



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720240/2016-84
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-004.264 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2020
Recorrentes SEARA ALIMENTOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA

A motivação do lançamento foi devidamente apresentada no TVF, por isso além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

LUCRO NO EXTERIOR. FALTA DE ADIÇÃO INTEGRAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RAZÕES

A adição parcial, pela empresa brasileira, de lucro auferido por controlada no exterior, sob o argumento de que a disponibilização a menor decorreria da existência de prejuízos apurados anteriormente ao ano fiscalizado, deve estar acompanhada da comprovação desses prejuízos, pois repercutiram em exercícios futuros e deveriam ter sido conservados e apresentados à Autoridade Autuante até que se operasse a decadência desses exercícios.

APURAÇÃO DO RESULTADO EM EMPRESA INCORPORADA

A apuração do resultado de empresa incorporada deve ser realizada considerando-se o lucro/prejuízo e base de cálculo da CSLL/base de cálculo negativa da CSLL da sucedida e não da sucessora, pois à época do fatos geradores as sociedades possuíam patrimônios distintos que não se confundem retroativamente em razão de evento de reorganização societária posterior.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL reflexo uma vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (fls. 572 a 583) interposto contra o Acórdão nº 02-074.003, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fls. 545 a 561), que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA

A motivação do lançamento foi devidamente apresentada no TVF, por isso além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a diligência que são desnecessárias, tendo em vista a disponibilidade de informação nos sistemas da RFB.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

LUCRO NO EXTERIOR. FALTA DE ADIÇÃO INTEGRAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RAZÕES

A adição parcial, pela empresa brasileira, de lucro auferido por controlada no exterior, sob o argumento de que a disponibilização a menor decorreria da existência de prejuízos apurados anteriormente ao ano fiscalizado, deve estar acompanhada da comprovação desses prejuízos, pois repercutiram em exercícios futuros e deveriam ter sido conservados e apresentados à Autoridade Autuante até que se operasse a decadência desses exercícios.

APURAÇÃO DO RESULTADO EM EMPRESA INCORPORADA

A apuração do resultado de empresa incorporada deve ser realizada considerando-se o lucro/prejuízo e base de cálculo da CSLL/base de cálculo negativa da CSLL da sucedida e não da sucessora, pois à época do fato gerador as sociedades possuíam patrimônios distintos que não se confundem retroativamente em razão de evento de reorganização societária posterior.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL reflexo uma vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado "

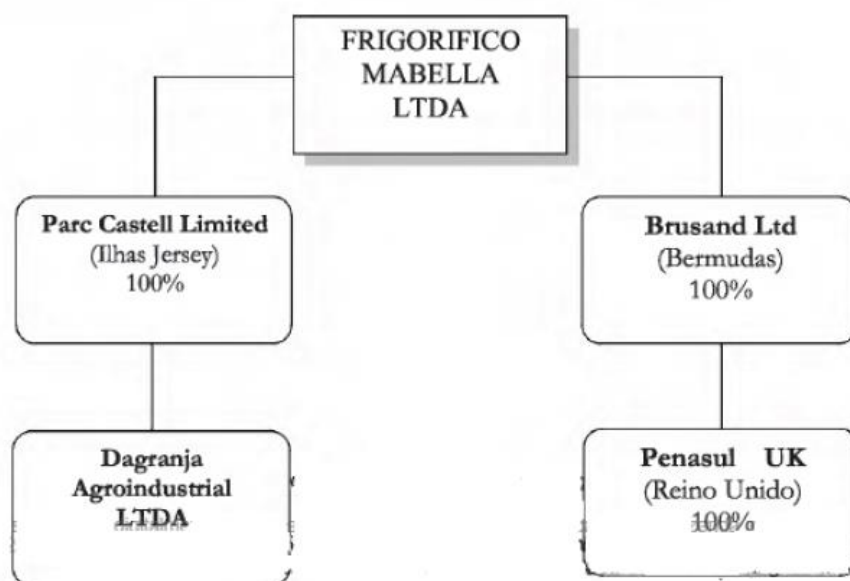
Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

"Contra a interessada, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração constantes das fls. 435 a 449, que exigem o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante a seguir demonstrado, relativo ao ano-calendário 2011:

Tributo	Principal	Juros	Multa (75%)	Valor do crédito apurado
IRPJ	2.938.408,75	1.505.052,96	2.203.806,56	6.647.268,27
CSLL	1.057.827,15	541.819,06	793.370,36	2.393.016,57
Valor total do crédito tributário apurado				9.040.284,84

A fiscalização iniciou-se na sociedade FRIGORÍFICO MABELLA LTDA, que foi sucedida pela interessada SEARA ALIMENTOS LTDA.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 419 a 434), a Autoridade Autuante constatou que não foi adicionada a totalidade do lucro apurado pela controlada direta da Mabella (Brusand Ltda) no lucro líquido, para apuração do lucro real. A estrutura societária da sociedade, no exterior, é a seguinte:



A constatação decorreu do fato de que não foi apresentada nenhuma demonstração financeira que comprovasse a formação de prejuízos pretéritos na controlada direta nas Bermudas.

Nesse contexto, a Autoridade Autuante havia intimado a contribuinte a apresentar balanços patrimoniais e demonstrativos de resultado desde o ano-calendário de 2002 até 2011 da empresa Brusand Ltds, Bermudas, porém, na resposta não foi apresentada à fiscalização nenhuma Demonstração Financeira que comprovasse a formação de prejuízos pretéritos na controlada direta nas Bermudas. Assim, concluiu que o total dos lucros apurados e constantes das Demonstrações Financeiras do ano-calendário de 2011 deveria ter sido adicionado ao Lucro Líquido.

O valor tributável apurado é o resultado da diferença entre o lucro apurado na controlada Brusand nas Bermudas menos o valor disponibilizado pela sócia brasileira e constante da DIPJ referente a ano calendário de 2011: R\$29.140.658,04-R\$12.349.750,87=R\$ 16.790.907,17.

A Autoridade Autuante, consignou, ainda, que houve um lançamento anterior (PAF nº 16561.720218/2016-34), cientificado ao contribuinte em 13/12/2016 apenas com a redução de prejuízo. No entanto, posteriormente se verificou que o contribuinte não possuía mais o saldo de prejuízo em virtude de outra autuação fiscal, cientificada ao contribuinte no dia 15/12/2016. Assim, o lançamento foi revisto de ofício nos arts 141, 145 e 149 do CTN, anulando-se o anterior.

A ciência da autuação ocorreu no dia 21/12/2016, conforme AR às fls. 450.

Irresignada com a autuação a interessada apresentou impugnação em 19/01/2017, conforme fls. 509 e 453 a 508, cuja síntese dos principais argumentos apresenta-se na sequência.

Da preliminar de nulidade por vício de motivo

A Impugnante alega que o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo Negativa da CSLL considerados pela Autoridade Fiscal, nos autos de infração objeto do

processo nº 16561.720218/2016-34, que fora retificado, e pelos autos de infração objeto do presente processo, referem-se à Seara Alimentos Ltda., empresa incorporadora da Mabella em 02/12/2014, conforme atesta Ata de Reunião de Sócios realizada em tal data (Doc. 6).

Esclarece que a Mabella apurou, no período, PF e BCNCSLL nos respectivos montantes de R\$ -69.750.444,45 e R\$ -70.198.430,52, conforme atestam as fichas 09 e 17 da referida Declaração, respectivamente.

Sustenta que se a incorporação da Mabella pela Seara Alimentos Ltda. ocorreu apenas em dezembro de 2014, toda e qualquer exigência relacionada a períodos anteriores deve ser calculada com base nos resultados da própria Mabella, e não da Seara.

Entende que os autos de infração impugnados incorreram em erro ao considerar os resultados apurados pela Seara Alimentos Ltda., desconsiderando que a Mabella existia à época dos fatos e era a empresa fiscalizada.

Argumenta que são nulos os referidos autos, por vício de motivo, ao considerarem montantes de PF e BCNCSLL e, ainda, a base tributável das referidas contribuições, apuradas pela Seara Alimentos Ltda., e não pela Mabella, empresa ativa à época dos fatos, controladora direta da empresa situada no exterior em relação à qual exige-se a adição do lucro no Brasil (Brusand Ltd.).

Defende que o Auto de Infração padece de vício material de motivo, uma vez que o motivo da autuação deixou de retratar a legitimidade das razões de fato ou de direito que impulsionaram a manifestação da Autoridade Fiscal.

Subsidiariamente, requer a retificação do Auto de Infração, para que sejam realizados cálculos considerando-se o PF e a BCNCSLL apurados pela Mabella, empresa ativa e regularmente existente à época dos fatos, nos respectivos montantes de R\$ - 69.750.444,45 e R\$ - 70.198.430,52, nos termos declarados à RFB em sua DIPJ (fls. 392/401 dos autos).

Do mérito

Da comprovação do saldo de prejuízos de anos anteriores apurados pela controlada direta da impugnante, situada nas ilhas Bermudas

A impugnante pontua que a empresa Brusand Ltd. apurou, no ano-calendário de 2011, lucro no montante de R\$ 29.140.658,04, tendo sido adicionado ao lucro líquido apurado pela empresa brasileira, o montante de R\$ 12.349.750,87, conforme atesta a ficha 09A, linha 07 da DIPJ da empresa Mabella (fls. 395 dos autos).

Registra que a Autoridade Fiscal entendeu que houve adição apenas parcial do lucro, pois caberia à fiscalizada a comprovação de prejuízos pretéritos utilizados para compensação da parte do lucro não adicionada na apuração dos tributos no Brasil.

Alega que inexistente dispositivo legal que obrigue a controlada direta situada nas Ilhas Bermudas (Brusand Ltd.) a manter tais documentos em arquivo e à disposição de Autoridades Fiscais de outros países e que o art. 264 do Decreto nº

3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (RIR/99) trata do prazo para conservação de livros e comprovantes, que seria de 5 anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (prazo decadencial de que trata o art. 173, I, do CTN).

Assim, a apresentação de Balanços Patrimoniais e Demonstrativos de Resultado relativos ao período de 2002 a 2009 não foi possível em razão da controlada ter passado a ser investida da Impugnante apenas em 2015, após a incorporação da Mabella.

Argumenta que os documentos apresentados pela Impugnante, quais sejam, balanços patrimoniais e demonstrativos de resultado dos anos-calendário de 2010 e 2011, suprem a exigência fiscal, uma vez que se referem ao prazo de 5 (cinco) anos de guarda de documentos a que faz menção a legislação e que pelo Balanço de 2010 é possível constatar que a controlada direta situada nas Ilhas Bermudas apurou prejuízo de 115 mil dólares no período.

Sustenta que a exigência de tais documentos por parte da Autoridade Fiscal não encontra suporte legal na legislação, motivo pelo qual deve ser afastada a cobrança ora impugnada também por este motivo.

Da exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada

Alega que não tem fundamento legal a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada, quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente), e cita jurisprudência do CARF.

Defende que a única interpretação possível do artigo 61 da Lei nº 9.430/96¹⁷ é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque o referido artigo disciplina os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos em atraso, que ainda não foram objeto de lançamento.

Da diligência

Requer a realização de diligência, com fundamento no art. 38 da Lei nº 9.784/1999, a fim de que sejam esclarecidas as matérias de fato, com a devida instrução do processo, em resposta aos seguintes quesitos formulados:

1) O exame da DIPJ e dos saldos de PF e BCNCSLL disponíveis nos sistemas da RFB relacionados à Seara Alimentos Ltda., quando comparados com os montantes utilizados pela Autoridade Fiscal para cálculo da exigência ora Impugnada, levam à constatação de que tais montantes referem-se à referida empresa (Seara Alimentos Ltda.) e não à empresa Frigorífico Mabella Ltda.?

2) O exame da DIPJ e dos saldos de PF e BCNCSLL disponíveis nos sistemas da RFB relacionados à empresa Frigorífico Mabella Ltda. levam à constatação de que, no ano-calendário de 2011, foram apurados os montantes de PF e BCNCSLL de R\$ - 69.750.444,45 e R\$ - 70.198.430,52, respectivamente?

Protesta pela juntada posterior de novos documentos no decorrer deste processo administrativo.

Do pedido

Requer a declaração de nulidade dos autos de infração e subsidiariamente o cancelamento da cobrança.

Eventualmente, requer sejam retificados os Autos de Infração lavrados, para que sejam considerados os montantes de PF e BCNCSLL apurados pela Mabella.

Caso mantida a autuação nos termos lavrados, requer sejam afastados os juros sobre a multa de ofício lançada.

(...)"

A decisão de primeira instância, em análise dos argumentos e comprovações trazidas, procedeu à exoneração de parte dos lançamentos de IRPJ e CSLL. Entendeu a decisão que não poderia o Auditor Fiscal calcular o tributo devido pela fiscalizada (MABELLA) com base no resultado obtido pela sua sucessora, a ora Recorrente, exonerando os valores que excederam o resultado da própria sucedida.

Pela exoneração dos créditos ser superior que o limite de alçada vigente a época, a DRJ de origem encaminhou Recurso de Ofício para ser julgado nesta instância.

A Recorrente, por sua vez, busca a exoneração da obrigação remanescente alegando, em sede de preliminar, que o auto de infração seria nulo por vício de motivação e, no mérito, que não seria sua responsabilidade a guarda dos livros e comprovação dos prejuízos fiscais e bases negativas acumuladas de sua sucedida antes da data da incorporação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, Relator.

Em síntese do relatado, iniciou-se fiscalização na sociedade FRIGORÍFICO MABELLA LTDA., que foi sucedida pela Recorrente (SEARA ALIMENTOS LTDA.), tendo sido concluído com a lavratura de Auto de Infração exigindo pagamento de IRPJ e CSLL.

Conforme apurou a autoridade Fiscal, registrado no Termo de Verificação Fiscal – TVF, a Interessada não adicionou a totalidade do lucro apurado por uma controlada direta da MABELLA (BRUSAN LTDA.) em seu lucro líquido, para a apuração do lucro real.

A parcela do lucro obtido pela controlada que não fora adicionado ao lucro líquido da autuada corresponde a valores que teriam sido reduzidos em razão de prejuízos acumulados, segundo alega a Recorrente, porém, não comprovados aos olhos da Fiscalização.

Em decisão de primeira instância, a DRJ de piso exonerou parte do lançamento sob a conclusão de que a autoridade Fiscal teria adotado como base de cálculo dos tributos o resultado da empresa sucessora, e não apenas o da MABELLA, vez que na época dos fatos esta ainda não havia sido incorporada.

Destarte, tem-se o Recurso de Ofício tratando da parcela exonerada; e o Recurso Voluntário, por meio do qual Recorrente alega, preliminarmente, que todo o auto de infração possui vício de motivação, e, no mérito, que não pode ser exigido dela a apresentação dos registros fiscais das empresas controladas pela MABELLA antes de a ter sucedido.

1 Do Recurso Voluntário

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de validade, portanto, dele conheço.

1.1 DA PRELIMINAR

O Auto de Infração lavrado refere-se ao Ano Calendário de 2011, contudo a incorporação da MABELLA por parte da Recorrente ocorreu apenas ao final de 2014. A autoridade fiscal considerou para o lançamento os resultados da própria Recorrente, e não o da incorporada, vez que os fatos em tela são anteriores a incorporação.

Ainda que a decisão de piso tenha reconhecido este equívoco e excluído do lançamento a diferença de apuração, a Recorrente torna a alegar que esta situação enseja vício por erro de motivação de todo o lançamento, sendo a solução adequada o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração.

Discordo deste entendimento.

Primeiramente, o art. 59 do Decreto 70.235/72 estabelece as seguintes causas de nulidade:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Outrossim, o art. 10 do mesmo Decreto 70.235/72 estabelece os seguintes requisitos para a lavratura válida do Auto de Infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Com essas bases, extrai-se do Termo de Verificação Fiscal e Autos de Infração lavrados (fls. 419 a 449) que todos os requisitos essenciais estão devidamente presentes.

Outrossim, do TVF extrai-se detalhadamente todos os passos adotados pela fiscalização que conduziram a conclusão do procedimento, inclusive, tendo intimado a Recorrente para apresentar especificamente os documentos necessários para a produção das provas que evitariam o lançamento realizado.

Destas constatações depreende-se que os Autos de Infrações não carecem de nenhum de seus requisitos de validade, tampouco teve a Recorrente qualquer prejuízo ao exercício de sua defesa.

Especificamente quanto ao vício apontado pela Recorrente, vício de motivação, não merece amparo a suas alegações.

A motivação do ato, claramente, foi a não comprovação dos prejuízos fiscais e bases negativas acumulados da subsidiária da MABELLA. Assim, operou-se em desfavor da Recorrente, na qualidade de sucessora, a adição da parcela omitida da receita. Até então, agiu corretamente a Fiscalização.

O equívoco apontado, e reconhecido pela decisão de primeira instância, foi a adição da base dos resultados obtidos pela Recorrente, junto com os da MABELLA. Contudo, como já foi firmado na decisão atacada, tal circunstância não é causa de nulidade do Auto de Infração, e sim circunstância a ser trabalhada na análise do mérito do litígio, conforme efetivamente feito.

Desta forma, não vislumbro qualquer nulidade nos Autos de Infração em comento, portanto, REJEITO esta preliminar.

1.2 DO MÉRITO

Superada a preliminar, passo à análise do mérito.

A empresa BRUSAND LTD. (Ilhas Bermudas), controlada direta da MABELLA, apurou no ano calendário de 2011 lucro no montante de R\$ 29.140.658,04, tendo sido adicionado ao lucro líquido apurado pela empresa nacional apenas o montante de R\$ 12.349.750,87, conforme atesta a ficha 09ª, linha 07 da DIPJ.

A justificativa apresentada pela Recorrente para a adição parcial do lucro seria a existência de prejuízos pretéritos utilizados para compensação da parte do lucro não adicionada.

A autoridade fiscal lavrou os presentes autos de infração mediante a não apresentação por parte da Interessada das comprovações de tais prejuízos acumulados.

Em sua defesa a Recorrente alega: (i) que inexistia dispositivo legal que obrigasse a sua controlada direta (BRUSAND LTD.), na condição de empresa estrangeira, a manter tais documentos em arquivo e à disposição de Autoridades Fiscais de outros países; (ii) o prazo para conservação de livros e comprovantes é de apenas 05 anos, o que prejudicaria a comprovação dos prejuízos advindos de períodos anteriores a 2009; e (iii) que a Recorrente assumiu a MABELLA a partir de 2015, portanto, não foi possível localizar a documentação anterior a incorporação.

Iniciando pelo último argumento, de plano não guarda qualquer amparo jurídico. Não é segredo para ninguém que quando uma pessoa jurídica sucede outra o faz em todos os seus direitos e obrigações, responsabilizando-se pela forma em que se encontre seus negócios, controles, ativos e passivos.

Destarte, ter incorporado a MABELLA apenas em dezembro de 2014 não isenta a Recorrente das consequências inerentes aos atos perpetrados e obrigações da empresa sucedida.

Outrossim, também não prospera o argumento de que não havia a obrigação de se comprovar a redução no montante do lucro advindo da BRUSAND LTD adicionado ao lucro líquido da MABELLA, vez que aquela era empresa estrangeira.

De fato, a BRUSAND LTD. é empresa estrangeira que não se obriga a legislação brasileira em suas operações nas Ilhas Bermudas, contudo, não é desta que esta se exigindo a obrigação em tela.

A MABELLA, então controladora da BRUSAND LTD. é empresa nacional que se obriga, como qualquer outra, a toda normativa pátria. Foi esta empresa que adicionou ao seu próprio o lucro de sua controlada e, conseqüentemente, é parte de sua responsabilidade a comprovação de todos os seus lançamentos fiscais.

Assim, era plena responsabilidade da Recorrente, na qualidade de sucessora da MABELLA, a comprovação dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa que justificassem a adição apenas parcial do lucro advindo de sua controlada, conforme realizado.

Não tendo tal comprovação sido apresentada, de qualquer modo que fosse, agiu corretamente o fiscal.

Por fim, deve-se esclarecer que ao contrário da interpretação dada pela Recorrente, a obrigação de guardar documentos fiscais não se restringe apenas a cinco anos, mas sim por todo período em que os mesmos se fazem oportunos para comprovação de situações jurídicas que ainda sejam passíveis de discussão.

Ou seja, uma vez que as informações dos períodos decorridos há mais de cinco anos do período fiscalizado ainda influenciavam em lançamentos não decaídos, era dever da

Recorrente zelar pela sua perfeita ordem e guarda. A ausência destas providências não pode isentá-la de cumprir com seu dever de provar o direito alegado.

Desta forma, entendo por corretas as conclusões da decisão de piso e NEGÓcio PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

2 Do Recurso de Ofício

Conforme se extrai da decisão de piso, o valor exonerado naquela instância foi de R\$ 3.996.235,90. Nos termos da Portaria/MF nº 63/17, cabe Recurso de Ofício quando a Fazenda Pública restar vencida em montante superior a R\$ 2.500.000,00. Portanto, dele conheço.

Conforme Relatado, a decisão de piso entendeu que se equivocou a autoridade Fiscal ao calcular a base de cálculo do lançamento de IRPJ e CSLL devidos pela Recorrente pois teria considerado o resultado obtido no ano calendário de 2011 global da Recorrente, incluindo o da MABELLA, quando esta última só teria sido incorporada em dezembro de 2014.

Assim, conforme apontado pela decisão, uma vez que a origem do lançamento foi a não adição de parte do lucro recebido de sua controlada por parte da MABELLA, e estando essas operando individualmente a época dos fatos, a apuração do auto de infração deve se restringir apenas ao seu próprio resultado.

Tal conclusão se encontra escoreita.

No ano calendário objeto da fiscalização não havia qualquer relação entre a Recorrente e a empresa que posteriormente viria a ser por ela sucedida, além de não existir base jurídica para tanto, permitir tal somatório de resultados equivaleria a onerar mais a contribuinte do que caso a fiscalização tivesse ocorrido, por exemplo, em 2013, antes da incorporação.

Em vistas da celeridade e em homenagem a correição da decisão de primeira instância, peço licença para reproduzir e adotar parte de sua fundamentação:

“(…)

A Impugnante alega que o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo Negativa da CSLL considerados pela Autoridade Fiscal, nos autos de infração objeto do processo nº 16561.720218/2016-34, que fora retificado, e pelos autos de infração objeto do presente processo, referem-se à Seara Alimentos Ltda., empresa incorporadora da Mabella em 02/12/2014, conforme atesta Ata de Reunião de Sócios realizada em tal data (Doc. 6).

Esclarece que a Mabella apurou, no período, Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL nos respectivos montantes de R\$ -69.750.444,45 e R\$ -70.198.430,52, conforme atestam as fichas 09 e 17 da referida Declaração, respectivamente.

Sustenta que se a incorporação da Mabella pela Seara Alimentos Ltda. ocorreu apenas em dezembro de 2014, toda e qualquer exigência relacionada a

períodos anteriores deve ser calculada com base nos resultados da própria Mabella, e não da Seara.

Entende que os autos de infração impugnados incorreram em erro ao considerar os resultados apurados pela Seara Alimentos Ltda., desconsiderando que a Mabella existia à época dos fatos e era a empresa fiscalizada.

Pois bem, nos autos do processo nº 16561.720218/2016-34, a Autoridade Autuante lavrou Autos de Infração de IRPJ (fls. 417 a 422) e CSLL (fls. 423 a 427), com a redução do prejuízo das atividades em geral declarado, no valor de R\$ 294.896.721,29, e da base de cálculo negativa da CSLL declarada no valor de R\$ 296.072.387,06, respectivamente.

Em 19/12/2016 (fls. 446), a Autoridade Autuante solicitou autorização para o cancelamento dos referidos Autos de Infração de IRPJ/CSLL, com base no art. 145, III, do CTN, em razão de “divergência na informação do Saldo de Prejuízo Fiscal disponível para compensação. Antes da ciência ao contribuinte, havia saldo a ser consumido pela autuação. Quando do encerramento da ação fiscal, posteriormente à ciência, tal saldo havia sido consumido por autuação de outra delegacia (DEFIS).”

A autorização foi concedida, conforme fls. 449.

De acordo com a ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral da DIPJ/2012 (fls. 395 a 397), **da sucedida, Frigorífico Mabella Ltda**, o valor informado na linha 80. Lucro Real antes da Compensação de Prejuízo do Próprio Período de Apuração é igual a **R\$ - 69.750.444,45** e o valor informado na linha 63. Base de Cálculo antes da Compensação de Base de Cálculo Negativa do Próprio Período de Apuração/Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 398 a 399) é igual a **R\$ - 70.198.430,52**.

Por outro lado, as mesmas linhas da DIPJ **da sucessora, Seara Alimentos S/A**, *print screen* anexado aos autos às fls. 514 a 520, possuem os seguintes valores:

*Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral da DIPJ/Linha 80. Lucro Real antes da Compensação de Prejuízo do Próprio Período de Apuração = **R\$ - 294.896.721,29**

*Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/Linha 63. Base de Cálculo antes da Compensação de Base de Cálculo Negativa do Próprio Período de Apuração = **R\$ -296.072.387,06**

Tais valores são idênticos aos informados pela Autoridade Autuante nos autos de infração cancelados.

Nos autos de infração retificadores, foram informados os seguintes valores declarados, para apuração do tributo devidos:

IRPJ:**RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO**

(+) Lucro Real das Atividades em Geral antes da Compensação de Prejuízos	93.139.095,35
(-) Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	27.941.728,60
(=) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos	65.197.366,75

CSLL:**RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO**

Base de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação	91.963.429,58
BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada	27.589.028,87

Os referidos valores, conforme informado pela Autoridade Autuante às fls. 446, foram influenciados por autuação de outra delegacia (DEFIS) e se referem à sucessora, **Seara Alimentos (CNPJ: 02.914.460/0112-76)**.

A Autoridade Autuante consignou (fl. 496) “que o motivo do cancelamento é uma divergência na informação do Saldo de Prejuízo Fiscal disponível para compensação. Antes da ciência ao contribuinte, havia saldo a ser consumido pela autuação. Quando do encerramento da ação fiscal, posteriormente à ciência, tal saldo havia sido consumido por autuação de outra delegacia (DEFIS).”

Consultando-se o histórico de valores declarado e alterados, da sucessora, extraídos do sistema Sapli (fls. 513), verifica-se que o valor de R\$ 93.139.095,35 – relativo ao Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos, e o valor de R\$ 91.963.429,58 – relativo à Base de Cálculo da CSLL antes da compensação, foram alterados em razão dos autos do processo nº 19.515-720.771/2016-11.

O referido processo formalizou autos de infração (fls. 521 a 528 e 529 a 537) com infrações, na apuração do IRPJ/CSLL, de omissão de receitas de venda e serviços, diferença de estoque e exclusões indevidas, no montante de R\$ 388.035.816,64, tendo sido compensado no auto de infração do IRPJ todo o prejuízo fiscal do período declarado (R\$ 294.896.721,29) e 27.941.728,60 de prejuízo de períodos anteriores, resultando em um valor tributável após compensação de R\$ 65.197.366,75.

Assim, tem-se que R\$ - 294.896.721,29 (prejuízo fiscal apurado) + R\$ 388.035.816,64 (infrações lançadas) = **R\$ 93.139.095,35**.

Da mesma forma, R\$ -296.072.387,06 (base de cálculo negativa da CSLL) + R\$ 388.035.816,64 (infrações lançadas) = **R\$ 91.963.429,58**.

Não há dúvidas de que a Autoridade Autuante apurou o crédito tributário devido pela fiscalizada (Mabella), levando-se em consideração o resultado da sucessora (Seara).

Conforme consignado pela Autoridade Autuante e confirmado na ata de reunião de sócios (fls. 500 a 502), realizada em **02 de dezembro de 2014**, foi aprovada a incorporação da Frigorífico Mabella Ltda (sucédida) pela Seara Alimentos Ltda (sucessora). Aquela foi extinta e houve a incorporação de todo o acervo líquido da sociedade pela Seara, com a transferência de todos os bens, direitos e obrigações da sociedade.

A transferência de obrigações da sociedade significa que a sucessora responderá pelo passivo e obrigações tributárias da sucedida, o que é diferente de confundir-se retroativamente com a sucedida. A partir do momento da incorporação, haverá uma sociedade cujo patrimônio é acrescido com bens, direitos e obrigações que antes pertenciam à sucedida. Antes desse evento, quaisquer apurações de tributos devem ser realizadas levando-se em conta os resultados de cada uma das sociedades, separadamente, pois a capacidade contributiva é medida no momento da ocorrência do fato gerador em observância ao princípio da entidade. Apurando-se crédito tributário, a sucessora responde por eles.

De acordo com o art. 4º da Resolução CFC nº 750/93, que dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade, o princípio da entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Embora o Princípio da Entidade tenha sua maior aplicação na separação entre o patrimônio dos sócios/acionistas e da sociedade, impedindo que haja confusão entre eles, também pode ser aplicado no caso de organizações societárias, pois os fatos ocorridos antes dos eventos de fusão, cisão ou incorporação relacionam-se com cada sociedade isoladamente, devendo afetar o patrimônio das sociedades existentes no momento da sua ocorrência.

Destarte, há que se concordar com a impugnante que se a sucessão ocorreu apenas em 2014, a apuração do resultado da infração relativa ao AC 2011, da sucedida, não poderia ter sido influenciada pelo resultado da Seara.

(...)”

Desta forma, em concordância com os argumentos supra colacionados, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

3 Conclusão

Diante de todo o exposto, VOTO por, em sede de preliminar, REJEITAR a arguição de NULIDADE e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário; e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues

