225), totalizando o valor de R\$ 473.699,29, trata-se de alegadas retenções para as quais não houve apresentação de Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF nas quais o interessado constasse como beneficiário dos rendimentos.

A DIRF é obrigação acessória que serve de importante instrumento de controle para a Secretaria da Receita Federal do Brasil. Entretanto, eventuais inconsistências na DIRF, ou mesmo a sua não apresentação, constituem, *a priori*, apenas o ponto de partida para maiores investigações por parte do fisco, com vistas à apuração dos fatos, ou seja, saber se houve de fato o auferimento de receitas tributáveis, se estas foram corretamente tributadas, e se foi efetivamente retido e recolhido o imposto de renda na fonte.

Assim, não há previsão legal para simplesmente glosar o valor de imposto retido, por inexistência de DIRF, quando o sujeito passivo possui o comprovante de rendimentos em seu nome emitido pela fonte pagadora, uma vez que este é o documento



Observações: (i) o documento de fls. 500 contém outra retenção no valor de R\$ 2.110,09, contudo, este valor não faz parte do montante glosado pela fiscalização, conforme Tabela V do Despacho Decisório; (ii) o documento de fls. 506 contém retenções em valor superior ao glosado pela fiscalização, conforme Tabela V do Despacho Decisório, assim, a recomposição limita-se ao valor glosado.

Com relação às parcelas discriminadas na Tabela IV do Despacho Decisório (fls. 223-224), totalizando o valor de R\$ 232.977,83, trata-se de alegadas retenções para as quais além de não ter havido a apresentação de DIRF nas quais o interessado constasse como beneficiário dos rendimentos, tampouco haviam sido apresentados os comprovantes das retenção sofridas.

Na impugnação, foram juntados pela interessada os documentos de fls. 516 a 575, os quais passo a analisar.

Como primeiro tipo de situação encontrada, verifica-se que boa parte desses documentos são cópias de páginas do livro razão da própria recorrente, no qual constam os lançamentos alegadamente feitos para registrar o rendimento auferido e a retenção sofrida.

Entretanto, nesses casos, os necessários comprovantes de retenção emitidos em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos não foram apresentados. Além disto, verifica-se pelo histórico de tais lançamentos que sequer é possível identificar se se trata efetivamente do lançamento do rendimento e da retenção questionados, pois a identificação do CNPJ da fonte pagadora foi manuscrita, além do que os valores, em muitos casos, apresentam-se divergentes dos glosados. A título de exemplo, confira-se os documentos acostados às fls. 546 a 549 para buscar a comprovação da retenção de R\$ 72,47 do CNPJ 53.009.825/0001-33. Em casos tais, portanto, a pretensão da recorrente não pode ser acolhida.

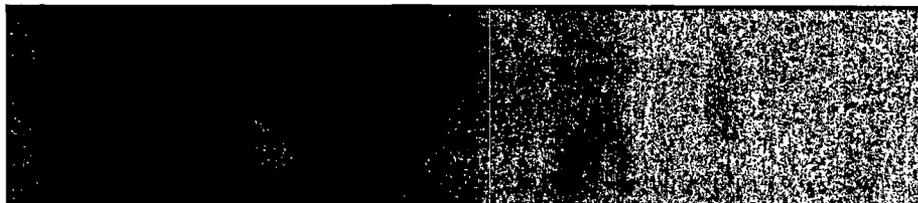
Da mesma forma, também o documento de fls. 568 consiste em simples relatório emitido por sistema informatizado que sequer identifica a fonte pagadora dos rendimentos, não atendendo tampouco minimamente aos requisitos para comprovar as alegadas retenções.

Em outra situação encontrada, o comprovante de retenção apresentado é aquele emitido pela própria recorrente, relativo a comissões e corretagens, ou então um simples recibo, também emitido pela própria recorrente, sem a comprovação do pagamento do imposto, de sorte que tais documentos não podem ser aceitos, pelos motivos já expostos anteriormente. Como exemplo, cite-se os documentos de fls. 556 e 575.

Nos três casos em que houve a apresentação dos DARF de recolhimento do imposto, a DKJ já reconheceu a comprovação.

Entretanto, constam entre os documentos anexos também alguns comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, os quais não foram aceitos pela autoridade julgadora *a quo*, em razão da não apresentação da DIRF. Com relação a estes, portanto, tenho que merece reforma a decisão recorrida.

Pelo exposto, devem ser reconhecidas as parcelas de imposto retido nos valores abaixo demonstrados:



Observações: (*) IRRF Comprovado = $(4265,74 * 0,2/0,8)$; (**) IRRF Comprovado = $(1.011.714,61 * 0,15/0,85)$.

Concluindo, rejeito a alegação de cerceamento de defesa, e dou parcial provimento ao recurso, para reconhecer como integralmente compensadas com créditos das sucedidas os valores das estimativas de IRPJ e de CSLL devidas de fevereiro a abril de 2002, o que implica o reconhecimento do direito creditório de saldo negativo de 2002, por este fundamento, nos valores de R\$ 4.424.854,76 (IRPJ) e de R\$ 1.197.692,29 (CSLL), e para reconhecer ainda o crédito adicional de R\$ 356.285,57 de saldo negativo de IRPJ de 2002, relativo ao imposto retido na fonte que consta discriminado nas duas tabelas imediatamente acima.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 16327.000716/2003-15
Acórdão n.º 1102-00.433

S1-CIT2
Fl. 1.812
