



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

Processo nº 10680.726495/2011-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.104 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 9 de abril de 2013
Assunto Sobrestamento
Recorrente ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros deste Colegiado, POR UNANIMIDADE, SOBRESTAR o presente julgado nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

Presente o Dr. Heyrousig Rodrigues, OAB/DF nº 33838.

(Assinado digitalmente)

PLINIO RODRIGUES LIMA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plinio Rodrigues Lima, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

RELATÓRIO

Tendo em vista o acurado relatório apresentado pela r. decisão recorrida, adoto-o na íntegra, de onde destaco:

Os autos de infração a folhas 2 a 13 exigem o recolhimento de crédito tributário no montante de R\$ 24.029.141,03, assim discriminado:

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

Autenticado digitalmente em 20/06/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 21/06/2013 por PLINIO RODRIGUES LIMA

Impresso em 24/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA PROPORCIONAL	TOTAL
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	8.201.184,75	3.282.934,26	6.150.888,56	17.635.007,57
Contribuição Social s/ o Lucro Líquido (CSLL)	2.973.600,64	1.190.332,34	2.230.200,48	6.394.133,46

Descrição das infrações imputadas***Auto de infração de IRPJ***

Fazendo referência ao termo de verificação juntado a folhas 15 a 43, o autuante atribui à autuada o cometimento da infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL SEM OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30% – Na incorporação e conseqüente extinção de pessoa jurídica (Arcelor em 31/08 e Uhgasa em 19/12), o sujeito passivo compensou prejuízos fiscais sem observar o limite de compensação de 30% do lucro líquido ajustado. Datas do fato gerador: 31.08.2007 e 19.12.2007. Enquadramento legal: artigo 3º da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 247, artigo 250, inciso III, e artigos 251, 509 e 510, todos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda - RIR 1999.

Auto de infração de CSLL

O autuante atribui à autuada o cometimento da mesma constante do auto de infração precedente, referente ao IRPJ. Datas do fato gerador: 31.08.2007 e 19.12.2007. Enquadramento legal: artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15.12.1988; artigo 1º da Lei nº 9.316, de 22.12.1996; artigo 37 da Lei nº 10.637, de 30.12.2002.

Termo de verificação fiscal

No termo de verificação fiscal a folhas 15 a 43 o autuante apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante. A cisão e a incorporação da Usina Hidrelétrica Guilman-Amorim S/A (Uhgasa)

· Segundo o estatuto social consolidado em 21/03/1995, a Uhgasa tinha como objeto social a construção e gestão da exploração da Usina Hidrelétrica Guilman-Amorim. Seu capital dividia-se entre 65% para a Companhia Siderúrgica Belgo-Mineira e 35% para o Cimento Cauê S/A.

· No ano-calendário de 2007, até sua cisão total e extinção em 19.12.2007, já sob o controle dos sucessores Arcellormittal e Samarco Mineração S.A., que detinham, respectivamente, 51% e 49% do capital social, sua DIPJ informa que a foi adotado o lucro real anual como forma de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

· Segundo o Protocolo e Justificação da Cisão Total da Uhgasa, de 30.11.2007, o consórcio foi constituído em 13.12.1933 pela Belgo-Mineira e pela Cauê. Posteriormente, motivadas por seus próprios interesses negociais e comerciais, as consorciadas originais foram sucedidas, com a Cauê sendo substituída pela Samarco em 23.04.1996, e a Belgo-Mineira pela Belgo Siderurgia S.A., sua subsidiária integral e de quem a razão social viria a ser alterada para Arcelormittal Brasil S.A.

- Em 19.05.1998, a União Federal e as Consorciadas (Belgo-Mineira e Samarco) celebram um contrato de concessão para exploração da hidrelétrica e do sistema de transmissão associado.
- Sempre em virtude de seus próprios interesses (nesse caso, transferência de controle acionário e alterações societárias), o consórcio controlador requereu à Aneel anuência para transferir parcialmente a concessão e as ações da Uhgasa detidas pela Arcelor Brasil S.A. para a Belgo Siderurgia S/A. A Aneel deferiu o requerimento, dando prazo até 31.12.2008 para que a Uhgasa transferisse seus ativos de geração e arrendamento para os consorciados Belgo Siderurgia S.A e Samarco Mineração.
- Segundo o item 1.5 do Protocolo e Justificação da Cisão Total da Uhgasa, o cumprimento dessa determinação implica a extinção da Uhgasa, que depois da transferência de seus ativos deixa de ter condições para cumprir seu objeto social. Todavia, além de o prazo estender-se até 31.12.2008 (o que possibilitaria que eventuais compensações tributárias fossem efetuadas ao longo de dois anos, e não apenas em 2007), tudo isso ocorreu em virtude de solicitações para atendimento a interesses negociais e comerciais das próprias consorciadas.
- Conforme relatório do voto do pedido feito à Aneel, toda a estruturação do empreendimento foi concebida com objetivos bem determinados. A concessão pela Aneel do prazo para a transferência dos ativos foi simplesmente consequência de uma série de medidas tomadas ao longo do tempo pelas empresas consorciadas — formação do consórcio para possibilitar o financiamento, sucessivas reorganizações societárias e estatutárias, aquisições, vendas, utilização da energia gerada — sempre, obviamente, visando atender seus próprios interesses privados e de seus acionistas e controladores, culminando na concessão por parte da Aneel para que se fizesse o que as próprias consorciadas solicitaram.
- As sucessoras da Uhgasa, após sua cisão, incorporação e extinção, continuaram a exercer exatamente a mesma atividade antes exercida por ela, ou seja, aproveitamento conjunto de energia hidráulica em trecho do Rio Piracicaba para geração de energia elétrica por meio da Usina Hidrelétrica Guilman-Amorim. Fica claro, portanto, que, embora não constasse no Protocolo e Justificação, o suposto direito adquirido de compensar integralmente prejuízos acumulados de IRPJ e CSLL foi um importante motivador da operação.

A incorporação da Mittal Steel pela Arcelor

- Segundo ata de assembléia geral extraordinária de 20/08/2007, a Arcelor Brasil S/A, CNPJ 24.315.012/0001-73, doravante denominada Arcelor, aprovou os termos e condições do Protocolo e Justificação da Incorporação da Mittal STEEL Brasil PARTICIPAÇÕES S/A (Mittal) pela Arcelor, com a consequente extinção daquela.
- Antes de ser incorporada pela Arcelor, a Mittal, com capital social totalmente subscrito e integralizado no valor de R\$ 4.913.539.726,24, detinha, em 20/08/2007, 31,99% do capital social da Arcelor, sua própria incorporadora, cujo capital social totalmente subscrito e integralizado totalizava R\$ 9.413.545.410,78.
- Segundo o protocolo e justificação da incorporação, a Arcelor exerceria as mesmas atividades exercidas pela Mittal, a centralização em uma única sociedade se

justificaria pela racionalização das atividades administrativas e financeiras e, simplesmente, haveria o interesse em incorporar a MSB pela Arcelor.

· Ao contrário, porém, do que se almejava demonstrar com o Protocolo e Justificação da Incorporação o que de fato ocorreu foi a aquisição desta última pela primeira, conforme foi amplamente divulgado por toda mídia nacional e até internacional durante todo o ano de 2006. Noticiou-se o Conselho de Administração da Arcelor, em determinada fase das negociações, classificou como oferta hostil a proposta de compra da Mittal STEEL, que envolvia vários bilhões de dólares.

· Segundo diferentes fontes da imprensa especializada da época, a Mittal STEEL, um dos maiores grupos siderúrgicos do mundo, após meses de negociação em que até os valores das ofertas eram revelados publicamente, adquirira o controle acionário da Arcelor por meio do que foi considerada a maior oferta de compra do setor até então. A Mittal chegou a questionar a oferta pública de ações (OPA) exigida pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários) alegando que se tratava de fusão entre empresas e não de aquisição, mas em recurso contra entendimento da área técnica da CVM, julgado em 25/09/2006, no PROCESSO ADMINISTRATIVO CVM RJ 2006/6209, não foi aceita sua alegação. Neste processo, no voto do relator pela manutenção da decisão da área técnica da CVM, concluiu-se que, pelo conceito da lei brasileira, teria havido aquisição do poder de controle da Arcelor Brasil.

· Cabe perguntar por qual motivo a Arcelor incorporaria a Mittal e não o contrário, como seria de se esperar. Conforme informações contidas no SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativo da CSLL), sistema da Receita Federal onde são controlados os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, a Arcelor, até a data da incorporação da Mittal, de 01/01 a 20/08/2007, embora possuísse considerável montante de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL acumulados de períodos anteriores, amargava no ano calendário 2007 prejuízo fiscal e base de cálculo da CSLL negativa.

· Contudo, ao concretizar a incorporação da Mittal, superavitária no período, acresceu valores positivos advindos dessa operação ao seu lucro real e passou a ostentar resultados positivos, lucro real e base de cálculo da CSLL, no mesmo ano calendário 2007, de R\$19.908.866,13.

A incorporação da Arcelor pela Arcelormittal

· Apenas 11 dias após incorporar a Mittal, em 20/08/2007, a Arcelor foi incorporada pela Belgo Siderurgia S/A, em 31/08/2007. Nessa mesma data, os acionistas da Belgo Siderurgia S/A aprovaram a alteração da razão social da empresa para Arcelormittal Brasil S/A. Todos os eventos envolvendo essa reorganização societária, com incorporações seguidas de extinções e alterações estatutárias (razão social) foram realizados num prazo de apenas 11 dias.

· No ano calendário de 2007, até sua incorporação pela Belgo Siderurgia S/A, e extinção em 31/08/2007, a Arcelor, adotara o Lucro Real como forma de tributação, apuração do IRPJ e CSLL anual.

· Segundo ata de assembléia geral extraordinária de 31/08/2007, a Belgo Siderurgia S/A, CNPJ 17.469.701/0001-77, doravante denominada Belgo, aprovou os termos e

condições do Protocolo e Instrumento de Justificação da Incorporação da Arcelor Brasil S/A (Arcelor), CNPJ 24.315.012/0001-73, doravante denominada Arcelor, com a conseqüente extinção desta última.

· Segundo o Protocolo e Justificação da Incorporação da Arcelor pela Belgo, a Belgo poderia exercer as mesmas atividades da Arcelor, a operação permitiria melhoria nas condições de capitalização e fluxo de caixa da incorporadora, e a centralização em uma única sociedade se justificaria pela racionalização das atividades operacionais, administrativas e financeiras e, simplesmente, haveria o interesse em incorporar a Arcelor pela Belgo.

· Em suma, ao final das sucessivas reorganizações societárias e estatutárias visando atender seus alegados interesses, a sucessora da Arcelor (Belgo, que teve a razão social alterada para Arcelormittal no mesmo dia da incorporação daquela), após a incorporação e extinção desta, continuou a exercer as atividades antes exercidas por sua sucedida (Arcelor), a saber, a exploração da indústria siderúrgica e atividades correlatas e derivadas.

· Antes de ser incorporada pela Belgo, a Arcelor, com capital social totalmente subscrito e integralizado no valor de R\$ 10.052.200.249,25, detinha, em 31/08/2007, 99,13% do capital social da Belgo, curiosamente sua própria incorporadora, cujo capital social totalmente subscrito e integralizado totalizava R\$ 3.203.488.387,16. Em outras palavras, é como se a empresa A fosse detentora de praticamente 100% das ações da empresa B e, após decisão de agrupá-las em uma só pessoa jurídica, ao invés de A incorporar B, já que esta praticamente lhe pertence, contrariando a lógica, é a controlada B que incorpora A, sua controladora.

· Cabe fazer uma segunda pergunta: sendo a Arcelor detentora da quase totalidade das ações da Belgo, por que foi incorporada por esta e não o contrário, como seria de se esperar? A resposta às duas questões é evidente. Além de interesses comerciais que não cabem aqui ser discutidos, visava-se certamente e sobretudo o tributário, traduzido no suposto direito adquirido de compensar prejuízos fiscais acumulados sem considerar as limitações e imposições legais quando da extinção da pessoa jurídica, possibilidade que não encontra fundamento jurídico ou legal, conforme ficará demonstrado mais adiante.

· Essas duas incorporações devem ser consideradas e analisadas em conjunto. A Arcelor possuía prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL acumulados de períodos anteriores, mas no ano calendário 2007, após adições e exclusões em seu lucro líquido, também apresentava prejuízo fiscal e base de cálculo da CSLL negativa. Dessa forma, antes de ser incorporada pela Belgo, a Arcelor incorporou a Mittal, que apresentava lucro real no ano-calendário de 2007 superior ao seu prejuízo fiscal, para que exercesse seu suposto direito adquirido compensando-o integralmente ao ser incorporada pela Belgo, que no mesmo ato passou a se denominar Arcelormittal. Tudo isso ocorreu no escasso intervalo de apenas 11 dias, deixando transparecer nitidamente a resposta à questão suscitada. Da forma como foi planejada e executada, sem qualquer substância econômica, a operação teve como uma das principais motivações, senão a principal, embora não constasse literalmente no Protocolo e Justificação da Incorporação, o não pagamento de parcela considerável de IRPJ e CSLL devidos.

Aspectos legais, análises e conclusões

- os artigos 227 e 229 da Lei 6.404 de 15/12/1976 estabelecem que a sucessora de sociedades por incorporação total ou cisão seguida de incorporação lhes sucede também em todos os seus direitos e obrigações.
- A Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN - Código Tributário Nacional) estabelece em seu art. 132 que a pessoa jurídica de direito privado resultado da transformação ou incorporação de outra ou em outra (sucessora) será responsável pelos tributos devidos pela sucedida até a data do ato.
- A Lei 8.981 de 20/10/1995, art. 42, dispõe que o lucro líquido após adições e exclusões determinadas pela legislação do IRPJ na determinação do lucro real, a partir de 01/01/1995, não poderia ser reduzido num percentual superior a 30% (trinta por cento), norma que passou a ser conhecida como trava de 30%. E o seu art. 58 estabeleceu a mesma regra para a determinação da base de cálculo da CSLL.
- Posteriormente, a Lei 9.065 de 20/06/1995 estabeleceu em seu art. 12 que o referido art. 42 da Lei 8.981/95 vigoraria apenas até 31/12/1995 e em seu art. 15 deu nova redação aos termos relativos à trava de 30%, prevendo literalmente a possibilidade de compensação de prejuízos fiscais com o lucro líquido ajustado (lucro real) dentro desse limite. O art. 16 da mesma lei estabeleceu literalmente a possibilidade de compensação da base de cálculo negativa acumulada em períodos anteriores com a base de cálculo da CSLL apurada no exercício dentro do limite de 30%.
- Ao efetuar as reorganizações societárias já mencionadas, as pessoas jurídicas, após cindidas e incorporadas, foram extintas e, conforme já dito, sucedidas pela Arcelormittal.
- Na extinção da primeira (Uhgas), esta realizou no ano calendário 2007 compensação do saldo de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, sem respeitar a trava legal de 30%, tendo, nesse caso, ainda excedido o saldo disponível de Prejuízo Fiscal, conforme quadros 01 e 02 constantes neste termo, cujos dados foram extraídos dos respectivos Demonstrativos de Compensação de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo Negativa da CSLL do SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativo da CSLL).
- Quanto à extinção da segunda (Arcelor Brasil S/A), foi realizado no ano calendário 2007 compensação do saldo de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores também sem respeitar a trava legal de 30%, conforme quadros 03 e 04 deste termo, cujos dados foram extraídos dos respectivos Demonstrativos de Compensação de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo Negativa da CSLL do SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativo da CSLL).
- A figura 09 deste termo, apresenta o demonstrativo da base de cálculo negativa da CSLL no período de 01/01 a 20/08/2007, ou seja, antes de a Arcelor incorporar a Mittal, no qual se verifica que a Arcelor não teria como compensar sua base de cálculo negativa acumulada de períodos anteriores (R\$ 19.211.393,09), já que apresentava prejuízo fiscal e base de cálculo negativa no ano calendário 2007.

- Na figura 10, após incorporar a Mittal e acrescer seus resultados positivos ao da Arcelor, o lucro real e a base de cálculo da CSLL no período de 21/08 a 31/08/2007 se tornaram positivos, motivo que a levou compensar integralmente, baseando-se em supostos direitos adquiridos, sua base de cálculo acumulada de períodos anteriores.
- A figura 11 demonstra que os retângulos em destaque nas figuras 09 e 10 representam, respectivamente, os demonstrativos da base de cálculo negativa da CSLL nos períodos de 01/01 a 20/08/2007 e 21/08 a 31/08/2007.
- Sobre compensação de prejuízos fiscais no lucro real e de base de cálculo negativa na base de cálculo da CSLL nos termos e limitações impostas pelos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95 e 15 e 16 da Lei 9.065/95, o STF (Supremo Tribunal Federal), em recente julgamento do Recurso Extraordinário RE 344.994 realizado em 25/03/2009 e publicado no DJE (Diário de Justiça Eletrônico) de 28/08/2009, decidiu que o direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Tal instrumento de política tributária — benefício fiscal —, conclui o STF, pode, portanto, ser revista pelo Estado, não havendo que se falar em direito adquirido.
- Ratificando a natureza das disposições contidas nos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95 e 15 e 16 da Lei 9.065/95 como sendo benefício fiscal, que a limitação de 30% é constitucional e que se trata de instrumento de política tributária que pode ser revisto pelo estado, não havendo, portanto, direito adquirido, apresentam-se neste termo diversas ementas de decisões recentemente prolatadas pelo STF (Supremo Tribunal Federal), todas elas no mesmo sentido, evidenciando inequívoca jurisprudência.
- O CTN estabelece em seu art. 111 que a legislação tributária será interpretada literalmente sempre que dispor sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção.
- Considerando-se que os artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95 e 15 e 16 da Lei 9.065/95 tratam de exclusão de crédito tributário, visto que, caso não existisse o benefício, o contribuinte seria obrigado a recolher os tributos referentes à parcela de 30% do lucro real compensada por prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL acumulados, conforme determinação do art. 176 do CTN, aqueles artigos deverão ser interpretados de forma literal.
- Os referidos artigos, ao estabelecerem limitação de 30%, não prevêm expressamente, em nenhum caso, a compensação integral, seja no caso de extinção da pessoa jurídica ou outro qualquer, obstam definitivamente que se considere tal possibilidade.
- Considerando-se que não há direito adquirido e tampouco previsão expressa para a compensação integral sem a trava de 30% no caso de extinção da pessoa jurídica, efetuou-se a glosa dos prejuízos fiscais acumulados e compensados na apuração do lucro real e da base de cálculo negativa com a base de cálculo da CSLL, referentes ao ano calendário de 2007, dos valores que excederam a trava legal de 30%.
- Os auto de infração foram lavrados contra Arcelormittal Brasil S/A, sucessora das pessoas jurídicas citadas no primeiro parágrafo deste subtítulo, também baseado no

disposto nos artigos 227 e 229 da Lei 6.404, de 15/12/1976, que dispõe sobre as sociedades por ações e no art. Do CTN.

Impugnação do lançamento

Conforme assinatura aposta nos autos de infração, a ciência dos lançamentos foi dada pessoalmente ao sujeito passivo em 18.11.2011, uma sexta-feira. Em 19.12.2011 foi apresentada uma só impugnação, juntada a folhas 163 a 178. Os enunciados seguintes resumem o seu conteúdo.

TEMPESTIVIDADE

· A Impugnante tomou ciência do Auto de Infração lavrado contra si em 18.11.2011, sexta-feira. Portanto, a contagem do prazo de 30 dias previsto no art. 15 do Decreto nº. 70.235/72, teve início em 21.11.2011, segunda-feira, encerrando-se em 20.12.2011, terça-feira. Desse modo, é tempestiva a impugnação nos termos do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

DO PREJUÍZO FISCAL APROVEITADO PELA ARCELOR BRASIL S.A.

· O Auto de Infração relata a reestruturação societária demonstrando a extinção da Mittal Steel B.P. S.A. e da Arcelor Brasil S.A.

· Nesta parte, a Fiscalização faz algumas ilações sobre a referida operação, mas tais afirmações, absolutamente sem sentido jurídico ou lógico, não trazem nenhuma influência no resultado final, porque a operação é convalidada pela própria Fiscalização, visto que o auto de infração a reconhece juridicamente e a limita na compensação de 30% do prejuízo fiscal. Portanto, não há sentido em abordar a questão, visto que, a partir do momento em que a fiscalização permite que haja uma compensação, mesmo que limitada a 30%, validade está toda a reestruturação societária do Grupo ArcelorMittal.

· O procedimento adotado, tanto pela Uhgasa quanto pela Arcelor Brasil SA, nas respectivas extinções, realmente foi a utilização dos 100% do prejuízo fiscal acumulado, uma vez que a trava dos 30% não se aplica aos casos de encerramento de atividades pela incorporação total, pois não há dispositivo legal específico para tanto. E a trava imposta pela legislação não poderia se aplicar a uma empresa com as atividades encerradas, sob pena de eternizar a tributação sobre seu patrimônio, ferindo a própria norma de competência posta no art. 153, III da Constituição Federal de 1988 (CF 1988) e no art. 43 do CTN.

RAZÕES QUE JUSTIFICAM O CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL E INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

· Diferentemente do que foi informado pela fiscalização, não há divergência entre o valor compensado e o valor do prejuízo fiscal acumulado que justifique o aproveitamento a maior por parte da Uhgasa. Veja-se no documento 8 a composição do prejuízo fiscal acumulado desde a DIPJ/1999 até a DIPJ/2007, declaração anterior ao ano da cisão, o que se confirma pelo LALUR.

· Não tem razão a fiscalização, pois o valor compensado não ultrapassa o prejuízo fiscal acumulado pela Uhgasa. Portanto, cabe a imediata retificação do crédito tributário.

DA INAPLICABILIDADE DO LIMITE DE 30% À COMPENSAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS A EMPRESAS COM ATIVIDADES ENCERRADAS

· A Impugnante está convicta de que o procedimento adotado pelas companhias extintas está de acordo com a legislação fiscal.

· O art. 42 da Lei nº 8.981/95, fruto da conversão da Medida Provisória nº. 812/94, prevê que, a partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do IRPJ, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. Seu parágrafo único acrescenta que a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

· O permissivo instituiu restrição quantitativa de 30% para fins de compensação da base de cálculo com o saldo de prejuízos fiscais acumulados. Antes desta norma, a legislação previa o direito à compensação integral dos prejuízos fiscais, sem nenhuma limitação quantitativa, apenas uma limitação temporal. Logo, a partir da Lei nº 8.981/95, os prejuízos fiscais não atingidos pela decadência passaram a ser compensáveis independentemente de qualquer prazo, mas sujeitos à limitação de 30% do lucro líquido ajustado da pessoa jurídica.

· A justificativa apresentada para a limitação de 30%, segundo a Exposição de Motivos da MP 812/94, que deu origem à Lei nº 8.981/95, foi o estabelecimento de "uma regra gradual de compensação de prejuízos, tomando-se como referência os resultados obtidos em cada ano. Essa alteração permitiria o Estado um fluxo estável no ingresso de receitas provenientes do imposto de renda."

· As expressões "resultados obtidos em cada ano" e "fluxo estável no ingresso de receitas" demonstram que o objetivo imediato de arrecadação seria atingido com a limitação quantitativa de 30% e que a expectativa de estabilidade do fluxo das receitas do Estado seria atendida com a revogação da limitação temporal e o correspondente direito dos contribuintes de compensarem os saldos cumulados de prejuízo fiscal sem limite de tempo.

· A rigor, não foi instituído um regime de proibição ou impedimento para a compensação de prejuízos, mas tão somente um regime de postergação do exercício deste direito em quantos anos-calendário fossem necessários para esgotar os prejuízos acumulados.

· A legislação atual visa, portanto, prover o Estado de receitas contínuas de IRPJ pressupondo que a atividade econômica motivadora da renda tributável se conduzirá de forma permanente, sem solução de continuidade, para que o efeito imediato da tributação mínima de 70% do fluxo de renda dos contribuintes seja gradualmente revertido, na medida em que todas as perdas cumuladas absorvam, ao menos, 30% da renda futura.

· O STF entendeu que a lei poderia, sim, diferir no tempo o abatimento dos prejuízos fiscais acumulados, mas e se o tempo não mais existe? Ou seja, no caso da cisão total, não mais existindo a empresa, restará uma última apuração, quando, finda a sua existência - será apurado se ainda existe algum tributo a pagar.

· O artigo 229 da Lei nº. 6.404/76 deixa muito claro o postulado da continuidade que afeta a operação de cisão total. De acordo com este artigo, a sociedade receptora do patrimônio sucede a todos os direitos e obrigações da empresa cindida, o que incluiria no crédito fiscal decorrente dos prejuízos fiscais acumulados.

· Ocorre que a legislação veda expressamente a transferência dos prejuízos fiscais acumulados pela sucedida para a sucessora, conforme art. 514 do RIR 1999. Ora, se não há continuidade, não há sentido em diferir o saldo de prejuízo fiscal para o futuro. Esta a lógica da regra, pois ela se baseia na continuidade da empresa e seu direito de compensar os prejuízos fiscais acumulados ao longo do tempo futuro; não existindo futuro, não há mais sentido na regra estabelecida. Esse entendimento se acha referendado pelo STJ, conforme ementa de decisão transcrita na impugnação.

· Portanto, no caso de empresas cindidas, tal limite de 30% não é aplicável visto que o encerramento das atividades da empresa impede a compensação do prejuízo fiscal apurado nos períodos seguintes.

· Ainda que assim não fosse, o dispositivo que limita quantitativamente a compensação dos saldos de prejuízos fiscais em nenhum momento menciona os casos de cisão, incorporação, etc. Ora, se quisesse também limitar (como limitou a transferência dos saldos para a incorporadora) deveria ter feito de forma expressa. Aliás, com todas as ressalvas a esta linha de entendimento, se a RFB propaga que esta compensação de saldo de prejuízos fiscais é uma benesse legal, que ela seja interpretada de forma literal e não restritiva.

· Em nenhum momento a legislação do IRPJ e da CSLL veda a compensação de prejuízos fiscais de empresas extintas por cisão acima do limite de 30%, sendo certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 se aplica exclusivamente às empresas em atividade.

· Tal disposição legal reforça o argumento de que o limite de 30% não se aplica no período-base de encerramento da empresa cindida, uma vez que importaria na extinção do crédito, o que, como visto, não é a intenção da norma.

· Pois bem, além de não existir dispositivo legal que impeça o procedimento adotado pela empresa, ainda que houvesse, seria ela de todo inconstitucional. Isso porque a CF 1088 atribui à União competência para instituir imposto sobre a "renda e proventos de qualquer natureza", em seu artigo 153, III. Da mesma forma, o art. 195, I da Constituição autoriza a União a instituir contribuição, destinada ao custeio da Seguridade Social, cobrada dos empregadores, incidente "sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro". O CTN, por sua vez, em seu artigo 43, adota um conceito amplo de renda, a saber, "o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos" assim como "os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior".

· Assim, por meio de lei ordinária e a título de imposto de renda, somente se legitimará a tributação da renda e dos proventos de qualquer natureza, entendida a renda como

acréscimo de riqueza, ganho ou aumento advindo do trabalho e do capital (ou patrimônio) em certo período de tempo, que, por decisão da CF 1988, é anual. Igualmente, por meio de lei ordinária e a título de contribuições, a CF 1988 somente autoriza a tributação do lucro (além das outras fontes).

· A expressão lucro utilizada pela CF 1988 no art. 195, I, é ainda mais específica do que renda e inconfundível com seu oposto, prejuízo, perda ou redução patrimonial. Configurando um instituto ampla e exhaustivamente disciplinado pelo Direito Privado, especialmente pelo Direito Comercial, a noção de lucro não pode ser violentada, profundamente alterada nem negada pelo Direito Tributário, porque foi utilizada pela CF 1988 para definir os limites e as regras de competência atribuídas à União (art. 110, CTN).

· Segundo Sampaio Dória, a renda das empresas é seu lucro, valor positivo, diminuído porém de prejuízos anteriores que devem ser dele abatidos, para que se possa determinar o acréscimo real obtido. Sem tal compensação, estaria a sociedade reduzindo seu patrimônio, valendo repetir Gomes de Souza: “Só é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu: do contrário a renda se confundiria com o capital”.

· Se o STF aceitou a limitação anual do saldo de prejuízos fiscais, o fez ao pressuposto da continuidade, de que o patrimônio não seria tributável, uma vez que aquele saldo existente não teria prazo prescricional para opor a futuros lucros. Jamais autorizou e jamais autorizará que - ao fim da empresa - não se possa usar 100% do prejuízo acumulado, porque aí o discurso da continuidade que legitimou a trava perde todo sentido. Em abono do argumento, citam-se as opiniões de vários autores.

· A jurisprudência administrativa não discrepa dessa linha, conforme comprovam as ementas de diversos acórdãos transcritos na impugnação e atribuídos ao Conselho de Contribuintes e à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

· Portanto, a Lei nº. 8.981/95, ao criar novo sistema limitando quantitativamente a compensação, mas tornando os prejuízos imprescritíveis, deixou de prever expressamente uma norma para as empresas em descontinuidade. Por isso, a melhor interpretação que se deva dar ao seu art. 42 é a inaugurada com o Acórdão 108.06682, que revelou a finalidade da lei, pela análise de sua exposição de motivos. Logo, essa interpretação supera a incoerência do sistema, garantindo o alcance do objetivo da nova lei.

DOS PEDIDOS

· Dessa maneira requer seja dado provimento à impugnação para: (a) quanto à parte fática, seja confirmado o montante de R\$ 53.056.922,54, e não de R\$ 47.565.327,93 para utilização integral do prejuízo fiscal da Uhgasa, com a respectiva retificação do auto de infração e (b) quanto à questão principal, seja reconhecido o direito de compensação de 100% do prejuízo fiscal e da base negativa.

Da análise dos elementos contidos nos autos, concluiu a douta DRJ de Belo Horizonte-MG pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO e a conseqüente manutenção do lançamento, em acórdão que, inclusive, assim restou ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2007**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL - LIMITE DE 30%**Mediante compensação de prejuízo fiscal, somente se permite reduzir em no máximo 30% o lucro líquido ajustado na determinação do resultado tributável, ainda que se trate de pessoa jurídica que faça sua última declaração de ajuste em virtude do encerramento de suas atividades.**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**Ano-calendário: 2007**COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITE DE 30%**Mediante compensação de base de cálculo negativa, somente se permite reduzir em no máximo 30% o lucro líquido ajustado na determinação do resultado tributável, ainda que se trate de pessoa jurídica que faça sua última declaração de ajuste em virtude do encerramento de suas atividades.**Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Regularmente intimada a contribuinte do inteiro teor da decisão prolatada, foi então apresentado, no dia 10/04/2012, o seu competente Recurso Voluntário, redarguindo todos os fundamentos anteriormente apresentados em sua impugnação e requerendo, ao final, o provimento de seu recurso, no sentido de admissão da compensação integral dos prejuízos fiscais e da base negativa, afastando, assim, a limitação (“trava”) de 30% (trinta por cento), por ser inaplicável em caso de encerramento das atividades da empresa, e, ainda, o acolhimento das razões apontadas relativas às divergências destacadas.

No essencial, é o que se tem a relatar.

VOTO

Conforme se verifica dos elementos destacados do relatório apresentado, verifica-se que, na essência, a matéria tratada nos presentes autos circunda a discussão a respeito da (in)aplicabilidade do limite (“trava”) para a compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativa (CSLL) de que tratam as disposições dos artigos 42 e 58 da Lei 8.985/95 e, também, dos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95, que, inclusive, assim especificamente determinam:

Lei 8.985/95

Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

(...)

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Lei 9.065/95

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

A matéria, é bem verdade, já há tempos tem suscitado inúmeros debates nesta corte Administrativa, já tendo sido, inclusive, especificamente por nós enfrentado em julgamentos já anteriormente proferidos.

Ocorre que, entretanto, de acordo com os informes recentemente recebidos, verificamos que, a respeito desse assunto específico, fora já reconhecida pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL a repercussão geral da matéria, nos termos da análise de admissibilidade promovida nos autos do RE 591340 (Relator: MIN. MARCO AURÉLIO), cujos termos, inclusive, foram assim especificamente apresentados:

RE/591340 - REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Classe: RE

Procedência: SÃO PAULO

Relator: MIN. MARCO AURÉLIO

Partes RECTE.(S) - POLO INDUSTRIAL POSITIVO E EMPREENDIMENTOS LTDA

ADV.(A/S) - FERNANDA ELÍSSA DE CARVALHO AWADA

RECDO.(A/S) - UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) - PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Matéria: DIREITO TRIBUTÁRIO | Contribuições | Contribuições Sociais | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido | Compensação de Prejuízo

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

Autenticado digitalmente em 20/06/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 20/06/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 21/06/2013 por PLINIO RO

DRIGUES LIMA

Impresso em 24/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DIREITO TRIBUTÁRIO | Crédito Tributário | Base de Cálculo

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PREJUÍZO - COMPENSAÇÃO - LIMITE ANUAL. Possui repercussão geral controversia sobre a constitucionalidade da limitação em 30%, para cada ano-base, do direito de o contribuinte compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 07/11/2008 ATA Nº 27, de 04/11/2008 - DJE nº 211, divulgado em 06/11/2008

A partir dessas informações, verifica-se que a discussão travada nestes autos possui integral e completa relação com a matéria contida e discutida nos autos do mencionado RE 591340, atraindo, assim, especificamente, a aplicação das disposições contidas no Art. 62-A do Regimento Interno deste CARF que, inclusive, assim expressamente aponta:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

O art. 543-B do CPC, por sua vez, assim especificamente aponta a respeito do procedimento a ser observado ao tratamento dos feitos respectivos:

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 1o Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 2o Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 3o Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 4o Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 5o O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

Da leitura dessas disposições, verifica-se que, a rigor, para que a decisão que reconhece a “**repercussão geral**” pelo Supremo Tribunal Federal possa acarretar a imediata suspensão do julgamento de todos os processos que tratem da mesma matéria neste Conselho, necessária seria, a princípio, que fosse expressamente determinada também pelo relator a suspensão de todos os demais processos que tratassem da mesma matéria, o que, a rigor, efetivamente não se verifica no caso do apontado RE 591340.

Ocorre que, considerando que a expressa disposição do *caput* do dispositivo colhido do *codex* processual indica a possibilidade/necessidade de regulamentação do procedimento de reconhecimento da repercussão geral e da suspensão dos demais recursos pelo Regimento Interno daquele próprio Supremo Tribunal Federal, que, por sua vez, em relação ao procedimento a ser observado em relação aos recursos que tiverem reconhecida a repercussão geral, assim especificamente aponta:

Art. 322 . O Tribunal recusará recurso extraordinário cuja questão constitucional não oferecer repercussão geral, nos termos deste capítulo.

Parágrafo único. Para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões que, relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, ultrapassem os interesses subjetivos das partes.

(...)

Art. 325. O(A) Relator(a) juntará cópia das manifestações aos autos, quando não se tratar de processo informatizado, e, uma vez definida a existência da repercussão geral, julgará o recurso ou pedirá dia para seu julgamento, após vista ao Procurador-Geral, se necessária; negada a existência, formalizará e subscreverá decisão de recusa do recurso.

Parágrafo único. O teor da decisão preliminar sobre a existência da repercussão geral, que deve integrar a decisão monocrática ou o acórdão, constará sempre das publicações dos julgamentos no Diário Oficial, com menção clara à matéria do recurso.

Art. 325-A . Reconhecida a repercussão geral, serão distribuídos ou redistribuídos ao Relator do recurso paradigma, por prevenção, os processos relacionados ao mesmo tema.

A partir dessas disposições, colhidas do Regimento Interno do Colendo STF, verifica-se que aquela Corte, como regra, não promove a suspensão de seus próprios feitos, sendo a ‘prevenção’ do Ministro Relator a consequência própria e direta, decorrente do simples reconhecimento da apontada repercussão geral.

Nesses termos, interpretando as disposições do Art. 62-A do RICARF em consonância com as disposições do Art. 543-B do CPC e, ainda, com as disposições próprias do Regimento Interno do Colendo STF, verifica-se que o simples e direto reconhecimento da repercussão geral do Recurso Extraordinário específico já impõe, *per se*, a impossibilidade de julgamento de todos os demais recursos existentes na Corte e, eventualmente, posteriormente recebidos, sendo, portanto, forçosa a conclusão de que, o simples reconhecimento da repercussão geral já seja perfeitamente suficiente para a aplicação daquelas disposições, e, portanto, a necessidade de sobrestamento do feito, nos termos ali então especificamente apontados.

Diante dessas considerações, tendo em vista que, conforme apontado, sendo a matéria discutidas nestes autos (*validade/aplicabilidade da limitação - “trava” – de 30% na compensação de prejuízos fiscais em caso de encerramento das atividades*) aquela mesma contida na discussão apontada do RE 591340 (Relator: MIN. MARCO AURÉLIO) aqui supra referenciado, perfeitamente aplicáveis se verifica, no caso, as disposições do Art. 62-A do RICARF, importando, portanto, na necessidade de sobrestamento do feito até a ulterior apreciação do assunto por aquela suprema Corte, com a imposição, inclusive, da ulterior obrigatoriedade de reprodução de seus termos, conforme aqui, então, especificamente apontado.

Em face dessas considerações, encaminho o meu voto no sentido de reconhecer, no caso, a perfeita aplicabilidade das disposições contidas no Art. 62-A do Regimento Interno deste CARF ao presente caso, tendo em vista o reconhecimento da repercussão geral da matéria reconhecida pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL nos autos do RE 591340 (Relator: MIN. MARCO AURÉLIO), determinando, assim, o sobrestamento do feito até a ulterior decisão a ser proferida naqueles autos, a ser aqui, então, ao final, especificamente reproduzida.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator