



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

Processo nº 10920.005514/2007-16
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-003.424 – 1ª Turma
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria CSLL
Recorrente WETZEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

Ementa:

CSLL. COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. BEFIEEX. TRAVA 30%. LIMITE LEGAL.

Ausente previsão legal específica autorizando a compensação integral de base negativa (CSLL), quanto às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (BEFIEEX), é mantida a glosa da compensação acima do limite legal no percentual de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões. Não há identidade entre a base de cálculo do IRPJ e CSLL, nos termos do artigo 57, da Lei nº 8.981/1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que lhe deu provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Adriana Gomes Rêgo.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo -Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Auto de Infração de IRPJ e CSLL pela compensação de prejuízo fiscal e base negativa, quanto ao ano-calendário de 2002, sem a observância do limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido. O auditor fiscal da Receita Federal imputou multa de 75% ao crédito tributário, além de multa isolada quanto às estimativas mensais de ambos os tributos (Auto de Infração às fls. 82/89).

O contribuinte apresentou impugnação administrativa, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (fls. 194):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

A dedutibilidade de impostos até o ano-calendário de 1992 e de 1995 em diante segue o regime de competência.

Para os impostos referentes aos anos 1993 e 1994, a dedutibilidade seguia o regime de caixa. Ocorre que o pagamento não foi efetuado em 2002. Além disso, conforme os autos, os valores pagos em 2002 não incluíam tributos referentes àqueles períodos.

Indevido alegar postergação do pagamento do tributo, diante de pagamento no ano 2002, pois no caso não houve antecipação de despesas.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULOS NEGATIVAS DE CSLL. LIMITE DE 30%.

Deve ser mantido o lançamento, quando da análise das declarações de rendimentos, não consta que a empresa tenha obtido receita de exportação incentivada de produtos no programa BEFIEX.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Turma *a quo* deu parcial provimento ao recurso voluntário, em acórdão cuja ementa se transcreve a seguir (fls. 346):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. LIMITE. A pessoa jurídica que desempenha atividade industrial e é titular de programa de exportação concedido pela Comissão Beflex não se submete ao limite de trinta por cento na compensação de prejuízos fiscais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. LIMITE. A concessão, pela Comissão Beflex, de programa de exportação, não autoriza a pessoa jurídica titular desse benefício a compensar base de cálculo negativa da contribuição social em montante superior a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões prescritas na legislação da CSLL.

O contribuinte foi intimado quanto ao acórdão em 01/08/2012 (fls. 231), apresentando recurso especial em 15/08/2012, sustentando divergência a respeito dos seguintes temas **inaplicabilidade da limitação do artigo 42, da Lei nº 8.981/1995, à compensação de base de cálculo negativa de CSLL**, na hipótese de empresas industriais beneficiadas com o Programa Especial de Exportação aprovada pela BEFLEX, indicando como paradigmas os acórdãos:

- (i) **101-94256**, do qual consta que “o limite de 30% do lucro real para compensação de prejuízos fiscais, estabelecido no artigo 42 da Lei nº 8.981/95 não se aplica às empresas industriais beneficiadas com o Programa Especial de Exportação aprovada pela BEFLEX até 03/06/1993 (...) Face ao disposto no artigo 58 da Lei nº 8981/95, aplica-se à compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as mesmas regras estabelecidas para a compensação de prejuízos fiscais, ou seja, não se aplica a limitação de 30% do lucro líquido ajustado (...)”
- (ii) **108-06.529**, do qual se extrai: “o prejuízo apurado durante a vigência do programa BEFLEX pode ser compensado integralmente na apuração do lucro real sem as limitações impostas pela Lei nº 8.981/95, mesmo após o término do programa”.
- (iii) **195-000025**, no qual se decidiu: “Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se à exigência da CSLL o decidido em relação à matéria do IRPJ”

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção (fls. 301/303)

Para o processamento de seu recurso especial, a Recorrente apresenta quanto à matéria arguida 03 (três) decisões divergentes, em relação ao acórdão recorrido.

Apresentados mais de dois paradigmas, serão considerados apenas os dois primeiros, descartando-se os demais (RICARF, Anexo II, art. 67, § 7º, aprovado pela Portaria MF 343, de 09/06/2015).

Assim, serão considerados como paradigmas os dois primeiros indicados pela Recorrente, ou seja, os Acórdãos nºs 101-94.256, Sessão de 01/07/2003, e nº 108-06.529, Sessão de 23/05/2001, respectivamente, da 1ª e 8ª Câmaras do então 1º Conselho de Contribuintes (atual 1ª Seção do CARF), cujas ementas transcrevo a seguir: (...)

Do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos acórdãos, recorrido e paradigma, verifica-se que o tratamento foi diferenciado, uma vez que no acórdão recorrido restou decidido que a concessão pela Comissão BEFIEX, de programa de exportação, não autoriza a pessoa jurídica titular desse benefício a compensar base de cálculo negativa da contribuição social em montante superior a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões prescritas na legislação da CSLL.

Por outro lado, restou decidido no paradigma indicado (Acórdão nº 101-94.256), diversamente do acórdão recorrido, que se aplicam à compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para pessoa jurídica do Programa Especial de Exportação - BEFIEX as mesmas regras estabelecidas para a compensação de prejuízos fiscais, ou seja, não se aplica a limitação de 30% do lucro líquido ajustado, observado os demais requisitos estabelecido em lei, em face do disposto no artigo 58 da Lei nº 8.981/95.

Assim sendo, restou devidamente demonstrada a divergência de entendimento entre a interpretação de lei dada pelo acórdão recorrido e pelo acórdão paradigma indicado quanto à aplicação da legislação antinente à compensação acerca da base de cálculo negativa da CSLL, por pessoa jurídica titular do Programa Especial de Exportação – BEFIEX.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 15/09/2015, que apresentou contrarrazões em 23/09/2015, requerendo seja negado provimento ao recurso especial. Em síntese, sustenta que “a jurisprudência administrativa consolidada, limita compensação dos prejuízos fiscais e das bases negativas de CSLL ao percentual de 30 % do lucro líquido ajustado, sem fazer nenhuma ressalva”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso especial é tempestivo e foi demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária, razão pelo qual o conheço, adotando as razões do Presidente de Câmara.

A possibilidade de compensação de prejuízos fiscais é regulada pelo artigo 6º, §3º, alínea c, do Decreto-Lei nº 1.598/1977:

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

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

A Lei nº 8.981/1995 estabeleceu a limitação máxima de 30%, tratando também da possibilidade de utilização dos prejuízos acumulados nos anos-calendário subsequentes:

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.

A Lei nº 9.065/1995 também delimitou a compensação do prejuízo fiscal, tratando do limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado:

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.

Especificamente quanto à CSLL, é expressa a Lei nº 8.981/1995 em prever:

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. (Vide Lei nº 9.065, de 1995)

A Lei nº 9.065/1995, quanto à CSLL, também é expressa ao dispor:

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. Produção de efeito

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

O contribuinte recorrente pretende afastar a limitação da compensação de base negativa de CSLL, considerando que é beneficiada com o Programa Especial de Exportação aprovada pela BEFIEX

O RIR/1999 afasta a limitação de 30% para compensação o prejuízo fiscal com relação às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (aprovados pela Comissão BEFIEX), *verbis*:

Art. 470. Às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - Comissão BEFIEX, poderão ser concedidos os seguintes benefícios, nas condições fixadas em regulamento (Decreto-Lei nº 2.433, de 1988, art. 8º, incisos III e V, e Lei nº 8.661, de 1993, art. 8º):

I - compensação de prejuízo fiscal verificado em um período de apuração com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subsequentes independentemente da distribuição dos lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas, não estando submetida ao limite estabelecido no art. 510 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 95, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º);

II - depreciação acelerada das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, de produção nacional, utilizados no processo de produção e em atividades de desenvolvimento tecnológico industrial, observado o disposto nos arts. 313 e 322.

(...)

§ 2º Os benefícios previstos neste artigo serão assegurados durante a vigência do respectivo programa (Decreto-Lei nº 2.433, de 1988, art. 12).

§ 3º Consideram-se de fabricação nacional os bens de capital e de alta tecnologia com índices mínimos de nacionalização fixados, a nível nacional, pelo Ministro de Estado da Indústria, do Comércio e do Turismo (Decreto-Lei nº 2.433, de 1988, art. 16).

A matriz legal que fundamenta o citado artigo 470, do RIR/1999, é o artigo 95, da Lei nº 8.981/1995, com redação conferida pela Lei nº 9.065/1995, que prescreve:

Art. 95. As empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - BEFIEX, poderão compensar o prejuízo fiscal verificado em um período-base com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subsequentes, independentemente da distribuição de lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas.

A despeito da existência de norma específica tratando apenas do prejuízo fiscal (IRPJ) o contribuinte sustenta que poderia ser aplicada à CSLL.

A Turma *a quo* julgou o processo da forma seguinte, conforme voto condutor:

Alega a recorrente que o limite de 30%, da mesma forma que não se aplica à compensação de prejuízos fiscais das pessoas jurídicas beneficiárias do Befiex, também não incide na compensação de bases de cálculo negativas da CSLL das mesmas empresas, haja vista o disposto no art. 57 da Lei nº 8.981/95, que assim estabelece:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (...)

No entanto a expressão “mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas” contida na norma não tem a largueza que a interessada pretende lhe atribuir.

De fato, a norma deve ser interpretada no sentido de que o regime de apuração (lucro real, presumido ou arbitrado) e a forma de pagamento (trimestral ou anual com estimativas mensais, no caso de regime de apuração pelo lucro real) é que devem ser aplicadas tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

Pois como é cediço, em especial no caso de lucro real, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são distintas. É certo que ambas partem do lucro líquido do período, mas as adições e exclusões não são idênticas. A título exemplificativo, se a lei determina a inclusão do lucro inflacionário realizado na base de cálculo do IRPJ, e silencia quanto à CSLL, o Fisco não poderá exigir, com base no art. 57 da Lei nº 8.981/95, o pagamento da contribuição sobre o lucro inflacionário realizado. Esta tem sido a jurisprudência deste Conselho.

No caso sob exame, o art. 95 da Lei nº 8.981/95 afasta aplicação do limite de 30% na compensação de “prejuízo fiscal”, mas silencia quanto à compensação de base de cálculo negativa da CSLL, daí porque é de se concluir que o referido limite deve ser observado quando da apuração da contribuição social.

Entendo que o acórdão recorrido não merece reparos.

Em precedentes desta Turma tenho manifestado meu entendimento pela inexistência de identidade entre a base de cálculo do IRPJ e CSLL e, assim, a necessária existência de norma que trate da CSLL. Nesse sentido, destaco trecho do voto, de minha relatoria – vencido à oportunidade -, tratando do tema:

A falta de identidade entre a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é evidenciada pelo artigo 57, da Lei n. 8.981/1995, in fine, que dispõe que são mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, verbis: (...)

O artigo 57 apenas unificou os regimes de apuração dos tributos, para que a apuração do IRPJ por um dos regimes (lucro real, arbitrado ou presumido) tivesse por consequência a obrigatória apuração da CSLL no mesmo regime. Mas tal previsão não altera a base de cálculo da CSLL, e nem poderia diante da previsão constitucional e legal específica para sua exigência. (acórdão 9101-003.220)

Diante disso, **nego provimento ao recurso especial** do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa