



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

**Processo nº** 16643.000367/2010-88  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1402-001.330 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de março de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ABRIL COMUNICACOES S.A.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DUPLICIDADE. Comprovada inequivocamente a ocorrência da duplicidade de lançamento de ofício, é insubstancial o lançamento que contemple matéria já tratada em outro auto de infração.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

A 7<sup>a</sup> TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM SÃO PAULO I – SP recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou improcedente a exigência contra empresa ABRIL COMUNICACOES S.A, com fulcro no artigo 34 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 09.12.2010, com ciência ao contribuinte por via postal em 16.12.2010, por meio do qual foi constituído crédito tributário referente ao IRPJ do ano-calendário 2007, conforme abaixo:

Tributo/Contribuição	nº de fls.dos autos	Principal e Multa de Ofício de 75%
IRPJ	279/286	9.839.882,95

Obs: São exigidos também juros de mora, calculados até 30.11.2010

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 244 a 278), a empresa REDE AJATO S/A - CNPJ nº 02.023.808/0001-10 foi incorporada pela Abril Comunicações S/A em 31.12.2007, e aproveitou nessa data o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL acumulados nos períodos anteriores, sem observar o limite de 30% do lucro líquido ajustado previsto nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

A empresa incorporadora alegou à fiscalização que efetuou tal procedimento já que, em razão da extinção da empresa incorporada, não poderia aproveitar os prejuízos e bases de cálculo negativas nos exercícios subsequentes.

O Auditor-Fiscal não aceitou o argumento, e efetuou lançamentos em face da incorporadora, para exigir os tributos que deixaram de ser recolhidos em virtude da compensação acima do limite legal, por entender que o procedimento do contribuinte não encontra amparo legal. O presente processo trata do lançamento do IRPJ, e o processo nº 16643.000368/2010-22, da CSLL.

Entende o autuante que a legislação em questão não prevê exceção para o caso de extinção da pessoa jurídica, e ela deve ser interpretada restritivamente, conforme o artigo 111 do CTN, tendo em vista que a possibilidade de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores comporta um benefício fiscal. Além disso, a sua eventual utilização futura não configura direito adquirido, mas sim uma mera expectativa de direito.

No que se refere ao IRPJ, o contribuinte apurou lucro real de R\$ 32.556.257,03, compensando o valor de R\$ 32.258.038,20 com prejuízos fiscais de períodos anteriores, acima portanto do limite de R\$ 9.766.877,11, caracterizando um excesso de R\$ 22.491.161,09.

A fiscalização deixou registrado que o contribuinte possuía saldos acumulados de prejuízos fiscais suficientes para efetuar as compensações no limite de 30%.

Por fim, foi imputada a responsabilidade tributária à empresa Abril Comunicações S/A, como sucessora da Rede Ajato S/A, nos termos dos artigos 129 e 132 do CTN, inclusive no que se refere à multa de ofício. Neste último caso, o autuante destaca a Súmula CARF nº 47, no sentido de que a responsabilidade pela multa de ofício é da sucessora, nos casos em que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico, como é o caso.

Em 30.12.2010 o contribuinte autuado apresentou impugnação (fls. 294 a 344), juntando documentos.

Pede o julgamento conjunto das impugnações referentes ao IRPJ e à CSLL, bem como que seja proferida uma única decisão, em face dos princípios da economia e celeridade processual.

Afirma que os autos de infração veiculam a mesma exigência fiscal, em razão dos mesmos fatos, constituída anteriormente no processo nº 19515.000584/2010-21, ou seja, existe lançamento idêntico ao discutido nestes autos.

Aponta uma única divergência entre os dois lançamentos. Na primeira autuação, a autoridade fiscal considerou a aplicação da alíquota de 10% de adicional do IRPJ apenas à parcela do lucro real que excedeu o limite legal de R\$ 240.000,00, enquanto que na presente autuação a alíquota de 10% foi aplicada sobre o valor total de R\$ 22.491.161,09.

Constatada a duplicidade dos lançamentos, entende ser nulo o que foi efetuado em segundo lugar, por ofensa ao artigo 142 do CTN, já que a autoridade fiscalizadora, ao determinar a matéria tributável, não observou a existência do lançamento anterior. Assim, cobrar duas vezes implica em determinação errônea da matéria tributável, além de sujeitar o contribuinte à apresentação de defesas e recursos desnecessários.

No mérito, apresenta os argumentos a seguir.

Afirma que as compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores são previstas na legislação tributária para que o IRPJ e a CSLL não alcancem o patrimônio do contribuinte, mas apenas o seu lucro. Entende necessária, para fins de apuração do acréscimo patrimonial, que sejam absorvidas as perdas anteriores da empresa, observando-se os resultados acumulados, e não apenas aqueles apurados em determinado exercício.

Faz um histórico da legislação que trata do assunto, concluindo que, até o advento da Lei nº 8.981/95, era imposto um limite temporal para aproveitamento dos prejuízos e bases negativas, que poderiam acarretar a perda desse direito, caso a empresa não conseguisse utilizá-los ao longo do prazo concedido.

Para que isso não ocorresse, e em respeito à Lei nº 6.404/76, que determina que do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto de renda, a legislação a partir da Lei nº 8.981/95 estabeleceu um limite quantitativo para a compensação, eliminando o limite temporal.

O artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341/87, por sua vez, vedou que os valores não aproveitados sejam transmitidos à empresa sucessora por incorporação, fusão ou cisão, no seu entender para evitar que sejam realizadas reorganizações societárias com o único propósito de aproveitar os resultados negativos de uma das empresas envolvidas nas operações, e porque esses resultados negativos não guardam relação com a apuração de resultados da própria sucessora, não podendo se falar, nesse caso, em necessidade da compensação para evitar a tributação do patrimônio da sucessora.

Entende que a limitação de 30% das compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL teve por objetivo garantir uma arrecadação mínima para o Fisco, garantindo, em contrapartida, o direito ao aproveitamento integral dos valores negativos ao longo do tempo, para que seja respeitada a tributação apenas sobre os acréscimos patrimoniais, o que pressupõe a continuidade da empresa.

Conclui então que não se aplica a trava dos 30% no caso de extinção por incorporação, já que a empresa sucessora não poderá aproveitar os prejuízos da sucedida, nem haverá exercícios futuros em que esta última possa compensá-los integralmente, sob pena de violação aos artigos 43 e 44 do CTN.

Por isso, o artigo 58 da Lei nº 8.981/95 e os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95 não alcançam a situação de extinção da pessoa jurídica, e não podem embasar os lançamentos efetuados. Caso o legislador tivesse pretendido limitar a compensação de prejuízos também a esse caso, teria sido expresso. Não o sendo, o artigo 112 do CTN impõe que se dê interpretação mais favorável ao contribuinte.

Afirma que a empresa sucedida agiu amparada em jurisprudência pacífica do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que deve ser observada, prestigiando os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima.

Tece considerações acerca da origem dos lucros apurados em 2007, destacando que decorrem da alienação da operação da REDE AJATO.

Quanto aos saldos de prejuízos acumulados ao longo dos anos, que geraram os prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL utilizados na compensação, afirma que, atuando a REDE AJATO em área não solidificada, de prestação de serviços de acesso à internet em banda larga, suas receitas não eram suficientes para cobrir os gastos operacionais nem os investimentos em geral.

Afirma que não houve qualquer tentativa de transferência ou planejamento fiscal, e que aplicar a trava dos 30% no caso em questão implica em ignorar todo o investimento operacional da empresa extinta, fazendo-as tributar um único lucro gerado, anos depois, no momento da venda do investimento.

Destaca, no entanto, que os autos de infração não questionam a origem do lucro no ano-calendário 2007, os valores de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL acumulados, a alienação da operação da REDE AJATO, ou mesmo a sua incorporação pela Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 19/  
03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 02/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE  
COUTO

impugnante, mas apenas a possibilidade de seu aproveitamento integral no momento da extinção da empresa para abatimento de resultados positivos.

Se mantida a autuação fiscal, entende ter direito a deduzir da base de cálculo do IRPJ o montante lançado a título de CSLL, bem como deduzir da base de cálculo do IRPJ o montante lançado a título de IRPJ, por conta do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, que permite a dedução de tributos e contribuições, sob o regime de competência, na determinação do lucro real.

Contesta a multa de ofício aplicada, já que a empresa sucedida agiu em conformidade com prática reiterada da administração, especificamente a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Isso seria razão suficiente também para configurar-se o erro de proibição por parte do contribuinte, no sentido de excluir o dolo de sua conduta, pois, apesar de conhecer os elementos constitutivos da conduta proibida, entendia que a conduta por ele praticada não correspondia àquela proibida.

Ainda caso mantida a autuação, o impugnante ressalta que é indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício lançada e não paga no vencimento, por ausência de previsão legal. Os juros previstos no artigo 161, §1º aplicam-se apenas ao montante do principal lançado, caso contrário não haveria razão para o mesmo dispositivo, logo em seguida ressalvar que a aplicação de juros não causa prejuízo à imposição das penalidades cabíveis.

A própria Lei nº 9.430/96, nos seus artigos 6º, §2º, 28 e 61 tratam da incidência de juros apenas sobre o valor do tributo, e não da multa de ofício.

Conclui requerendo o cancelamento do auto de infração, por ter sido lavrado em duplicidade com o processo administrativo nº 19515.000584/2010-21, bem como por ausência de fundamento jurídico que possa suportá-lo.

Protesta pela produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos, caso seja necessário.

A decisão recorrida está assim ementada:

*LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. A existência de duplicidade de lançamentos, caracterizada pela identidade dos respectivos fatos jurídicos tributários (incidência da mesma norma jurídica geral e abstrata sobre o mesmo evento), implica no cancelamento daquele que por último foi realizado.*

*Impugnação Procedente*

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso de ofício preenche os requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida:

(...) *Passo a analisar a questão da duplicidade da exigência fiscal.*

*Sabe-se que por meio do lançamento tributário é introduzida no sistema uma norma jurídica individual e concreta que veicula a relação jurídica tributária entre Fisco e sujeito passivo. Ocorrido determinado evento no mundo fenomênico, a autoridade administrativa competente faz incidir sobre ele a norma geral e abstrata aplicável, formalizando assim um fato jurídico tributário (fato gerador).*

*A ocorrência de duplicidade de lançamento se constata exatamente na identidade do correspondente fato jurídico tributário: o mesmo evento, captado pela mesma norma, gerando para o mesmo sujeito passivo duas relações jurídicas tributárias. Obviamente essas relações não podem conviver, uma delas terá que ser excluída do sistema normativo.*

*Vamos ao caso concreto.*

*Às fls. 1.012 a 1.029 encontram-se cópias dos autos de infração lavrados em 15.03.2010 (processo nº 19515.000584/2010-21), com ciência ao contribuinte em 19.03.2010, a partir das quais é possível constatar que o presente lançamento tem em comum com aquele lançamento anterior os seguintes elementos:*

*- mesmo evento: a utilização de prejuízo fiscal pela empresa Rede Ajato acima do limite de 30%, ocorrida em 2007, quando da sua incorporação pela empresa autuada, Abril Comunicações;*

*- mesma fundamentação legal: artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.*

*Os autos de infração constantes do processo nº 19515.000584/2010-21 já foram julgados por esta mesma Turma Julgadora, mantendo-se a autuação. O processo encontra-se aguardando prazo para interposição de recurso voluntário (fls. 1.033 e 1.034).*

*A base de cálculo nos dois casos é a mesma (R\$ 22.491.161,09), havendo apenas uma pequena diferença entre os dois lançamentos, para a qual inclusive o contribuinte chama atenção, que é a aplicação da alíquota adicional de 10%.*

*O artigo 3º, §1º da Lei nº 9.249/95, com a redação do artigo 4º da Lei nº 9.430/96, determina que a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento.*

Ocorre que o valor do Lucro Real declarado em DIPJ do ano de 2007 pela Rede Ajato foi de R\$ 298.218,83 (fl. 225), e o valor de R\$ 240.000,00 já foi excluído pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos para fins de cálculo do adicional (fl. 230). Por isso sobre todo o montante da base de cálculo apurada no auto de infração deve incidir, sem qualquer redução, o adicional de 10%.

Dessa forma, a alíquota foi aplicada corretamente no presente lançamento, e não no primeiro, ao contrário do que afirma a impugnante. A diferença decorrente desta discrepância entre os dois autos foi de R\$ 23.999,99 de valor principal.

Poder-se-ia, dada essa situação, pensar no provimento parcial da impugnação, mantendo-se apenas a parcela da exigência que excede o que foi lançado no auto de infração anterior?

Entendo que não, já que isso equivaleria a transformar o auto de infração, por ocasião do julgamento, em lançamento “complementar”, o que não é possível. O lançamento complementar apenas pode ser realizado pela própria autoridade fiscalizadora, nunca pelo julgador.

Deve prevalecer, dessa forma, o lançamento que primeiro foi realizado, ou seja, o constante do processo nº 19515.000584/2010-21.

Por todo o exposto, voto pela procedência da impugnação, cancelando o auto de infração. (...)

Pois bem. Os fundamentos acima transcritos não merecem qualquer reparo. Isso porque tanto neste, quanto no processo 19515.000584/2010-21, a autuação deve-se a tributação dos resultados no encerramento das atividades da empresa *Rede Ajato*, que foi incorporada pela Abril, tendo sido constatada inconsistência na compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL de períodos anteriores, não sendo observado pela contribuinte o limite de 30%.

Portanto, correto o cancelamento da presente exigência, em face da duplicidade com o processo 19515.000584/2010-21, pelo que deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza