



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	19515.001995/2005-77
Recurso n°	155.713 Voluntário
Matéria	IRPJ
Acórdão n°	103-22.932
Sessão de	28 de março de 2007
Recorrente	RIPASA S/A PAPEL E CELULOSE
Recorrida	4ª Turma/DRJ - São Paulo I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: BEFIEX. PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À DEDUTIBILIDADE INTEGRAL.

A compensação de prejuízos fiscais sem o limite determinado pelo art. 15 da Lei nº 9.065/95 é benefício concedido às empresas titulares do Befiex apenas durante a vigência desse programa, nos termos do art. 12 do Decreto-Lei nº 2.433/88.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO À DEDUTIBILIDADE. POSTERGAÇÃO.

Cabível a compensação, em períodos de apuração posteriores, do saldo de prejuízos fiscais de exercícios anteriores que deixou de ser deduzido pela aplicação do limite legal. Entretanto, para a realização do procedimento é necessário demonstrar a ocorrência de lucro real a ser compensado.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO – Cabível a imputação da multa de ofício à incorporadora, quando o controle da incorporada e da incorporadora é exercido pelas mesmas pessoas.

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA.

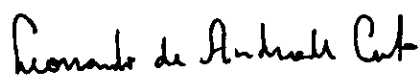
Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a

exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RIPASA S.A PAPEL E CELULOSE.


ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

27 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Flávio Franco Corrêa, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 17.107.067,63 envolvendo IRPJ com multa de ofício e juros de mora e também multa isolada.

A empresa Companhia Santista de Papel, incorporada pela interessada, era titular do programa BEFIEX no período de 29 de dezembro de 1988 a 31 de dezembro de 1999, prazo esse prorrogado para 31/05/2000.

Dentre os benefícios concedidos aos participantes do programa constava a possibilidade de compensar integralmente o saldo de prejuízo fiscal sem respeitar o limite de 30% estabelecido pela Lei nº 9.065/95.

No entender da Fiscalização, essa prerrogativa só existiu durante o prazo de vigência do programa. Ao término deste, não haveria mais possibilidade de compensação integral. Para a interessada, dentro dos seis anos estabelecidos na norma a sistemática poderia ser aplicada ainda que depois de finalizado o BEFIEX. Assim, procedeu dessa forma nos anos-calendário de 2000 e 2001.

O Fisco glosou a compensação integral realizada a partir de 31/05/2000 e formalizou autuação para cobrança dos valores do IRPJ decorrentes da aplicação do limite de 30%. Lavrou também auto de infração para cobrança da multa isolada sobre o valor do imposto apurado por estimativa, originalmente não recolhido por ter zerado com a compensação integral.

Na impugnação apresentada (fls. 203/218), a interessada defende-se nos seguintes termos:

- A lei não estabeleceu limitações à compensação integral dos prejuízos fiscais gerados durante o BEFIEX, não podendo o intérprete discriminar onde a lei não discriminou. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes corroboraria essa tese;

- A não observância do limite de 30% para compensação de prejuízos implicaria apenas em inobservância do regime de competência, com tratamento de postergação do imposto;

- A impugnante é sucessora por incorporação da empresa fiscalizada não lhe podendo ser imputada multa de ofício, pois o art. 132 do CTN limita a responsabilidade dos sucessores aos tributos.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/SPOI nº 9.065/2006 (fls. 230/253) negando provimento ao pleito em sua integralidade. Devidamente cientificada (fl. 257-v), a interessada recorreu a este Colegiado (fls. 262/282) ratificando as razões da peça impugnatória. Argumentou ainda quanto à impossibilidade de cominação concomitante da multa de ofício de 75%, por falta de recolhimento do tributo, com a multa de ofício isolada.

Foram cumpridos os requisitos para garantia de instância, conforme informação de fl. 283.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento. As razões de defesa serão apreciadas seguindo a ordem em que foram argüidas na peça recursal.

1) Compensação integral do saldo de prejuízos fiscais:

Não há questionamento em relação à prerrogativa concedida às empresas titulares do BEFIEX para compensação integral, sem qualquer limite, do prejuízo apurado num período base com lucro real determinado nos seis períodos- bases subseqüentes, dentro da vigência daquele programa.

O cerne da questão refere-se à possibilidade dessa compensação integral em períodos de apuração posteriores ao encerramento. Nesse caso, a Fiscalização entendeu que não caberia mais o incentivo e glosou a compensação integral, determinando a aplicação do limite de 30% estabelecido pela Lei nº 9.065/95 aos resultados apurados a partir do término do programa.

Em suas razões de defesa, a recorrente alega que a autoridade lançadora não faz a melhor interpretação da legislação pertinente. Aduz que a faculdade de compensar integralmente os prejuízos fiscais foi concedida aos titulares do BEFIEX sem qualquer limitação quanto ao término do programa. Assim, não caberia ao intérprete discriminar onde a lei não o fez. Como suporte para as argumentações colaciona Acórdãos do Conselho de Contribuintes que confirmariam seu pleito.

Vê-se, portanto, que o principal argumento de defesa consiste em argüir que a Fiscalização efetuou o lançamento com base em interpretação equivocada da legislação que regulamenta a matéria. Quanto à jurisprudência administrativa trazida aos autos, em alguns casos efetivamente corroboram esse entendimento. O Acórdão nº 108-06.529 estabelece:

Além disso, soa contraditória a interpretação de que apenas dentro do prazo da vigência do programa os prejuízos poderiam ser utilizados, porque o benefício de compensar o prejuízo fiscal pelo período de seis anos, ao invés de quatro como as demais empresas, seria inaplicável a maioria dos casos, haja vista que em um programa de seis anos de duração o benefício não se aplicaria aos prejuízos apurados a partir do segundo ano. (grifo acrescido)

Não partilho do entendimento supra manifestado. Penso que a limitação temporal ao gozo dos benefícios concedidos aos titulares do programa tem previsão expressa na norma, não havendo que se falar em interpretação. O art. 12 do Decreto-Lei nº 2.433/88 estabeleceu:

Art. 12. Os benefícios previstos neste decreto-lei, concedidos à empresa titular do Programa-BEFIEX, serão assegurados durante a vigência do respectivo programa.



Assim, ao contrário do alegado, existe de fato uma limitação temporal ao gozo dos benefícios previstos na legislação, o que inclui a compensação integral dos prejuízos, confirmada no § 2º do art. 116 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002:

Os benefícios concedidos aos participantes auxiliam no cumprimento dos compromissos firmados com a União. Não há justificativa para que sejam mantidos após o término desse, quando a pessoa jurídica já não está mais submetida a metas contratuais.

Aplicar a compensação integral do saldo de prejuízos fiscais a resultados obtidos fora do BEFIEIX é estabelecer tratamento não isonômico em relação às demais pessoas jurídicas tendo em vista que, após o término do programa, inexistia circunstância diferenciadora entre a empresa que participou do programa e aquela que dele jamais fez parte.

Do exposto entendo pertinente a limitação à compensação de prejuízos imposta pelo procedimento fiscal.

2) Postergação do imposto:

No que se refere à questão da postergação do pagamento do IRPJ, a princípio assistiria razão ao demandante. Realmente, qualquer fato que tenha impacto na apuração do tributo em diversos períodos, deve ser analisado com a abrangência requerida por tal circunstância. Inclui-se nessa categoria a limitação à compensação de prejuízos em 30%. A limitação implica no direito à utilização em períodos futuros dos valores não compensados pela trava imposta. Se o sujeito passivo, ainda que indevidamente, compensou o saldo de prejuízos fiscais sem respeitar as limitações determinadas pela norma, ele também deixou de exercer esse direito.

Com isso, o descumprimento da legislação resulta, no presente caso, na postergação do pagamento do tributo para período de apuração posterior ao que seria devida. Caberia a consideração de eventuais valores do IRPJ apurados a maior pelo sujeito passivo em períodos subseqüentes, em decorrência da diminuição ou esgotamento do saldo de prejuízos fiscais a compensar nesses períodos, em função de seu comportamento anterior.

Ao tratar da inobservância do regime da competência para efeitos de apuração Lucro Real, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, matriz legal de dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, deixa bem claro a necessidade dos devidos ajustes.

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(.....)

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

(.....) (grifo acrescido)



Pois bem, cumprida a exigência prevista no § 4º do art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o § 6º desse mesmo artigo estabelece que, em irregularidades concernentes à inobservância do regime de competência, o lançamento deve incidir sobre a diferença apurada:

(.....)

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

(.....)

Por outro lado, não se pode olvidar que só é possível falar em diferença de tributo se o sujeito passivo apurar imposto de renda devido em períodos posteriores. Na hipótese contrária, não haveria direito de compensação a ser exercido em períodos futuros o que implicaria na exigência integral do tributo postergado.

Apesar da recorrente argüir esse direito na peça recursal, não trouxe aos autos qualquer documento que permita atestar o resultado auferido em períodos posteriores e de que forma afetariam a presente exigência. Com isso, não foi comprovada a existência de resultados compensáveis em exercícios posteriores, não havendo elementos que permitam acatar as alegações suscitadas.

Ainda assim, mesmo que tais resultados fossem comprovados é necessária a demonstração de que a apuração dos mesmos tenha ocorrido antes do procedimento de fiscalização, pois não se pode exigir que autoridade lançadora considere dados inexistente ou não disponíveis à época da ação fiscal.


Ressalte-se que, no presente caso, comprovada a apuração imposto de renda nos períodos posteriores, mas antes da incorporação, pode o sujeito passivo retificar as DIPJs para incluir o saldo de prejuízo (respeitada a trava) não utilizado anteriormente e efetuar as devidas compensações decorrentes desse ajuste.

3) Imputação da multa de ofício à sucessora:

Manifesta-se a recorrente no sentido de que não lhe poderia ser imputada multa de ofício por ser incorporadora da empresa que teria praticado a irregularidade. Afirmar, com base nos termos do art.132 do CTN, que a responsabilidade da incorporadora limita-se aos tributos devidos até a incorporação, o que excluiria penalidades.

A princípio, assiste razão à recorrente. O dispositivo mencionado fala em tributos e a jurisprudência deste Colegiado é majoritária no sentido de excluir a responsabilidade do incorporador por multa devida pela incorporada, quando a autuação ocorre depois do ato de incorporação.

Entretanto, existe uma circunstância que é fundamental no deslinde do presente caso. A pessoa jurídica que efetuou a incorporação é controladora da incorporada. Os diretores dessa última também são diretores da controladora.



O principal argumento quanto à impossibilidade de se cobrar da incorporadora multa por infrações fiscais cometidas pela incorporada tem como base o fato de não se poder imputar àquela responsabilidade por fatos que lhe seriam desconhecidos ou, ainda que conhecidos, completamente alheios a sua vontade.

Nenhuma dessas excludentes aplica-se no caso em tela. Tratando-se de pessoas jurídicas administradas pelas mesmas pessoas, pode-se dizer que as infrações cometidas na incorporada, implicando na multa de ofício, foram praticadas sob a égide dos responsáveis perante a incorporadora.

Sob esse prisma, entendo que deva prevalecer a cobrança da multa de ofício.

4) Concomitância das multas de ofício:

No que tange à multa de ofício isolada por ausência ou insuficiência no recolhimento das estimativas, sua aplicação não encontra eco na jurisprudência deste Colegiado.

O pagamento do imposto por estimativa foi instituído pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa Lei estabeleceu período de apuração trimestral para o IRPJ, com a opção de recolher o tributo mensalmente, determinado sobre uma base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/95.

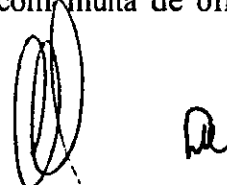
Entendeu o legislador que, feita a opção pelo recolhimento por estimativa, a ausência ou insuficiência desses pagamentos constituiria em sanção passível de punição via multa de ofício calculada sobre o montante não recolhido e aplicada isoladamente, nos termos do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

No entendimento consolidado neste Conselho, não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso bastaria a cobrança do imposto apurado no ajuste acompanhado, aí sim, da respectiva multa.

O que não pode ser acatado, na visão do CC, é a cobrança de multa sobre duas bases implicando na duplicidade de punição. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização formalizou exigência do IRPJ apurado no ajuste dos anos-calendário de 2000 e 2001, imputando corretamente multa de ofício e juros de mora sobre esses valores. Aqui, não há mácula a ser imputada ao procedimento fiscal.

Entretanto, o Fisco exige também a multa de ofício isolada sobre as estimativas que não foram recolhidas. Admitindo-se tal prática, estar-se-ia admitindo que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Numa análise numérica essa desproporcionalidade fica bem nítida. Tome-se como exemplo o ano-calendário de 2001. O IRPJ apurado na Declaração foi de R\$ 3.050.148,27, incluindo adicional. Esse valor é exigido com multa de ofício (75%) de R\$ 2.287.611,20.



Não satisfeito, o Estado quer aplicar uma sanção no valor de R\$ 2.486.044,61 (somatório, fl.191) pelo não recolhimento de valores estimados implicando, na prática, em dobrar o percentual da multa de ofício. Ocorreria a mesma imputação aplicável as situações de conduta fraudulenta, o que em nenhum momento foi cogitado no presente caso. Penso, partilhando do entendimento deste Colegiado, ser inaceitável tal procedimento.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os valores referentes à multa de ofício isolada.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2007

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

