



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10882.001574/2003-21
Recurso nº 105-150.774 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.197 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
Recorrente GTECH BRASIL LTDA. (INCORPORADA DA ("GTECH BRASIL HOLDINGS S/A")
Interessado FAZENDA NACIONAL

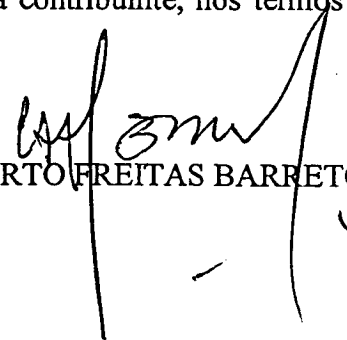
CSLL. COMPENSAÇÃO DA BASE NEGATIVA. INCORPORAÇÃO. Até o advento do artigo 20 da Medida Provisória nº 1.858-6/1999, não havia vedação para que a incorporadora pudesse compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada pela incorporada.

BASES NEGATIVAS. LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO. TRAVA. Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE DO MESMO GRUPO. Não pode ser afastada a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporada, pertencem ao mesmo grupo econômico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente





KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 26/10/2006 pelo Contribuinte, contra Acórdão nº 105-15.999 (não obstante tenha informado o número erroneamente), proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 21 a 23) relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, exigida em decorrência de revisão procedida na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1998, no qual foi apontada como irregularidade a compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores, excedente ao limite de 30% do lucro líquido ajustado. Houve aplicação de multa de ofício de 75% (fls. 50 a 52). A ciência foi dada ao contribuinte em 03/06/2003, mediante Aviso de Recebimento (fl. 26).

Não obstante o dado da incorporada e incorporadora, constante na capa do processo, conforme se constata no termo de verificação fiscal, às fls. 22, o contribuinte, desde a fiscalização, requer o tratamento da postergação. Para tanto, demonstra o lucro do ano-calendário seguinte, 1999. A fiscalização reitera que “descabe a pretensão do contribuinte, tendo em vista que os trabalhos de revisão da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - INCORPORAÇÃO, da incorporada GTECH Brasil HOLDINGS S/A em 1998 seja utilizado para compensação da base de cálculo da contribuição social da incorporadora GTECH BRASIL LTDA no período de 1999 infringe a legislação que determina que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, não poderá compensar bases negativas da contribuição social sobre o lucro líquido da sucedida”.

Diante disto, em 27/06/2003 o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 28 a 42), onde, em síntese, alegou os seguintes itens:

- a) Não haveria, antes da MP 1858-6 de 1999, a vedação à compensação da base de cálculo da sucedida pela sucessora. A previsão do Decreto-Lei 2341/87 se limitaria a disciplinar o tratamento legislativo conferido aos prejuízos fiscais da sociedade incorporada pela incorporadora, sem prever o tratamento de compensação de bases negativas. A aplicação da medida provisória a fatos pretéritos à sua edição constituiria violação do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional (CTN). Por este argumentos, conclui não haver impedimento legal para que a



incorporadora se valesse dos prejuízos fiscais da incorporada para compensação.

- b) Alegou sua sucessão no direito da incorporada de compensar sua base de cálculo negativa.
- c) Expôs que a incorporadora da Gtech Brasil apresentou lucro no ano seguinte à incorporação (ano-calendário de 1999) suficiente para absorver o montante compensado a maior pela incorporada, de onde conclui ter havido apenas postergação do pagamento da CSLL, uma vez que o montante não pago em 1998 o foi em 1999 (conforme docs. 10/11) Cita ainda parecer COSIT 2/96.
- d) Reconhecendo a postergação do pagamento da CSLL, efetuou o recolhimento de R\$ 183.760,00, correspondente aos encargos decorrentes da compensação das bases negativas da contribuição em 1998, sem observância do limite de 30%.
- e) Caso não se reconhecesse seu direito de compensar a base de cálculo negativa da incorporada, alegou o direito da incorporada de efetuar a compensação integral da base de cálculo negativa, uma vez que o legislador ao estabelecer a limitação de 30% partiria da premissa de que a empresa continuaria funcionando, do contrário, impor a limitação a uma empresa cujo funcionamento está prestes a ser encerrado constituiria tributação indevida de seu patrimônio.
- f) Por fim, argumenta que a multa de ofício não poderia ser aplicada à sucessora da empresa incorporada, pois a responsabilidade solidária a que alude o CTN seria apenas quanto aos tributos, e não às sanções por atos ilícitos (multa por não pagamento), razão pela qual sua cobrança da incorporada seria indevida.

Em face destes argumentos, requereu a anulação do auto de infração, ou, caso não seja acolhido seu pedido, o afastamento da exigência da multa de ofício.

Adveio então Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP (fls. 212 a 224), em 07/01/2005, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento da CSLL e a imposição da multa de ofício e juros de mora. A decisão restou assim ementada:

“ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

EMENTA: Base Negativa – Compensação – Limite 30% – Incorporação. A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL fica limitada a 30% do lucro líquido ajustado no período. Cabível a exigência de ofício de contribuição incidente sobre diferença compensada a maior na declaração de incorporação, uma vez inexistente qualquer exceção ao limite imposto pela legislação ainda que na hipótese de encerramento da empresa. Postergação - Inexistência de Pagamento a Maior – Inaplicabilidade. Inexistindo o alegado recolhimento de CSLL maior que o devido



pela incorporadora em 1999, torna-se inaplicável o tratamento de postergação de pagamento à glosa feita pelo fisco na incorporada, por compensação indevida de base negativa em 1998, atentando-se ainda para a inocorrência no caso de incorporação de descumprimento ao regime de competência na escrituração de receitas e despesas das empresas sucessora e sucedida

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária

EMENTA: *Sucessão por incorporação. Multa de ofício. Responsabilidade. A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelo crédito tributário da incorporada, respondendo tanto pelos tributos e contribuições devidos pela incorporada até a data da incorporação, como por eventual multa de ofício e demais encargos legais formalizados após a alteração societária em decorrência de infração cometida pela empresa sucedida. Jurisprudência Administrativa Consoante o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, haja vista não existir lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.*

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

EMENTA: *BASE NEGATIVA – COMPENSAÇÃO – LIMITE 30% - INCORPORAÇÃO.*

A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL fica limitada a 30% do lucro líquido ajustado no período. Cabível a exigência de ofício de contribuição incidente sobre diferença compensada a maior na declaração de incorporação, uma vez inexistente qualquer exceção ao limite imposto pela legislação ainda eu na hipótese de encerramento da empresa.

ASSUNTO: Postergação – Inexistência de Pagamento a maior - Inaplicabilidade

EMENTA: *Inexistindo o alegado recolhimento da CSLL maior que o devido pela incorporadora em 1999, torna-se inaplicável o tratamento de postergação de pagamento à glosa feita pelo fisco na incorporada, por compensação indevida de base negativa em 1998, atentando-se ainda para a inocorrência no caso de incorporação de descumprimento ao regime de competência na escrituração de receitas e despesas das empresas sucessora e sucedida.*

Lançamento Procedente”.

Inconformado, o contribuinte apresenta, em 05/05/2005, seu Recurso Voluntário (fls. 232 a 250), aduzindo as mesmas razões oferecidas quando da apresentação da Impugnação.

Ato contínuo, em 26/04/2007, a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, em decisão que restou assim ementada, no acórdão 105-15.999:

“BASE NEGATIVA - COMPENSAÇÃO - LIMITE 30% - INCORPORAÇÃO -

A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL fica limitada a 30% do lucro líquido ajustado no período.

Cabível a exigência de ofício de contribuição incidente sobre diferença compensada a maior na declaração de incorporação, uma vez inexistente qualquer exceção ao limite imposto pela legislação ainda que na hipótese de encerramento da empresa. POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO - A sucessora não pode efetuar a compensação da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sucedida (M.P.1858-6/99 e 1999/99), razão pela qual não procede a alegação de postergação do pagamento do imposto.

MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - A cobrança em auto de infração da multa de ofício decorre da aplicação de dispositivos legais vigentes e eficazes na época de sua lavratura. Em decorrência dos princípios da legalidade e da indisponibilidade, os referidos dispositivos legais são de aplicação compulsória pelos agentes públicos, até a sua retirada do mundo jurídico, mediante revogação ou resolução do Senado Federal que declare sua inconstitucionalidade. MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75% - A aplicação de multa no percentual de 75% sobre o valor do tributo é legítima, não se caracterizando como confiscatória. Recurso IMPROVIDO”.

No voto condutor, o Relator faz as seguintes considerações:

- a) O fato da Gtech Holdings ter sido incorporada não tem o condão de afastar a limitação de 30% de compensação das bases de cálculo negativas.
- b) A pretendida compensação por parte da incorporadora dos prejuízos acumulados da incorporada tornou-se vedado pela Medida Provisória nº 1858-6, razão pela qual o aproveitamento dos mesmos ao fim do exercício de 1999 não é mais possível, o que afasta o argumento de mera postergação no recolhimento do tributo.
- c) A multa de 75% não apresenta caráter confiscatório, estando baseada em dispositivos legais de observância obrigatória pelos agentes públicos até sua retirada do mundo jurídico, pelas vias constitucionais previstas.

O Contribuinte por sua vez, em face do Acórdão da Conselho de Contribuintes, apresentou Recurso Especial (fls. 580 a 606), no qual restringiu sua irresignação aos seguintes pontos:

- a) A inexistência de limitação para compensação de base de cálculo negativa da CSLL antes de 01/10/1999. Utiliza por paradigma o acórdão CSRF/01-04.448



5

b) A existência de acórdão paradigma (108-07238) que possibilita o reconhecimento da postergação do pagamento do imposto quando o contribuinte apurou base positiva da CSLL nos períodos-base posteriores, suficientes à absorção do momento compensado antecipadamente. Neste sentido, cita ainda Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-05.314 e CSRF/01-04971).

c) Pede, subsidiariamente, a aplicação dos acórdãos paradigmas nº 108-08526 e CSRF/01-04185 para afastar a multa de ofício, em razão da sucessão, conforme artigo 132 do Código Tributário Nacional

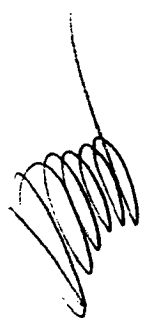
Além destas considerações, reitera as teses já apresentadas na impugnação e no recurso voluntário, justificando cada um dos pontos levantados no Recurso Especial.

Diante do exposto, requer o provimento do Recurso Especial, acarretando a reforma da decisão da Quinta Câmara do Conselho de Contribuintes, cancelando os autos de infração.

O despacho PRES – 105-143/2008, de fls. 706/708 deu segmento ao recurso especial do contribuinte quanto à vedação à compensação da CSLL, porquanto conforme os acórdãos paradigmas apresentados, as vedações à compensação no ano-calendário de 1998 restringiam-se ao IRPJ, sendo que, para a CSLL, a vedação só veio posteriormente. O despacho também deu segmento ao Recurso Especial quanto ao item relacionado à multa de ofício na sucessão. De outra parte, negou seguimento ao recurso quanto à alegação de postergação. Isto porque, os acórdãos paradigmas tratariam de períodos anteriores a 1999, ao passo que, o acórdão recorrido pretende a postergação a partir do aproveitamento da base de cálculo negativa pela sucessora quando já estava em vigor a vedação de compensação no que diz respeito às sucessoras.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões em 20/05/2006 (fls. 712/723), alegando que o artigo 58 da Lei 8.981/95 se aplica ao caso concreto. No que tange à exoneração da multa de ofício, alega que a lei tributária onera o patrimônio do contribuinte, sendo que o entendimento do STJ é oposto ao adotado nos acórdãos paradigma. Pede que não haja interpretação literal do artigo 132 do Código Tributário Nacional por implicar em injustiça fiscal. Alega ainda que as empresas são do mesmo grupo, sendo certo que nesses casos, a CSRF mantém a multa.

É o relatório.



Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias

Conheço do Recurso Especial posto que atende aos requisitos legais de admissibilidade e por ter sido objeto de despacho admitindo seu prosseguimento. Esclareço, contudo, que o Recurso Especial só é conhecido em dois pontos, a saber:

a) A alegada ausência de restrição da compensação das bases negativas da CSLL da incorporada pela incorporadora, antes do advento da Medida Provisória 2.158-35/01, a qual só teria aplicação no caso concreto em 01/10/1999.

b) O afastamento da multa de ofício, em razão da sucessão, conforme artigo 132, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, a alegação de postergação não será conhecida, por ter seu seguimento inadmitido no despacho de admissibilidade do Recurso Especial. Também não será objeto de análise a questão da possibilidade do aproveitamento integral das bases negativas quando houver extinção por incorporação, pois, apesar de ter sido alegada em Impugnação e Recurso Voluntário, não foi expressamente suscitada divergência, tampouco colacionado paradigma no Recurso Especial, razão pela qual o despacho de admissibilidade não elenca esta questão como objeto de conhecimento no Recurso Especial.

Quanto à possibilidade de se compensar a base negativa da incorporada, tem razão o contribuinte. Isto porque, somente em 1999 sobreveio legislação que impedia que a incorporadora compensasse as bases negativas da incorporada, com a entrada em vigor do artigo 20 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, que estendeu à CSLL o disposto nos artigos 32 e 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, que assim dispunham:

"Art. 32. A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais, se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade.

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido." (grifei)"

Tendo em vista que, no presente caso, trata-se de exigência referente ao ano-calendário de 1998, não há que se falar em vedação para a incorporadora compensar as bases negativas apuradas pela incorporada. Assim já decidiu o Conselho de Contribuintes:

"CSLL – COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS NA SUCESSÃO – Somente com advento da expressa vedação imposta pela MP 1.858-6/99 é que surgiu impedimento legal à



compensação de bases negativas, geradas a partir de 1992, em casos de sucessão. Recurso Provido.” (Ac. nº 108-06.956, de 21/05/2002).

CSLL - A proibição constante no art. 22 da MP nº 2.158-35/01, que dispõe que se aplica à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, só tem incidência partir de 01-10-99.” (Ac. nº CSFR/01-04.448, de 25/02/2003).

Entretanto, tal questão só surte efeito no caso concreto como motivação para análise de eventual efeito de postergação, argumento este não submetido à apreciação no recurso em julgamento. De um lado, o lançamento refere-se à utilização de base negativa acima da trava na incorporada; e, de outro lado, a arguição do efeito da postergação não foi objeto de conhecimento do Recurso Especial.

Ainda no tocante a compensação de bases negativas da CSLL, necessário notar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já há bastante tempo adota o entendimento de que a limitação à compensação da CSLL em 30% do lucro líquido tem aplicação a partir do ano-calendário de 1995, quando da edição da Lei 8.981/95. A legislação apontada pelo Contribuinte, diz respeito apenas à possibilidade da incorporadora fazer uso das bases negativas da incorporada para fins de compensação da CSLL, sem permitir que o mesmo se valha integralmente das bases negativas acumuladas, devendo, portanto, respeitar o limite de 30%, tal como estabelecem as seguintes decisões:

“CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - LIMITAÇÃO A 30% - A compensação da base de cálculo negativa da CSLL, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, acumulada com as bases de cálculo negativas apuradas até 31 de dezembro de 1994, está limitada a 30% do resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, em conformidade com as disposições do artigo 58 da Lei nº. 8.981/95 e do artigo 16 da Lei nº. 9.065/95. (CSRF – 1ª Turma, Recurso Especial nº 105-131.936, sessão de 11/06/2007)”

Desta forma, considerando que, como dito, a matéria relacionada à utilização integral do prejuízo e da base negativa pela incorporada quando de sua extinção não é objeto deste Recurso, voto por negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte quanto à possibilidade de compensar integralmente a base de cálculo negativa da CSLL.

Quanto ao afastamento da multa de ofício na hipótese de sucessão, considerando que se trata de empresas do mesmo grupo econômico, não pode a incorporação servir de fundamento para o afastamento da multa de ofício. Assim já decidiu o Conselho de Contribuintes, inclusive esta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADES SOB CONTROLE COMUM – SUCESSÃO – CARACTERIZAÇÃO – A interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator - sob pena deitar por terra as normas gerais

insculpidas nos artigos 129 e 136, também do CTN -, não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporadas, sempre estiveram sob controle comum. (CC – 7ª Câmara, Recurso nº 143.560, sessão de 24/05/2006)

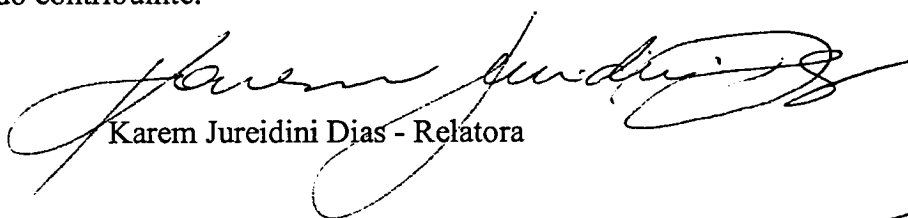
PIS. MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporada e a incorporadora possuíam o mesmo quadro societário. (CSRF – 2ª Turma, Recurso nº 202-122.172, sessão de 23/01/2007).

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporadora conhecia perfeitamente o passivo da incorporada. (CSRF – 2ª Turma, Recurso nº 201-I 25.478, sessão de 23/04/2007)”.

Desta forma, uma vez que a incorporada - GTECH Brasil HOLDINGS S/A, e incorporadora GTECH BRASIL LTDA pertenciam ao mesmo grupo econômico, entendo que a multa de ofício deve ser mantida.

Por fim, saliento que quando da sustentação oral, o patrono da Recorrente suscitou o pagamento a ser imputado. Referida questão deve ser objeto de verificação pela autoridade competente.

Diante de todo o exposto, voto por **NEGAR** PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.


Kareem Jureidini Dias - Relatora

