



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

Processo nº 19515.000583/2010-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.210 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente ABRIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÕES. DESNECESSIDADE. Não é exigido MPF na hipótese de procedimento de fiscalização relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR - INOCORRÊNCIA. A errônea indicação da data ou período do fato gerador no corpo do auto de infração, por si só, não caracteriza o chamado “erro na identificação temporal” deste, mormente quando na descrição dos fatos está corretamente identificada a matéria tributada. No caso em questão o Fisco tributou o lucro apurado no balanço de encerramento de empresa incorporada, evento ocorrido em out/2005. Todavia grafou o fato gerador em dez/2005. Trata-se de simples erro formal, que não trouxe qualquer prejuízo à tributação muito menos à defesa do contribuinte. Logo, pode ser corrigido de ofício.

RESULTADOS DECORRENTE DE PERDÃO DE JUROS PASSIVOS INCORRIDOS EM EMPRÉSTIMO DE SÓCIO. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL TRIBUTÁVEL. CONTABILIZAÇÃO A DÉBITO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS. Nos termos da legislação comercial cabe aos sócios aportarem os recursos de que a empresa necessita. O Parecer Normativo CST Nº 04, de 1981, ratificando o entendimento de que o valor debitado à conta do sócio em contrapartida a um lançamento a crédito da conta de prejuízo acumulado, não deve transitar por conta de resultado, porquanto não representa ingresso efetivo. Inteligência do PN/CST nº 04/81 e artigo 509, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Provido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/11/2012 por LEONARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digital

mente em 13/11/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por LEONARDO

HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA S

ILVA

Impresso em 11/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: i) rejeitar a preliminar de vício material na formação da exigência, quanto à data do fato gerador; vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo da Andrade Couto; designado o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira para redigir o voto vencedor; e ii) acolher a arguição da inexistência de lucro tributável e cancelar o lançamento. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que negava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Redator Designado

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

Conforme especificado no item 001 do auto de infração, à fl. 83 dos autos, trata-se de fato gerador ocorrido em 31-12-2005, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido ajustado.

Dado às considerações feitas pela recorrente, observo que na fl. 77 dos autos, ao tratar do valor tributável, por excesso de compensação, a autoridade fiscal faz referência ao ano-calendário de 2007. Contudo, quando se analisa o termo de verificação fiscal em conjunto com o auto de infração indicando data do fato gerador em 31-12-2005, tem-se que o registro do ano-calendário de 2007, ao sentir deste relator, decorreu de erro material.

À fl. 14 e seguintes consta a DIPJ da empresa Idealyze Participações S/A, CNPJ 03.083.750/0001-62, que em 31-10-2005 foi incorporada pela recorrente Abril S/A, CNPJ 03.788.717/0001-93.

Segundo na terceira folha do termo de verificação fiscal, “a empresa apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscal (DIPJ) do ano-calendário de 2005 (Situação Especial – Incorporação/Incorporada), optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real.”

Considerando o período entre 1º de janeiro e 31 de outubro de 2005, data da apuração dos resultados contidos na DIPJ referente à incorporação, na Ficha 09A, tem-se os seguintes elementos: (fl. 20 - pág. 7 da DIPJ):

(...)

Ainda em relação à DIPJ correspondente ao evento da incorporação efetivado em 31-10-2000, na demonstração de resultado contido na Ficha 06A, conforme se verifica à linha 20 (Variações Cambiais Ativas) e à linha 24 (Outras Receitas Financeiras), o resultado contábil da Sociedade é composto, basicamente, por duas rubricas, isto é, receitas financeiras (R\$ 50.183.258,64) e pelas receitas decorrentes de variação cambial (R\$ 15.712.888,30).

(...)

Na ficha 17 da DIPJ entregue em 30-11-2005, referente ao período de apuração encerrado em 31-10-2005 (fls. 14, 28 e 32), a contribuinte informou na Linha 34 — Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores — Atividade em Geral, o valor de R\$ 95.530.397,82, assim, segundo a autoridade fiscal, ficou caracterizado o excesso de compensação de base de cálculo negativa na apuração da CSLL, no ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 66.871.278,47.

A DIPJ do ano-calendário de 2005, referente à incorporadora, tributada com base no lucro real anual, consta das fls. 42 e seguintes dos autos. Contudo, desnecessário transcrever os valores contidos nesta DIPJ visto que não dizem respeito ao lançamento.

Notificada da autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 149 e seguintes alegando, em síntese:

I – que o auto de infração foi promovido contra a impugnante porque ela é sucessora por incorporação da Idealyze Participações S/A

II - que ao longo de sua existência a empresa IDEALYZE, para fomentar suas atividades, tomou empréstimos junto aos seus sócios, em especial a PT Multimídia. De tal forma, ante os sucessivos anos de resultados negativos da IDEALYZE PARTICIPAÇÕES S/A, o referido sócio decidiu se retirar do negócio, cancelando grande parte da dívida (representada, inclusive, por juros e variação cambial, devidos em razão dos empréstimos tomados pela IDEALYZE PARTICIPAÇÕES S/A), sendo essa a origem principal do lucro gerado no ano calendário de 2005, objeto de autuação.

III – Que há nulidade em face da inexistência de MPF (pág. 150);

IV – Nulidade em razão de erro na indicação do fato gerador.

Neste ponto, sustenta a recorrente que o que motivou a autuação foi a apuração feita na DIPJ correspondente ao evento ocorrido em 31/10/2005, isto é, a incorporação da empresa IDEALYZE pela Abril S/A.

Quanto a este item, a recorrente transcreve o artigo 235, do Regulamento do Imposto de Renda, destacando que nos termos dos parágrafos primeiro e sétimo do citado dispositivo legal considera-se ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação, cabendo à pessoa jurídica incorporada apresentar a declaração de rendimentos

correspondente ao período transcorrido, em seu nome próprio. Assim, não se pode falar em fato gerador ocorrido em 31-12-2005. Nesta linha de raciocínio, argumenta a recorrente que houve erro na identificação temporal do fato gerador (alegações de fls. 159 a 166).

No mérito, a recorrente tece longas alegações acerca da natureza das perdas, faz histórico de toda a legislação acerca do tema¹ e ao final sustenta:

“A exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95 (posteriormente convertida na Lei nº 9.065/95), publicada no Diário Oficial de 14/06/95, confirma que o objetivo do legislador, ao alterar a sistemática de aproveitamento dos prejuízos fiscais e bases negativas acumuladas, foi o de estabelecer **(i) uma arrecadação mínima, para o Fisco, e (ii) a manutenção do direito ao aproveitamento integral dos valores negativos, pelo contribuinte.** Vejamos:

“Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito de compensação de prejuízos, embora COM as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje vacatio legis em relação (1 matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, ate integralmente, num mesmo alio, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.” (destaque da recorrente)

“92. Logo, seja pela interpretação da norma dentro do contexto jurídico em que foi inserida, considerando a evolução das normas a respeito desta matéria, seja em razão do testemunho de jurista que participou do processo de elaboração do texto, seja pela própria exposição de motivos da Lei, conclui-se que a finalidade da norma que estabeleceu a "trava" de 30% era o recolhimento mínimo (para o Fisco). Para tanto a norma utiliza como fundamento de validade (contrapartida ao recolhimento mínimo), essencial e primordial, a garantia de que o contribuinte mantém o direito de compensar a integralidade dos resultados negativos acumulados com resultados positivos de anos seguintes.” (fl. 176).

“111. É evidente, portanto, que a limitação imposta por meio da "trava" foi estabelecida tendo como fundamento de validade a manutenção do direito de utilização integral dos prejuízos e bases negativas acumulados - justamente para que, ainda que num determinado momento se admita a tributação de patrimônio (lucro fictício), no momento seguinte o contribuinte possa recuperar as perdas, restabelecendo paulatinamente seu equilíbrio patrimonial. De se observar, portanto, que a limitação imposta pressupõe continuidade da entidade, não se lhe aplicando no caso de extinção.

Por fim, sustenta a recorrente que, caso persista o lançamento, os juros moratórios não podem ser aplicados sobre a multa.

É o relatório.

¹ - Art. 10 da Lei nº 154, de 1947; Art. 12 do Decreto-Lei nº 1.493, de 1976; Art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; Art. 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987; Art. 38 do Lei nº 8.381, de 1991, aplicável para o ano de 1992; Art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995; Arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995; art. 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 1987; HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA S

Voto Vencido

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

O lançamento em questão está fundamentado na restrição ao direito à compensação dos prejuízos fiscais acumulados, trazida pelo artigo 15² da Lei nº 9.065, de 1995, nesse caso, na hipótese em que há a extinção da pessoa jurídica em razão de sua incorporação.

No presente caso, antes de adentrar ao mérito, aprecio as preliminares suscitadas pela recorrente.

I – Da alegação de nulidade por Ausência de Mandado de Procedimento

Fiscal

Alega a recorrente nulidade da presente autuação em razão da ausência de MPF válido que legitimasse a fiscalização que culminou no auto de infração. Sobre essa preliminar, entendo que falece razão à contribuinte.

Dispõe o inciso IV, do parágrafo 3º, do artigo 1º do Decreto nº 6.104/2007, que alterou o disposto no Decreto nº 3.724/2001, que é dispensada a exigência de MPF nos casos em que a fiscalização se der em procedimento relativo ao tratamento automático das declarações (malha), *in verbis*:

"Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

§ 3º O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

(...)

IV - relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

Nesse sentido já decidiu esse Conselho:

² Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

“Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÕES. DESNECESSIDADE.

Não é exigido MPF na hipótese de procedimento de fiscalização relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais). (...)” - (Ac. 110100.608 – Relatora Edeli Pereira Bessa)

Deveras, o Termo de Verificação Fiscal às fls. 04 nos dá conta de que a presente autuação resultou do procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico Fiscal da incorporada IDEALYZE PARTICIPAÇÕES S/A. Assim, aliando-se tal fato à legislação vigente é de se concluir que não merece guarida a preliminar suscitada, razão pela qual voto por afastar essa preliminar.

II – Da alegação de erro no fato gerador da obrigação

A Recorrente suscita a nulidade da presente autuação em razão do erro na indicação do fato gerador do crédito tributário, objeto de lançamento. Para tanto, aduz que a presente autuação se deu com base na DIPJ 2005, entregue em razão de situação especial de incorporação.

De fato, verifico que foi determinante para a presente autuação a entrega da declaração, cujo fato gerador eleito para a tributação foi **31.10.2005**, consoante determina o §1º do artigo 235 do Regulamento do Imposto sobre a Renda que assim dispõe:

“Art. 235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 1º).

§ 1º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão”

O artigo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que a partir do ano-calendário de 1997 o IRPJ será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

A regra, na tributação com base no lucro real é que a apuração e, por consequência, o fato gerador, ocorram em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Contudo, no caso de incorporação a lei traz previsão especial destacando que “a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no artigo 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.”

A norma contida no artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conjugada com o artigo 21, § 4º, da Lei nº 9.249, de 1995, contém preceito lógico, pois havendo incorporação a empresa incorporada deixa de existir, razão pela qual se faz necessário apurar o IRPJ e a CSLL correspondente aos eventos que se efetivaram até a incorporação. Nestas circunstâncias, o fato gerador em que se apura o tributo devido dá-se na data da incorporação e não em 31 de dezembro.

No caso dos autos, não obstante o fato gerador ser **31 de outubro de 2005**, a autuação se deu com a indicação de suposto fato gerador em **31 de dezembro de 2005**, fato

que caracteriza erro quanto o aspecto temporal. Não se pode esquecer que estamos a falar de infração cometida pela empresa incorporada, que em 31 de dezembro de 2005 não mais existia. Assim, sem que a empresa existisse, não se pode lhe atribuir infração.

Conforme apontei quando do relatório, supero o equívoco contido no termo de verificação fiscal indicando evento no ano-calendário de 2007. Quando se analisa o termo de verificação como um todo e se conjuga com o auto de infração verifica-se que tanto um quanto o outro estão a se referir, a evento que consideraram materializado em que apresenta erro material.

Diferentemente do alegado pela Delegacia de Julgamento, há, de fato, erro material, correspondente a identificação do aspecto temporal do fato gerador. Ora, ao contribuinte foi imputada obrigação tributária com indicação equivocada do fato gerador. E nesse tocante, ainda que em sede de julgamento da Impugnação apresentada, a Delegacia de Julgamento tenha relativizado o equívoco, entendo que não se trata de relativizar o erro contido no lançamento para manter a exigência de crédito tributário imputado em período que a empresa não mais existia.

No caso dos autos, quem praticou a conduta descrita na lei foi a empresa Idealize que deixou de existir em 31-10-2005. A autuação deu-se na pessoa jurídica da recorrente em face da incorporação. Nesta linha de raciocínio, descabido argumentar inexistência de erro na identificação temporal do fato gerador. A considerar o fato gerador em 31-12-2005, apurado com base nos levantamentos e apuração feitos em 31-10-2005, estar-se-ia, por hipótese, imputando infração à lei, ocorrida em 31-12-2005, à pessoa jurídica que não mais existia.

O aspecto material, temporal e espacial do fato gerador são elementos essenciais à validade do lançamento. Nesta linha reporto-me aos seguintes precedentes deste Conselho:

“Ementa: ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR – O artigo 142 do CTN estabelece que no lançamento para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento da ocorrência do fato gerador. À luz do §o 2º, do artigo 61 da Lei 8.981, de 1995, constatados pagamentos sem causa, considera-se ocorrido o fato gerador do IR-Fonte, bem como vencido o imposto, na data da infração. Tendo o fisco apurado que as infrações (pagamentos sem causa) ocorreram em diversas datas, mas considerado o fato gerador ocorrido em 31/12/1997, resta cancelar a exigência em face do erro material em sua constituição.” (Acórdão nº 102-47.802 – Relator Antonio Jose Praga de Souza)

“Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF Ano-calendário: 1998 – Ementa: IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. LAÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO CRITÉRIO TEMPORAL DO FATO GERADOR. Não subsiste o lançamento tributário com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, o qual identifica a ocorrência do fato gerador em 31/12 do ano-calendário, em confronto com o relato fiscal que reputa os pagamentos efetuados em várias datas do ano-calendário.”

“IRRF - DATA DO FATO GERADOR - ERRO NA SUA INDICAÇÃO - LANÇAMENTO NULO - A precisa indicação na data da ocorrência do fato gerador é aspecto essencial na fixação da matéria tributável de modo que eventual errônea nesse aspecto do

lançamento se constitui vício substancial e insanável e, portanto, enseja a nulidade do lançamento.” (Acórdão nº 104-20365– Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa)

Firme nessas convicções, entendo que o presente lançamento está em desacordo com o que determina a legislação vigente, sobretudo o disposto nos artigos 142 e 144 do Código Tributário Nacional.

É dever da Autoridade Fiscal demonstrar qual o teor da acusação fiscal, especificamente a sua natureza, os fatos que lhe deram azo e o período envolvido. O erro na identificação do sujeito passivo ou na data da ocorrência do fato gerador são elementos que dizem respeito à essência do lançamento. Só pode existir obrigação de pagar tributo se, na data apontada pela autoridade lançadora, houver a materialização da hipótese descrita.

Diante dessas razões, voto por acolher a preliminar suscitada e dar provimento ao Recurso Voluntário para anular o lançamento por vício material.

Não bastasse essa preliminar de erro na identificação do critério temporal do fato gerador, também por outra razão merece ser cancelado o lançamento, o que analiso nos parágrafos subsequentes.

III – Da alegação de inexistência de crédito tributário

Afora a discussão acerca da inaplicabilidade da limitação ao direito à compensação integral dos prejuízos, cabe analisar o próprio resultado positivo apurado pela Recorrente e que foi objeto de compensação com o prejuízo fiscal acumulado e com as bases negativas de CSLL, o que se apresenta como questão prejudicial à própria trava na compensação de prejuízos fiscais.

Nesse ponto, ao contrário do que decidiu a DRJ acerca do quanto impugnado nessa parte, entendo que se é nesses autos em que se discute o lançamento relativo ao ano-calendário de 2005, e se a efetividade da existência ou não do lucro é determinante para a avaliação da validade do lançamento, esse é o momento e o foro correto para a discussão.

Afirma a Recorrente que ao longo da existência da empresa incorporada foram realizados inúmeros investimentos/empréstimos por seus sócios e que, em razão de não lograr êxito no negócio um dos seus sócios decidiu deixar de cobrar parte da dívida. Entretanto, o registro desse cancelamento se deu mediante absorção de prejuízo fiscal no mesmo montante, mas, por erro, transitou indevidamente por conta de resultado, como se fosse resultado positivo oriundo de receita financeira, e que deu margem à quase totalidade do lucro gerado no período. Para comprovar tais alegações a Recorrente trouxe aos autos comprovação dos registros contábeis desses fatos (fls. 1.116). Vale dizer, demonstrou desde a Impugnação os lançamentos relativos ao empréstimo registrado em nome do sócio Portugal Telecom, bem como o montante relativo aos juros e à variação cambial desse empréstimo.

Por decorrência desses empréstimos, que viriam a ser parcialmente cancelados, os consectários legais atrelados à dívida também tiveram impacto no resultado do período, dando margem ao lucro, indevidamente apurado no exercício, objeto da compensação com os prejuízos.

Em memorial entregue, a Recorrente sintetizou, referenciando a documentação já acostada aos autos, o resultado do período em que fica evidente que a quase totalidade do resultado positivo auferido de fato advém do cancelamento de tal dívida.

De fato, pela documentação trazida aos autos, a Recorrente referencia a conta do razão que apresenta o cancelamento parcial da dívida no montante de R\$ 59.797.173,93, que fora, segundo por ela argumentado, indevidamente registrado em conta de resultado. Para esclarecer, demonstra que no razão esse valor, após o computo de outros registrados negativamente, apresenta um saldo de R\$ 50.183.258,64, lançado na linha 24 da Demonstração de Resultado (F06) da DIPJ, juntada desde a impugnação.

Assiste razão à Recorrente quanto ao argumento de não se tratar de lucro tributável, porquanto este montante não deveria compor o lucro líquido do período. Em se tratando de dívida para com o sócio, que foi cancelada, deve se observar que, de acordo com a Lei Comercial, o débito à conta do sócio deve ter por função precípua a manutenção da integridade do capital social, que apresentava, então, prejuízo. É justamente nessa linha que o Parecer Normativo CST nº 04/81 dispõe que se a absorção do prejuízo se der em valor igual ao crédito de que o sócio da conta debitada seja titular *“ter-se-á como regular e amoldada à técnica contábil a eliminação da referida parcela redutora do patrimônio líquido, porque e equivale a um aporte de capital.”*

Ao final e ao cabo, foi exatamente o que ocorreu, porque o montante indevidamente levado a resultado, ao ser no montante integral redutor do prejuízo acumulado, justamente atribuiu o efeito de que trata o aludido Parecer Normativo, tratando-se de erro que apenas coloca um lançamento a mais no caminho, mas que, contudo, não afeta o efeito de que trata a legislação. O próprio PN/CST nº 04/81, claramente dispõe que: o valor debitado, desde que à conta do sócio, na medida em que a contrapartida é, ao final, um lançamento a crédito da conta de prejuízo acumulado, não deve transitar por conta de resultado, porquanto não representa ingresso efetivo.

No mesmo sentido, o artigo 509, § 2º do RIR/99 dispõe sobre o contraponto da dívida cancelada a débito da conta de sócio. Eis o teor do artigo 509, §2º:

“Art. 509. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, e parágrafo único).

(...)

§ 2º A absorção, mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 3º).”

Não ficou caracterizado qualquer “ganho” na pessoa jurídica, senão uma efetiva injeção de capital efetuada pelo sócio. É o caso clássico de dívida cancelada para com o sócio existente em pessoa jurídica deficitária, que possui prejuízos acumulados.

Sobre o tema esse Conselho já se manifestou, consoante as ementas abaixo transcritas:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/11/2012 por LEONARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digital

mente em 13/11/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por LEONARDO

HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA S

ILVA

Impresso em 11/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“IRPJ - GANHO NO PERDÃO DE DÍVIDA: Incabível a exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica quando não caracterizado o ganho tributável relativo ao perdão de dívida por sócia quotista. O lançamento contábil para redução de prejuízos, ao debitar a sua conta representativa, tendo como contrapartida empréstimos de sócios, caracteriza fato contábil de prejuízos levados a débito de sócios, não tributável pela legislação fiscal.”

(1º Conselho de Contribuintes – 8º Câmara – Acórdão 108-06.493, Sessão de 19.07.2001)

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ – Ano-calendário: 2002, 2003 - ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS À CONTA DE SÓCIO - EFEITOS TRIBUTÁRIOS - RECURSO DE OFÍCIO A absorção de prejuízos contábeis mediante débito à conta na qual estejam registradas dívidas da sociedade para com sócio equivale a uma injeção de capital, não implica perdão das dívidas e não gera ganho financeiro tributável.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL - COFINS - PIS - RECURSO DE OFÍCIO O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.”

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep -Data do fato gerador:31/12/2002

AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES POR CORREÇÃO DE ERRO NÃO IMPLICA, NECESSARIAMENTE, RECONHECIMENTO DE RECEITAS PARA INCIDÊNCIA DO PIS/PASEP - RECURSO VOLUNTÁRIO. Provado nos autos que o ajuste de exercício anteriores por redução de passivo decorre de erro na interpretação de cláusula contratual, a recuperação de custos não configura receita financeira para fins de incidência da contribuição ao PIS/Pasep. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário. (1º Conselho de Contribuintes – 7º Câmara – Acórdão 107-09.575, Sessão de 17.12.2008)

Deveras, não há no presente caso qualquer acréscimo patrimonial a ser tributado, mas apenas a baixa de um passivo da pessoa jurídica contra a redução de prejuízos acumulados, com impacto única e exclusivamente na conta representativa de direito dos sócios contra a sociedade e de patrimônio. Como demonstra a Recorrente em seus memoriais, o efeito no PL da pessoa jurídica é o mesmo, porquanto houve o consumo dos prejuízos acumulados de uma forma ou de outra, no exato montante do cancelamento da dívida que não foi tributada, consoante determina o artigo 189 da Lei das S/A e o mencionado no artigo 509, § 2º do RIR.

Pois bem, considerando não se tratar no caso de ganho efetivo no perdão de dívida, tendo em vista o débito à conta de sócio no exato montante do prejuízo acumulado, de se aplicar o disposto no PN CST 04/81, combinado com o artigo 509, §2º, do RIR/99, não se tratando de lucro tributável à parcela de R\$ 59.797.173,93 (que constou pelo saldo da conta de R\$ 50.183.258,64 na linha 24 da Ficha 06 da DIPJ/2005), que compôs indevidamente o resultado do período de apuração.

Também demonstra a Recorrente que, de acordo com a ficha 09 da DIPJ, além desse montante, apenas outros dois compuseram o lucro real, quais sejam: (i) o montante de R\$ 3.983,13 – linha 10 (que isoladamente considerado não resultaria em qualquer lucro real apurado tendo em vista as exclusões) e o montante de R\$ 50.654.644,53 – linha 09,

correspondente ao reconhecimento de variação cambial ativa. O mesmo raciocínio se aplica para a CSLL.

Finalmente, sobre o reconhecimento da variação cambial ativa, entendo que também assiste razão à Recorrente no sentido de que sequer deveria tal montante ser tributado, senão integralmente amortizado contra o seu próprio prejuízo fiscal. Isto porque, o reconhecimento dessa variação cambial ativa corresponde ao exato montante daquela variação cambial que ao longo dos anos foi verificada em razão da mesma dívida com o sócio (conta do Razão as fls. 1115/1132) e excluída na apuração do Lucro Real.

Desde a Impugnação a Recorrente juntou ao processo as DIPJ's, o Lalur e o livro razão, referenciando a composição do prejuízo e demonstrando que o reconhecimento dessa variação cambial no período de apuração do ano de sua extinção é justamente correspondente às exclusões que foram feitas, relativas à variação dos anos em que mantida a dívida para com o sócio. Assim, se a dívida não foi quitada, o que temos é justamente uma reversão daquele montante provisionado para pagamento, que no final representou tão somente uma injeção de capital. A tributação desse valor de variação cambial faria sentido se a dívida fosse efetivamente quitada ou, ainda que não quitada, fosse perdoada por aquele que não é sócio e, ainda assim, o efeito do prejuízo fiscal anteriormente gerado representaria um ativo para aproveitamento futuro. Veja que nessa hipótese não há o ativo para aproveitamento futuro e não há a quitação da dívida. Ainda, se não mais passível de utilização o prejuízo fiscal, o efeito dessa reversão já se verificou com a perda do prejuízo. O mesmo raciocínio se aplica para o cancelamento da dívida de um modo geral. A operação extinguiu-se sem quitação de dívida, sendo o montante da dívida utilizado integralmente na absorção do prejuízo contábil acumulado.

No caso dos autos, seja pela preliminar do erro material no aspecto temporal do fato gerador, seja porque não há resultado que efetivamente corresponda a ganho tributável, deve ser cancelado o lançamento, sendo desprovido abordar a questão de mérito relativa à aplicação ou não da trava na compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa, na hipótese de extinção da pessoa jurídica.

ISSO POSTO, voto no sentido de acolher: i) acolher a preliminar de vício material na formação da exigência, quanto à data do fato gerador e, restando vencido nessa preliminar, no mérito, acolher a arguição da inexistência de lucro tributável e cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Redator Designado..

Inicialmente, deixo registrado que o presente voto vencedor diz respeito única e exclusivamente em relação aos aspectos relacionados à data do fato gerador em que o ilustre Conselheiro Relator resultou vencido.

Pois bem, tenho posição formada quanto a necessidade de anular lançamentos, por vício material, nos casos em que a autoridade tributária incorre em erro na identificação do momento da ocorrência do fato gerador (critério temporal). Isso porque, nos exatos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional, *“O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente...”*

Todavia, no presente caso, constata-se pelo Termo de Verificação Fiscal que a auditoria identificou precisamente o momento da ocorrência do fato gerador e a irregularidade que ensejou a matéria tributável, quais sejam: balanço de encerramento da empresa Idealyze Participações S/A, em outubro/2005, que foi incorporada pela autuada, no qual foi compensado 100% do lucro com prejuízos acumulados de períodos anteriores.

De fato, no corpo do auto de infração grafou-se que o fato gerador teria ocorrido em dezembro/2005. Porém, a toda evidência trata-se de simples erro formal, que não trouxe qualquer prejuízo à tributação muito menos à defesa do contribuinte. Logo, pode ser corrigido de ofício.

Quanto as demais questões em litígio, o voto ilustre Relator não merece qualquer reparo, pelo que o acompanhei no julgamento em plenário. Conforme esclarecido pela recorrente, e cabalmente comprovado mediante apresentação dos elementos contábeis, a empresa Idealize estava praticamente inoperante no ano de 2005, sendo que no encerramento das atividades a sócia Portugal Telecom perdoou os juros incorridos sobre os empréstimos que concedeu à empresa. Ocorre que a empresa vinha apurando sucessivos prejuízos contábeis em face da apropriação dos juros incorridos nesse empréstimos bem como pelas variações cambiais. Portanto, a contabilização correta desse perdão parcial da dívida junto ao sócio deveria ser a crédito da conta de prejuízo acumulado, sem jamais transitar por conta de resultado de 2005, à Inteligência do PN/CST nº 04/81 e artigo 509, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Uma vez reconstituída a apuração do resultado do balanço de encerramento das atividades da empresa, tal qual foi feito pela recorrente em seu recurso voluntário, aflorando prejuízo fiscal, não há que se falar em glosa de compensação de prejuízos de períodos anteriores.

Frise-se que, no caso de IRPJ/CSLL, bem como de outros tributos que possuem fato gerador complexivo, é poder dever tanto da autoridade tributária quanto da julgadora, reconstituir a apuração da base de cálculo tributável, considerando também os erros cometidos pelo contribuinte que implicaram em indevido aumento dos lucros oferecidos à tributação.

Processo nº 19515.000583/2010-87
Acórdão n.º **1402-001.210**

S1-C4T2
Fl. 1.358

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de vício material na formalização da exigência, quanto à data do fato gerador; e no mérito, acolher a arguição da inexistência de lucro tributável no balanço de encerramento da empresa incorporada, cancelando o lançamento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira