

Petificado conforme despacho em anexo

CC01/C01
Fls. 1



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 16327.001493/2004-94
Recurso n° 146.649 Voluntário
Matéria IRPJ- ANo-calendário 1999
Acórdão n° 101-96.509
Sessão de 22 de janeiro de 2008
Recorrente COFAP Fabricadora de Peças Ltda.
Recorrida 4ª Turma DRJ São Paulo - SP. I

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS- TRAVA- CISÃO- Em relação à parcela proporcional ao patrimônio líquido transferido, a limitação retiraria a possibilidade de compensação. Por essa razão, no balanço da cisão, a parcela do prejuízo proporcional ao patrimônio transferido pode ser compensada independentemente da limitação de 30% do lucro líquido ajustado.

JUROS DE MORA- O crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, que não incidem apenas sobre a importância que estiver depositada

MULTA DE OFÍCIO- EXIGIBILIDADE SUSPENSA MEDIANTE DEPÓSITO - O depósito do valor do crédito exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora sobre o montante do principal coberto pelo valor depositado.

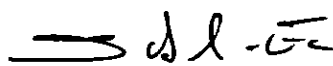
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COFAP Fabricadora de Peças Ltda..

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. Por maioria de votos: I) reconhecer a legitimidade da compensação sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado, proporcionalmente a parcela do patrimônio transferido na cisão; II) excluir a multa de ofício proporcionalmente ao valor do principal coberto pelo depósito; III) excluir os juros sobre a parcela depositada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que excluía integralmente a multa de ofício.

Handwritten signature and initials

Handwritten letter 'D'


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

O presente recurso já foi apreciado por esta Câmara, que acolheu a preliminar de decadência. Todavia, submetido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, a acórdão desta Câmara foi reformado, tendo aquele Superior Colegiado determinado o retorno dos autos para apreciação do mérito.

Passo a relatar os fatos, dado o tempo decorrido desde o julgamento anterior, e, especialmente, considerando a profunda alteração na composição do Colegiado.

Cofap Fabricadora de Peças Ltda. foi intimada de auto de infração em 24 de dezembro de 2004 por compensação indevida de prejuízos na apuração do lucro real do ano-calendário de 1999, por ocasião de cisão parcial.

O Termo de Verificação Fiscal registra o seguinte:

Em decorrência de fiscalização na empresa Mahle Componentes de Motores do Brasil Ltda., foi constatada a necessidade de fiscalizar o interessado neste processo. No decorrer da fiscalização foi verificada a compensação de prejuízos acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, efetuada por ocasião da entrega, em 29/10/1999, da DIPJ referente à cisão parcial do interessado, deliberada em 30/07/1999, remanescendo 11,35% do patrimônio líquido na cindida.

Intimado a prestar esclarecimentos, o contribuinte apresentou: (a) sentença de 1º grau, da 5ª Vara Federal em São Paulo - Capital, em sede de Ação Ordinária, que permitia a compensação integral dos prejuízos fiscais apurados em 31/12/1994 e em 1995, conforme determinava a Lei n.º 8.541/92; (b) acórdão do TRF - 3ª Região que acolheu Apelação da Fazenda Nacional, publicada em 02/08/2000; (c) cópias autenticadas dos comprovantes dos depósitos judiciais do valor do tributo devido, efetuados em 30/08/2000, para suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme planilha do interessado.

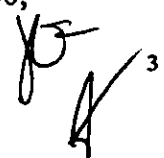
A cisão parcial foi deliberada em 30/07/1999, conforme Ata da A. G. E., e a DIPJ a ela referente consigna compensação integral do lucro real com prejuízo fiscal de anos anteriores, no montante de R\$ 90.625.845,08, valor que supera o limite de 30% em R\$ 63.438.091,56.

A fiscalização analisou os efeitos da sentença de 1º grau e do acórdão, cotejando-os com o procedimento do interessado, e concluiu que:

o pedido foi no sentido de garantir o direito à compensação da totalidade dos prejuízos fiscais apurados em 31.12.94 e 31.12.95, sem a restrição do limite de 30%;

a sentença, prolatada em 15.12.97, afastou, para os prejuízos apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, a aplicação dos artigos 42 e 58 da MP 812/94, convertida na Lei 8.981/95;

o contribuinte deveria ter elaborado a demonstração do lucro real na DIPJ 1999, AC 1999, em obediência à sentença prolatada pela 5ª Vara Federal de São Paulo, posto que tal sentença só foi reformada pelo Acórdão do TRF 3ª Região, publicado em 02.08.2000;

 3

o interessado não respeitou o limite quantitativo estabelecido pela legislação vigente, conforme a Lei n.º 8.981/95 (a norma geral), nem a norma individual criada por meio da decisão judicial monocrática, que teria feito prevalecer o limite temporal de 4 anos para a utilização de prejuízo fiscal, definido pela Lei n.º 8.541/92;

assim, o depósito judicial não produziu o efeito desejado de suspender a exigibilidade do crédito tributário relativamente ao fato gerador de 1999, pois nunca houve reconhecimento judicial de que o contribuinte poderia proceder à compensação do prejuízo fiscal de 1994 com o lucro líquido ajustado de 1999, o que sequer consta do pedido formulado na ação; a compensação integral, passível de ser efetuada com a exigibilidade do respectivo crédito tributário suspensa, seria relativamente aos fatos geradores de 1996 e de 1998;

além da falta de amparo judicial para o depósito, este não foi integral, pois não abrangeu os acréscimos moratórios;

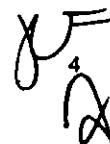
Tendo analisado a questão da decadência sob diversos aspectos, a fiscalização entendeu que não se trata de aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, sendo aplicável o inciso I do art. 173 do CTN.

Foi lavrado o auto de infração por compensação indevida de prejuízos fiscais, no valor de R\$ 63.438.091,56, com apuração de crédito tributário e intimação ao contribuinte para corrigir o prejuízo fiscal no LALUR, obedecendo ao limite de 30% na compensação efetuada por ocasião da cisão parcial, de modo que, após essa compensação restaria um saldo de prejuízo fiscal de R\$ 82.448.630,99, mas em vista de o patrimônio líquido remanescente da cisão parcial corresponder a 11,35% do anterior, o saldo de prejuízo fiscal correspondente à parcela remanescente é de R\$ 9.359.712,08; o mesmo critério deve ser aplicado no tocante à base de cálculo negativa da CSLL.

A fiscalização registrou, ainda, que respondem solidariamente pelo crédito tributário o interessado e as sociedades que absorveram parcela do seu patrimônio, a saber, Mahle Componentes de Motores do Brasil Ltda. e Magneti Marelli Cofap Companhia Fabricadora de Peças, esta na qualidade de sucessora por incorporação, em 03/11/99, da Cofap Companhia Fabricadora de Componentes, que havia absorvido diretamente patrimônio do interessado, na cisão.

Em impugnação tempestiva, o contribuinte suscitou a decadência e a nulidade do auto de infração por incompetência do agente e por invalidade de autorização para o segundo exame, dada pelo Delegado da DEINF e apenas após iniciado o reexame.

Alegou, ainda, que o entendimento da fiscalização a respeito da ação judicial e dos efeitos das decisões é equivocado, pois: (a) a sentença de 1º grau relativa à Ação Ordinária não produziu efeitos em razão do efeito devolutivo e suspensivo do recurso de Apelação interposto pela União (art. 520 do CPC); (b) mesmo sem tal recurso, a eficácia da sentença estaria suspensa em virtude do duplo grau obrigatório, no caso (art. 475 do CPC); (c) a compensação efetuada não estava amparada na sentença em tela, “mas sim na decisão inicialmente proferida, concessiva de tutela antecipada, que exerceu plenamente os seus efeitos até o julgamento da Apelação pelo Eg. TRF – 3ª Região, que julgou improcedente a demanda”; (d) proferido o acórdão, foi efetuado, no prazo legal de 30 dias, o depósito dos montantes que não haviam sido recolhidos à época própria; (e) a decisão concessiva da tutela antecipada, em sede de Agravo, acolheu o pleito unicamente para afastar o limite quantitativo de 30%, previsto



na Lei n.º 8.981/95, e reconheceu a expressa revogação da legislação anterior; (f) é incorreta a afirmação da fiscalização de que a compensação teria sido realizada ao arrepio de decisão judicial; (g) além disso, a sentença não determinou a aplicação da lei anterior, ou seja, do limite temporal de 4 anos, previsto no art. 12 da Lei n.º 8.541/92, pois a impugnante jamais pugnou por isso, sendo o objeto da Ação apenas assegurar o direito à compensação integral dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL, e a decisão não poderia ser “ultra petita”, sob pena de nulidade (arts. 128 e 460 do CPC); (h) a parte dispositiva da sentença, que tem o efeito de operar a coisa julgada, não tratou da Lei n.º 8.541/92 e os motivos não têm esse poder (art. 469, I, do CPC), de modo que são irrelevantes as considerações tecidas ao longo da decisão; (i) portanto, é incorreta a interpretação de que prevaleceria, em relação à impugnante, o limite temporal de 4 anos; (j) a fiscalização não pode autuar com base em legislação revogada, sob pena de repristinação - inexistente em nosso regime jurídico (art. 2º, § 3º, da LICC) - pois o art. 12 da Lei n.º 8.541/92 foi expressamente revogado pelo art. 117, I, da Lei n.º 8.981/95, e o art. 510, § 2º, do RIR/99 deixa claro que, para os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31/12/94, não mais se aplicam os prazos anteriores; (k) quando muito, a fiscalização poderia “constituir o crédito tributário com a exigência do montante compensado acima do limite de 30%, ressaltando a existência de medida judicial suspensiva (que afastou o limite quantitativo em questão), como, de resto, expressamente previsto no art. 63 da Lei n.º 9.430/96 e como foi o procedimento adotado pela Fiscalização em relação aos períodos anteriores a 30/07/1999, no qual lavrou Auto de Infração com a exigência do IRPJ, consignando a suspensão da exigibilidade do suposto crédito fiscal e excluindo a imposição de multa punitiva.”; (l) além disso, a sentença já não mais se encontrava vigente por ocasião da lavratura do Auto de Infração, pois o acórdão que julgou improcedente a demanda data de 21/06/2000.

Aduz que, independentemente da ação judicial e da tutela antecipada concedida, a impugnante poderia aproveitar integralmente o montante de prejuízos fiscais proporcionais ao percentual de patrimônio transferido pela operação societária, sem a observância do limite de 30%.

Ao final, diz que a multa e os juros devem ser excluídos, pois a exigibilidade do crédito tributário sempre esteve suspensa: (a) inicialmente, em razão da concessão de tutela antecipada; (b) posteriormente, por força da realização do depósito, pois a cassação da tutela deu-se em 02/08/2000, data da publicação do acórdão, e o depósito foi efetuado em 31/08/2000, dentro, portanto, do prazo de 30 dias previsto no art. 63, § 2º, da Lei n.º 9.430/96. Pondera que os valores estavam, como ainda estão, depositados em juízo, o que obriga à constituição do crédito tributário sem penalidades e com a suspensão da cobrança enquanto perdurar a medida suspensiva da exigibilidade do crédito.

Acrescenta que, nos termos do art. 63, § 2º, da Lei n.º 9.430/96, a exclusão da multa de ofício ocorre não só quando o contribuinte está amparado por medida suspensiva por ocasião da lavratura do Auto de Infração, mas, também, quando esteve amparado, em consonância com o tempo verbal utilizado no dispositivo. Assim, a multa punitiva (de ofício) só pode ser exigida de contribuintes que não tenham sido amparados pela competente decisão judicial; e, a multa de mora (20%) só pode ser aplicada àqueles que deixem de honrar a obrigação fiscal (inclusive por meio de depósito judicial) em até 30 dias da decisão judicial final que a considere legítima, o que não é o caso.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo rejeitou as preliminares e acolheu em parte a impugnação, apenas para deferir o pleito de aplicação de proporcionalidade

das receitas, em vista do adicional de 4% que passou a vigorar a partir de 01/05/99, conforme Acórdão nº 6.558, de 24 de fevereiro de 2005, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

EMENTA: DECADÊNCIA. TUTELA ANTECIPADA. PROIBIÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DATA DE INÍCIO DA CONTAGEM.

Tutela antecipada que impede expressamente o lançamento de ofício obriga a deslocar o marco inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a medida impeditiva vier a ser revogada.

DEPÓSITO JUDICIAL. MONTANTE INTEGRAL.

Montante integral é o valor correspondente à totalidade do crédito tributário envolvido no litígio. Tratando-se de depósito judicial, o montante integral corresponde à totalidade do crédito tributário abarcado pelo processo judicial.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL.

Comprovado que o montante do depósito judicial foi parcial, não cabe a suspensão da exigibilidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

EMENTA: NULIDADE. AGENTE INCOMPETENTE.

AFRF lotado na DEAIN não é agente incompetente para glosar compensação de prejuízo.

NULIDADE. AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME. REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO.

Procedimento fiscal de simples revisão interna de declaração não caracteriza exame, pois é limitado a item específico da mesma, de forma que não cabe falar em reexame quando o segundo procedimento relativo ao mesmo ano-calendário, como neste caso, é de auditoria fiscal. Inócua a discussão sobre eventuais nulidades da desnecessária autorização para reexame ausente do processo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

EMENTA: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%. CISÃO PARCIAL. APLICAÇÃO.

Não há previsão legal para a compensação integral de prejuízo fiscal, em caso de cisão parcial.

Assunto: Normas de Administração Tributária

105

12

Ano-calendário: 1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL.

O depósito parcial não afasta a multa de ofício.

JUROS.

Não há previsão legal para afastar a cobrança de juros de mora.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão, a empresa ingressou com recurso a este Conselho.

Preliminarmente, suscitou a nulidade da decisão por ter modificado os fundamentos que lastrearam a autuação para defender a tempestividade do lançamento, e suscitou a decadência.

Quanto ao mérito, afirma que fiscalização entendeu que a Recorrente teria compensado indevidamente os prejuízos porque a decisão judicial teria limitado a absorção até o ano de 1998, enquanto a recorrente compensou em 1999, por ocasião da cisão. A esse respeito, a decisão não teceu qualquer comentário, reconhecendo que a autuação não procede. Nesse caso, o reconhecimento foi explícito, já que a decisão atesta a legitimidade da compensação amparada em medida judicial, tanto que, com base nela, tentou deslocar o prazo decadencial.

Acrescenta que a decisão deixou de reconhecer a suspensão da ação, e conseqüente exclusão da multa e dos juros, alegando que o depósito não foi suficiente; todavia, não explicitou o *quantum* ou o motivo da insuficiência. O depósito, entretanto, é suficiente, tanto que a autoridade fiscalizadora em momento algum reputou insuficientes os valores, não tendo aceito o depósito unicamente por ter entendido que a decisão assegurava a compensação até 1998, o que não prevalece. Além disso, se houvesse insuficiência, a multa e os juros poderiam recair apenas sobre a diferença não coberta.

Assevera que a decisão recorrida reconhece (ao contrário do que fizera o Auto de Infração) que a compensação integral dos prejuízos deu-se com fundamento na medida suspensiva da exigibilidade. Sendo assim, não tem cabimento a imposição da multa punitiva.

Reitera os argumentos sobre a legitimidade da compensação sem observar o limite, proporcionalmente à parcela do patrimônio transferida, e a alegação de nulidade do auto de infração por incompetência do agente quanto à matéria e por vício na autorização do segundo exame.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

A preliminar de mérito de decadência, bem como a preliminar de nulidade da decisão por ter modificado os fundamentos que lastreavam a autuação, quanto à tempestividade do lançamento, não mais são objeto de análise.

Suscita, ainda, a recorrente preliminares de nulidade do auto de infração por incompetência do agente lotado na Delegacia de Assuntos Internacionais (DEAIN) e por invalidade de autorização para o segundo exame, dada pelo Delegado da DEAIN e apenas após iniciado o reexame.

O § 1º do art. 9º do Decreto 70.235/72 estabelece que os atos de fiscalização e de formalização da exigência serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Antônio da Silva Cabral ¹ analisa o antigo § 2º (*atual § 3º*) do art. 9º do Decreto 70.235/72 e discorre:

“ O texto do referido §. 2º se reporta à jurisdição e à competência: a primeira é gênero, e a segunda é espécie. Jurisdição é o poder conferido a uma autoridade administrativa, enquanto competência é o limite da jurisdição conferida a essa mesma autoridade. A jurisdição administrativa (que se distingue da judicial) é o poder conferido às autoridades administrativas para que conheçam de certos fatos ou negócios, solucionando-os de acordo com os poderes que lhes são conferidos. Jurisdição supõe, portanto: a) o poder conferido à autoridade administrativa para aplicar o direito, bem como b) decidir uma controvérsia sujeita à sua apreciação.

Não se deve confundir jurisdição com competência e lotação do funcionário que aplica a lei. Um fiscal pode estar lotado em determinada repartição e atuar em outra. Isto porque sua jurisdição se estende em todo o território nacional. (...)”

Portanto, o auditor fiscal em exercício é competente para lavrar o auto de infração, qualquer que seja sua lotação. A questão de lotação diz respeito à organização administrativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, mas não interfere na competência do agente. No caso, o autor do procedimento é auditor fiscal em exercício regular de suas funções e estava munido de ordem específica de fiscalização (MPF) emanada de autoridade superior.

Não procede, assim, a arguição de incompetência da autoridade autuante.

Quanto ao segundo exame, em sua impugnação a interessada alegou nulidade do auto de infração, por não observância da norma que prevê que, em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou

¹ Cabral, Antônio da Silva- Processo Administrativo Fiscal



do Inspetor da Receita Federal. Afirmou que o IRPJ do ano-base de 1999 já havia sido fiscalizado por AFRFs da DIFIS da DRF/Santo André, de forma que o período em questão só poderia ser novamente fiscalizado se a autoridade superior aos AFRF expressamente a autorizasse, indicando os motivos desse novo procedimento, conforme art. 906 do RIR/99. Aduz que a autorização para reexame pressupõe que ela seja concedida antes do início do segundo exame, o que não ocorreu, pois o formulário autorizando o reexame do período-base de 1999 só foi assinado pelo Delegado da DEAIN em 26/10/2004, mesma data da lavratura do Auto de Infração e 2 dias antes da data da ciência do mesmo, dada juntamente com a da citada autorização. Além disso, diz que o Delegado da DEAIN é incompetente para autorizar esse reexame.

A decisão de primeiro grau não acolheu a preliminar, ponderando que, no caso, a autorização para reexame é desnecessária porque a DRF/Santo André efetuou apenas revisão interna, procedimento que não é considerado exame, conforme a jurisprudência administrativa e conforme evidencia o RIR/99. Não sendo necessária a referida autorização, não cabe examinar sua eventual nulidade.

Em seu recurso, a interessada se insurge contra a distinção entre revisão de DIPJ e fiscalização.

A matriz legal do artigo 906 do RIR/99 é a seguinte:

Lei 2.354, de 1954

Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...VETADO...] do decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

"Art. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes"

"Art. A ação fiscal direta, externa e permanente consiste no comparecimento do agente fiscal do imposto de renda ao domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento dos seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando quando for o caso, o competente termo".

"Art. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos agentes fiscais do imposto de renda no exercício das suas funções, sendo tais declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante."

"Art. Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações."

“§ 1º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do imposto de renda ficam obrigados a fazer a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados dentro do prazo de 10 (dez) dias.”

“§ 2º Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Imposto de Renda.”

Lei 3.470/58

Art. 34. Os inspetores chefes das Inspetorias do Imposto de Renda poderão:

I - designar os agentes fiscais do Imposto de Renda para procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes;

II - aplicar as multas previstas na legislação do imposto de renda; e

III - determinar o lançamento "ex officio".

Os dispositivos negritados foram consolidados em regulamento pela primeira vez no art. 136 e parágrafos 2º e 3º do Decreto 40.702/56 (Regulamento do Imposto de Renda :

Art. 136. Os agentes fiscais do Imposto de Renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º).

§ 1º As funções de agentes fiscais do Imposto de Renda serão exercidas pelos funcionários das carreiras de contador e oficial administrativo ..(omissis)

§ 2º Em relação ao mesmo, exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita do Diretor ou do Delegado Regional ou Seccional do Imposto de Renda. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º, § 2º).

§ 3º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do Imposto de Renda ficam obrigados a fazer, dentro do prazo de 10 (dez) dias, a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados (Lei nº 2.354, artigo 4º, § 1º).

A partir de então, encontram-se consolidados nos diversos regulamentos posteriores, com as adequações feitas em razão das mudanças ocorridas na Administração Pública, em relação à administração tributária (a fiscalização e cobrança do imposto de renda não mais compete à Diretoria de Imposto de Renda, com Delegacias Regionais e Seccionais e Inspetorias, mas à Secretaria da Receita Federal, hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil).

Como se vê, a norma legal trata da fiscalização direta no domicílio do contribuinte. Representa um meio de controle, por parte da administração, sobre a ação de seus agentes, objetivando não só a organização da fiscalização, como também o resguardo do cidadão. Sua razão de ser residia no fato de que o agente fiscal tinha autonomia para, dentro de sua jurisdição, proceder à fiscalização de qualquer contribuinte, independentemente de prévia

autorização superior. Atualmente não há mais que falar em condicionar o segundo exame em relação ao mesmo exercício a ordem escrita de autoridade superior, eis que **mesmo a primeira fiscalização externa** está condicionada a prévia ordem de autoridades competentes, traduzida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Conforme brilhante lição do Professor José Antônio Minatel (Processo Administrativo Fiscal- Vol. VI- Dialética), *mandado* traduz uma determinação de fazer, uma *ordem* exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado. O Mandado de Procedimento Fiscal tem como missão transmitir uma ordem do mandante ao mandatário para execução de atividade determinada, identificada pela locução *procedimento fiscal*, assim entendida a prática de atos administrativos voltados para a finalidade específica de cumprimento das obrigações tributárias. Sua expedição tem como objetivo precípuo ordenar o exercício das atividades da fiscalização na busca dos resultados programados pela administração tributária, de tal sorte que a iniciativa, a liberalidade, a conveniência e outros critérios pessoais dos agentes do Fisco sejam substituídos por critério objetivos e atos regrados dos gestores da administração tributária, medida essa de cunho organizacional imprescindível para que sejam observados os demais princípios e diretrizes que norteiam a gestão da coisa pública.

Está correta a decisão de primeiro grau quando pondera que o “exame” referido na norma diz respeito à fiscalização externa e, assim, no caso, não se trataria de segundo exame. Além do mais, como justifiquei acima, entendo que a norma não mais tem aplicação, tendo sido superada pela exigência de autorização, para qualquer procedimento de fiscalização e diligência (mesmo o primeiro), do mandado de procedimento fiscal (MPF).

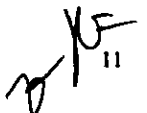
Rejeito as preliminares.

Além das preliminares, são matérias levantadas no recurso a legitimidade de compensação integral do prejuízo proporcional ao patrimônio transferido na cisão e a exclusão da multa de ofício e dos juros de mora. Passo a apreciá-las.

Quanto à possibilidade de compensação integral do prejuízo proporcional ao patrimônio transferido na cisão, a tese da recorrente encontra apoio da jurisprudência desta Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

De fato, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo Acórdão CSRF 01-04.258, de 02/12/2002, decidiu que “No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado. Com essa decisão, restou confirmado o Acórdão nº 108-06.682, em 20 de setembro de 2001, relatado pelo eminente Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

No seu voto condutor, ressaltou o insigne relator a norma que estabeleceu a “trava” nunca teve intenção de cercear direito à compensação, razão pela qual tornou os prejuízos imprescritíveis para a compensação. Destacou trecho da exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95, reedição das Medidas Provisórias 947/95 e 972/95 e convertida na Lei 9.065/95, que diz que “*A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.*” Frisou que a expressão “*sem retirar do contribuinte o direito de compensar*” reforça seu entendimento de que, em casos de descontinuidade da empresa, na declaração de encerramento cabe integral

 11

compensação dos prejuízos acumulados, sendo inaplicável a trava. Pondera que todo o interesse protegido foi somente regular o fluxo de caixa do Governo, sem extirpar do contribuinte o direito à compensação de prejuízos. Qualquer hipótese na qual o efeito seja eliminar a compensação não estará abrangida pelo campo de incidência da norma de limitação.

Em caso de cisão, é vedado à sucessora compensar os prejuízos acumulados pela sucedida. Por conseguinte, em relação à parcela proporcional ao patrimônio líquido transferido, a limitação retiraria a possibilidade de compensação. Por essa razão, no balanço da cisão, a parcela do prejuízo proporcional ao patrimônio transferido pode ser compensada independentemente da limitação de 30%.

Exclusão dos Juros de Mora e da Multa de Ofício.

O artigo 166 do CTN reza que o crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta. E o art. 5º do Decreto-lei 1.736/79, determina que “ a correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive no período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial” . Assim também a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes² , segundo o qual “ *na aplicação dos juros de mora, mister se faz fazer-se uma distinção entre vencimento e exigibilidade. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve contar os juros de mora. Há hipóteses em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se inexigível (há casos de suspensão da exigibilidade do crédito, v.g., a moratória, o depósito do seu montante integral, a impugnação, e a medida liminar em mandado de segurança), mas tal inexigibilidade não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito com os seus acréscimos legais, inclusive o valor dos juros de mora. Em outras palavras, os juros de mora são devidos durante o período em que a exigibilidade do crédito estiver suspensa.* “

Discordo apenas quanto aos casos de suspensão da exigibilidade em razão do depósito que, a meu ver, exclui a incidência dos juros de mora sobre o valor depositado. Mormente em tempos atuais, em que o principal depositado fica disponível para o Tesouro Nacional. Esse também é o entendimento da Administração Tributária, expressado no Parecer COSIT nº 3, de 18 de abril de 2001.

Quanto à multa, o art. 63 da Lei 9.430/96, que determina a não imposição da multa de ofício, tem aplicação apenas nos casos em que, no momento da lavratura do auto de infração, o crédito esteja com a exigibilidade suspensa.

Argumenta a recorrente que o dispositivo não restringe a não aplicação da multa aos casos em que a exigibilidade esteja suspensa, mas sim, quando **houver sido suspensa**.

O argumento, a meu ver, não é convincente. O que justifica a não imposição da multa é o fato de a constituição do crédito se destinar apenas a prevenir a decadência, o que só ocorre se a exigibilidade se encontrar suspensa em razão de uma das hipóteses previstas nos incisos II, IV e V do CTN. Note-se que embora a Código fale em *suspensão da exigibilidade*, o que na verdade fica suspensa é a execução forçada. O crédito tributário, desde o ato administrativo do lançamento, é exigível, e se o contribuinte deixa transcorrer *in albis* o prazo assinalado para pagamento, torna-se ele exequível (mediante prévia inscrição na dívida ativa e extração da respectiva certidão). A menos que ocorra qualquer das hipóteses previstas no art. 151 do CTN. A constituição do crédito não se destina, em princípio, a prevenir a decadência,

²In Compêndio de Direito Tributário, 1ª Edição, Forense, Rio de Janeiro, 1987

A 12

mas sim, a prosseguir na cobrança (chegando até à execução forçada). A prevenção da decadência é consequência, e não objetivo do lançamento. Assim, naqueles casos em que, antes mesmo de efetuado o ato administrativo do lançamento, a exigibilidade (leia-se *exequibilidade*) já esteja suspensa, a efetivação imediata do lançamento destina-se, exclusivamente, a prevenir a decadência (visto que o crédito encontra-se inexigível).

Embora não esteja mencionada no art. 43 a hipótese de suspensão da exigibilidade pelo depósito, entendo que o depósito também afasta a aplicação da multa. Os efeitos da liminar e do depósito do montante integral são os mesmos (suspender a exigibilidade do crédito) e o auto de infração, no caso, tem a mesma finalidade: prevenir a decadência. É razoável supor que o art. 63 da Lei 9.430/96 não mencionou expressamente inciso II do art. 151 do CTN porque, segundo entendimento de parte expressiva da doutrina, havendo depósito, desnecessário se torna o lançamento, eis que o crédito se encontra garantido e, se em caso de decisão desfavorável ao contribuinte, o depósito se converte em renda.

No caso concreto, o contribuinte compensou, em DIPJ apresentada em 1999, correspondente à cisão, prejuízos apurados em 31/12/94 e 31/12/95, sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado. Intimado pela fiscalização a prestar esclarecimento, apresentou sentença de primeiro grau que lhe era favorável, acórdão do TRF 3ª, publicado em 02/08/2000, que acolheu a apelação da União, reformando a sentença, e cópia dos depósitos judiciais efetuados em 30/08/2000, com o intuito de suspender a exigibilidade do crédito.

A Fiscalização entendeu que, ao afastar a trava, a sentença teria restabelecido o regime anterior, que impõe limite temporal para a compensação, qual seja, até o 4º ano subsequente ao ano de apuração (art. 12 da Lei 8.541/92). Uma vez que a declaração foi apresentada antes de a sentença ter sido reformada pelo Tribunal, entendeu a autoridade fiscal que o procedimento do contribuinte não estava respaldado nem por decisão judicial (porque, na sua interpretação, pela sentença o contribuinte estava sujeito ao limite temporal), nem pela lei (que não tem limite temporal, mas tem limite quantitativo).

A decisão de primeiro grau faz um resumo do desenvolvimento da demanda judicial.

O contribuinte ingressou com ação ordinária, com pedido de tutela antecipada, distribuída em 10 de setembro de 1996. A tutela antecipada foi negada em 26 de setembro de 1996. Em 30 de setembro o contribuinte ingressou com agravo de instrumento contra o indeferimento da tutela antecipada. O agravo de instrumento foi despachado em 08 de outubro de 1996, concedendo a tutela. Em 09/01/98 foi publicada a sentença de 1º grau, favorável ao contribuinte. A sentença foi submetida ao TRF da 3ª Região, quer em razão do duplo grau de jurisdição, quer em razão da apelação interposta pela União. Em 27/01/98 foi publicado o acórdão do TRF-3ª que manteve a tutela antecipada. Em 21 de junho de 2000 o TRF -3ª julgou a remessa oficial e a apelação, dando-lhes provimento e, por conseguinte, revogou a tutela antecipada, tendo sido o acórdão publicado em 02/08/2000..

Na inicial da Ação Ordinária, no item em que relatam os fatos, concluem as interessadas nos seguintes termos:

“ Por estas razões, ajuízam a presente ação, inclusive com a formulação de pedido de antecipação de tutela, pela qual requerem a V.Exa. seja reconhecido o seu direito à absorção integral, a partir de janeiro/96, dos resultados negativos existentes em 31.12.94 e 31.12.95

(e não no limite de 30% do lucro líquido, como pretende a Ré), sem qualquer limitação temporal para tal aproveitamento (conforme art. 35 da IN SRF 11/96, eis que a Lei 9.065/95 não determina qualquer limitação temporal ao aproveitamento dos resultados negativos), condenando-se a Ré a se abster da prática de quaisquer atos tendentes à exigência coativa das exações questionadas. (negritos acrescentados)

O pedido foi formulado nos seguintes termos:

"À vista de todo o exposto requerem as Autoras (...) a ação deverá ser julgada PROCEDENTE em todos os seus termos, declarando-se a inexistência de relação jurídica que possibilite à Ré exigir das Autoras os montantes de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro que entende deveriam ter sido apurados nos meses de janeiro/96 e subseqüentes, por discordar do procedimento por elas adotado, consistente na compensação integral (e não no limite de 30% do lucro líquido) dos prejuízos fiscais e base negativa existentes em 31.12.94 (quanto ao saldo não absorvido no ano de 1995) e em 31.12.95, indicados nos demonstrativos anexos, até sua integral utilização, condenado-se a Ré (...) (negritos acrescentados)"

O despacho no agravo de instrumento, que concedeu a tutela antecipada, deixa ver claramente que a tutela concedida assegura a compensação sem a limitação dos 30%, mas não repristina a limitação temporal. É o que se depreende do seguinte excerto do referido despacho:

"A Lei 8.541/92 limitava a compensação dos prejuízos fiscais apurados a partir de 01.01.93 e, m 4 (quatro) anos-calendário, tendo sido o art. 12 dessa lei revogado pelo art. 117 da Lei 8.981/95. Sob esse aspecto, remanesce, pois, para o contribuinte – pessoa jurídica – o direito de compensação independentemente desse prazo, tido como de decadência, para efeito de procedimento compensatório." (negritos acrescentados)

Assim concluo que o procedimento do contribuinte esteve amparado em provimento judicial até 02 de agosto de 2000, quando foi publicado o acórdão que revogou a tutela antecipada. Nesse período, a exigibilidade do crédito estava suspensa, mas o crédito estava sujeito à incidência de juros de mora.

Dentro do prazo de 30 dias, o contribuinte efetuou o depósito para fins de manter suspensa a exigibilidade do crédito, sem a incidência da multa de mora, como lhe garante o § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96. Como o documento de depósito não consigna nenhum valor a título de juros de mora, e como o crédito estava sujeito a juros desde o seu vencimento, deduz-se que o depósito não foi integral.

Dessa forma, os depósitos judiciais devem ser considerados dentro dos seus limites, isto é, seus efeitos se projetam sobre a exigência à qual se vinculam e até a extensão do montante do principal coberto pelos referidos depósitos. Por conseguinte, parte do valor depositado deve ser imputada aos juros devidos, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa pelo depósito. Sobre essa parcela cabe a exclusão da multa e dos juros incidentes após o depósito.

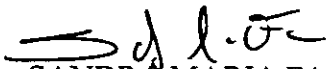
Pelo exposto, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao recurso para:

[Assinatura] 14

- a) Reconhecer a legitimidade da compensação sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado, proporcionalmente à parcela do patrimônio transferido na cisão.
- b) Excluir a multa de ofício proporcionalmente ao valor do principal coberto pelo depósito.
- c) Excluir, a partir da data do depósito, a incidência de juros de mora sobre o valor do principal coberto pelo depósito.

É como voto.

Sala das Sessões, DF, em 22 de Janeiro de 2008


SANDRA MARIA FARONI 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 16327.001493/2004-94
Recurso nº 146.649
Assunto Despacho em Embargos – RETIFICAÇÃO DO ACORDÃO
Despacho nº 101-217/2008
Data 12 de julho de 2008
Interessada COFAP FABRICADORA DE PEÇAS LTDA.
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

Na sessão plenária de 22/01/2008, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o Recurso Voluntário nº 146.649. A decisão foi formalizada no Acórdão nº 101-96.509.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou embargos, tempestivamente, alegando omissão na parte dispositiva do acórdão.

No dispositivo do acórdão (fl.1) constou: *"ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. Por maioria de votos: I) reconhecer a legitimidade da compensação sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado, proporcionalmente a parcela do patrimônio transferido na cisão; II) excluir a multa de ofício proporcionalmente ao valor do principal coberto pelo depósito; III) excluir os juros sobre a parcela depositada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que excluía integralmente a multa de ofício."* (grifei).

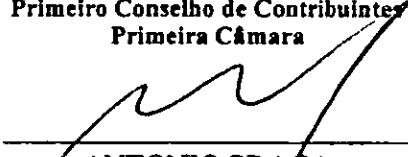
Aduz a douta Procuradoria que a parte final do dispositivo consta que o conselheiro Valmir Sandri ficou vencido apenas quanto a multa de ofício, que excluía integralmente, logo, não constou o nome do conselheiro que ficou vencido nas demais matérias.

A omissão é patente. Porém, verifica-se pela ata daquela sessão, que em verdade trata-se de equívoco na edição do texto da parte dispositiva do acórdão, cujo correto é:

"ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, I) por unanimidade de votos, reconhecer a legitimidade da compensação sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado, proporcionalmente a parcela do patrimônio transferido na cisão; II) por maioria de votos, excluir a multa de ofício proporcionalmente ao valor do principal coberto pelo depósito; III) por unanimidade de votos, excluir os juros sobre a parcela depositada; nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri, que excluía integralmente a multa de ofício."

Assim, constatado o erro material, com fulcro no art. 58 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 147/2007, cumpre a Secretaria para adotar as seguintes providências:

- 1) apor marcação no acórdão, informando a retificação;
- 2) juntar este despacho ao final do acórdão arquivado;
- 3) providenciar a juntada de nova cópia do acórdão ao processo;
- 4) dar ciência à representação da Procuradoria da Fazenda Nacional e à interessada;
- 5) adotar as demais providências para o prosseguimento.

M F	Primeiro Conselho de Contribuintes Primeira Câmara
	 ANTONIO PRAGA Presidente