



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

Processo n° 10980.008297/2009-65
Recurso n° 000000 Voluntário
Acórdão n° 1202-000742 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria AUTOS DE INFRAÇÃO
Recorrente BERNECK S/A PAINÉIS E SERRADOS (SUCESSORA DE BERNECK & CIA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. IRPJ E CSLL. LIMITAÇÃO DE 30% DO LUCRO AJUSTADO. DECLARAÇÃO FINAL. EXTINÇÃO POR INCORPORAÇÃO.

O prejuízo fiscal de pessoa jurídica extinta, por incorporação, somente poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro. Inexiste, para a hipótese, previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima desse limite.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, Nereida de Miranda Finamore Horta e Geraldo Valentim Neto. Apresentou Declaração de Voto o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se do exame dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, relativo ao ano-calendário de 2005, com a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora, com base na taxa Selic.

Por bem retratar os fatos ocorridos, passo a adotar o relatório do Acórdão nº 06-32.292 da DRJ/Curitiba, de fls. 97/98, assim transcrito:

“Este processo trata dos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ (fls. 31-34) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 37-41), mediante os quais se exige da autuada o crédito tributário total de R\$ 1.702.162,38, já incluídos juros moratórios calculados até 31/08/2009, conforme discriminado nos Demonstrativos Consolidados do Crédito Tributário do Processo acostados às fls. 01 e 02.

A única causa determinante do lançamento se encontra descrita no auto de infração (fls. 34) nos seguintes termos:

"GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de renda, conforme enquadramento legal abaixo."

A autuada foi cientificada em 19/09/2009 (fls. 46) e apresentou tempestivamente, em 09/09/2009, a impugnação de fls. 48-54, veiculando as alegações adiante sintetizadas:

- reconhece que, de fato, a empresa incorporada Berneck & Cia. efetuou a compensação de seus prejuízos fiscais acumulados e bases negativas em percentual superior a 30% do lucro líquido ajustado, como constatou a fiscalização ao revisar a DIPJ/2005, por ela apresentada, relativa ao encerramento de suas atividades em 30/11/2005, mas sustenta que, **segundo posicionamento consolidado no âmbito do Conselho de Contribuintes, atual CARF, a limitação à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas não se aplica à empresa extinta por incorporação;**

- afirma que não existe qualquer controvérsia entre ela e o Fisco com respeito aos fatos, e que a questão que se põe é exclusivamente de direito e consiste em definir se, na situação concreta em que uma empresa está encerrando suas atividades

operacionais por incorporação de outra pessoa jurídica, estaria sujeita aos limites dispostos no inciso III do art. 250 do RIR e no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Afirma que seu entendimento é pela não sujeição, e discorre a respeito;

- noticia que o mesmo entendimento já está pacificado no CARF, nos termos de excerto extraído de acórdão exarado pela CSRF no PAF 10980.011045/99-90, *verbis*:

'A norma (lei 9065/95, art. 15), ao impor a 'trava' na compensação, não pretendeu tolher o direito do contribuinte de não recolher IRPJ sobre a recuperação do capital, correspondente ao lucro após prejuízo. Pretendeu sim uma arrecadação mínima, se apurado lucro líquido, com a limitação de utilização do prejuízo acumulado. Em contrapartida, extinguiu o prazo de aproveitamento do prejuízo (de 4 anos), para que o contribuinte pudesse compensar integralmente seu saldo de prejuízo fiscal, ainda que em muitos anos'.

- ressalta que, por força dos art. 32 e 33 do DL 2.341/87, a empresa incorporadora, a própria impugnante, não poderia se aproveitar dos prejuízos fiscais e bases negativas existentes e não utilizadas na incorporada. Adiciona ser inadmissível duas limitações concomitantes — a trava de 30% e a impossibilidade de a incorporadora utilizar os prejuízos fiscais da incorporada, pois, de modo inverso, estar-se-ia penalizando o contribuinte que promove uma operação societária mediante incorporação;

- afirma que foi nesse cenário legal como referência, mas principalmente a interpretação que lhe é dada pelo CARF, que utilizou-se de seus prejuízos fiscais e bases negativas para reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL em mais de 30% do lucro líquido ajustado na apuração dos tributos a pagar, fato escriturado na DIPJ/2005, haja vista sua extinção por incorporação em 30/11/2005;

- adiciona que o CARF tem enfrentado essa questão de direito já há alguns anos, com decisões favoráveis e desfavoráveis aos contribuintes, mas que a questão teria sido unificada e pacificada no julgamento, pela CSRF, do processo nº 10980.011045/99-90, no qual era recorrente a empresa Electrolux do Brasil S/A, conforme acórdão transcrito às fls. 52;

- argumenta que a decisão é de outubro de 2004, e que o processo de incorporação da empresa Berneck & Cia deu-se em novembro de 2005, mais de um ano depois que o próprio CARF firmou a interpretação de que, para empresa extinta por incorporação, não deve ser aplicado o limite de 30% do lucro líquido ajustado na redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL;

- relata que, após essa decisão da CSRF, são reiteradas as decisões do CARF reiterando esse entendimento. Em confirmação, transcreve ementas de dois julgados;

Foram juntados os documentos de fls. 56-83.

É o relatório.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 06-32.292 da DRJ/Curitiba, de fls. 97/98, mantendo a exigência fiscal sob o fundamento de obediência à legislação de regência, salientando que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF do CARF, em julgado mais recente, realizado em 2009, reviu o seu posicionamento. O Acórdão recorrido possui o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal para a compensação de prejuízos fiscais acima desse limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal para a compensação de prejuízos fiscais acima desse limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou seu recurso voluntário a este colegiado, mediante arrazoado, de fls. , reiterando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

A matéria objeto do presente litígio é exclusivamente de direito e consiste em determinar se a denominada “trava” de compensação de prejuízos fiscais, limitada a 30% do lucro líquido ajustado, alcança também as pessoas jurídicas que encerrarem suas atividades, como no presente caso, em que a empresa Berneck & Cia. foi extinta em 30/11/2005, por incorporação da sua sucessora, ora autuada, Berneck SA Painéis e Serrados.

O acórdão recorrido sustenta a manutenção da exigência fiscal invocando a aplicação literal do art. 42 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e dos arts. 15 e 16 da Lei

nº 9.065, de 1995, salientando que os normativos legais não prevêm “qualquer regra excepcional autorizando a utilização integral no período em que houvesse o encerramento das atividades”.

Já a recorrente argumenta que o art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995, em que pese ter criado a limitação da compensação de prejuízos em 30% do lucro, garantiu que os prejuízos fiscais acumulados poderiam ser compensados nos anos subseqüentes. Entende que a lei instituiu um diferimento na utilização de prejuízos fiscais, inexistindo vedação pela sua compensação integral. Informa que a recente mudança de posicionamento externada pela Acórdão nº 9101-00.401-1ª Turma, sessão de 02/10/2009, exarado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em desfavor dos contribuintes, foi decidido pelo voto de qualidade e, portanto, a matéria permanece sem uma decisão definitiva.

Em que pese reconhecer que existem decisões divergentes no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tanto do extinto Conselho de Contribuintes como do atual CARF, creio não assistir razão à recorrente.

Para uma melhor análise da matéria, necessário transcrever os dispositivos legais que introduziram a limitação de, no máximo, trinta por cento, na redução do lucro líquido ajustado pelas exclusões e adições, para efeito de determinar o lucro real.

Lei nº 8.981, de 1995, art. 42:

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. (Vide Lei nº 9.065, de 1995)

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 subseqüentes.

Lei nº 9.065, de 1995, art.s 15 e 16:

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 subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

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.

Como se percebe, a redação dos dois dispositivos legais acima transcritos é idêntica, sendo que a Lei nº 9.065, de 1995, explicitou melhor o alcance da medida imposta pela Lei nº 8.981, de 1995, além de estender, expressamente, o limite de redução de 30% à base de cálculo da CSLL.

Com efeito, a regra parece clara e alcança todas as pessoas jurídicas que apurarem o lucro pela sistemática do lucro real. Essa regra tem validade para todas as pessoas jurídicas, estando elas em atividade ou quando forem extintas. Quando o legislador quer aplicar alguma exceção ao caso geral, o faz editando uma nova lei, como é o caso dos lucros auferidos pelas empresas titulares de Programas Especiais de Exportação, pelo regime BEFIEEX, como se vê no artigo 95 da Lei 8981, de 1995, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei 9065, de 1995, a saber:

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 BEFIEEX, poderão compensar o prejuízo fiscal verificado em um período-base com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subseqüentes, independentemente da distribuição de lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas.

Dito dispositivo legal, ficou melhor esclarecido com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, art. 35, § 4º, que estabeleceu a não aplicação da trava de 30% às pessoas jurídicas mencionadas no art. 95 acima transcrito.

Outro exemplo, da não aplicação da limite de redução do lucro líquido ajustado (trava), encontra-se no artigo 14 da Lei 8023, de 1990, relativamente ao tratamento diferenciado concedido às empresas que exercem atividades rurais, que tem autorização para compensar todo o prejuízo apurado, sem limite.

Art. 14. 0 prejuízo apurado pela pessoa física e pela pessoa jurídica poderá ser compensado com o resultado positivo obtido nos anos-base posteriores. (destaquei)

Dessa forma, o melhor entendimento que se pode dar à compensação de prejuízos fiscais é que existe uma regra específica determinando o percentual passível de redução do lucro líquido ajustado (30%). Essa é a regra geral. Quando se pretende excetuar algum caso específico, a lei o faz de forma expressa, como se demonstrou nas duas situações anteriormente expostas.

Já para o caso em análise, em que houve a extinção da pessoa jurídica, **inexiste previsão legal para compensar prejuízos em limite superior a trinta por cento, seja essa**

extinção por motivo de incorporação ou por qualquer outro motivo. Inexistindo norma específica excetuando a regra geral de redução do lucro líquido para os casos de extinção da pessoa jurídica, o pleito da defesa não pode ser atendido.

Aliás, a própria recorrente deixa de apontar qual a norma legal que permite a utilização integral do prejuízo fiscal/base de cálculo negativa na compensação com o lucro. Seu entendimento não vem da aplicação literal da lei, mais sim de sua interpretação da legislação e do posicionamento da antiga Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF do extinto Conselho de Contribuintes.

Registre-se que o direito à compensação de prejuízos não é um direito absoluto do sujeito passivo. A própria legislação tributária é quem pode definir quais as condições e parâmetros a serem adotados para a utilização e para a compensação dos prejuízos fiscais. Se a lei não o faz, esse direito inexistente.

Esse também é o entendimento dos Tribunais Superiores, conforme excertos de votos que transcrevo na sequência e que se encontram mencionados no Acórdão nº 9101-00.401, exarado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

O Superior Tribunal de Justiça entende que a compensação de prejuízos não é um direito adquirido, como demonstra o voto condutor do REsp nº.307.389 – RS, sessão realizada em 15/08/2002:

O princípio da legalidade, do mesmo modo que impõe a exigência de cobrança a tributo só por lei expressa, também, exige que a compensação de prejuízos com lucros para fins tributários somente ocorre com autorização legislativa. Insubsistente a tese da recorrente de que não há proibição da compensação pretendida. No regime de direito público, especialmente no campo do direito tributário, a relação jurídica decorre de norma positiva. O silêncio da lei não cria direitos para nenhuma das partes: sujeito ativo e sujeito passivo. Outrossim, no trato de qualquer benefício fiscal, mesmo concedido por lei, a interpretação é restritiva. (destaquei)

O Supremo Tribunal Federal se pronunciou acerca do tema no RE nº 344.994-0/Paraná, em 25/03/2009, cuja redação do voto vencedor, a cargo do Eminentíssimo Ministro Eros Grau, teve o acórdão assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES ARTIGOS 42 E 58 DA LEI Nº 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores á expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido. A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios

anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (destaquei)

No presente caso, parece-me claro que o procedimento adotado pelo contribuinte baseava-se justamente na jurisprudência da CSRF do extinto Conselho de Contribuintes, que lhe era favorável. No entanto, é preciso ressaltar que a interpretação mais recente daquela Câmara Superior veio em seu desfavor, lembrando que as decisões exaradas nesses processos somente tem validade entre as partes envolvidas.

Ademais, as autoridades administrativas e os órgão julgadores tem o dever de aplicar os dispositivos legais regularmente editados pelo poder legislativo, em atendimento a um dos princípios mais caros que rege a administração pública, que é o princípio da legalidade, inserto no *caput* do art. 37 da Constituição da República, de 1988.

A esse respeito, a declaração de voto do ilustre Conselheiro Antonio Praga, no já mencionado Acórdão nº 9101-00.401, bem enfrentou essa questão, conforme se verifica da transcrição de parte do seu voto:

“Em razão de sua jurisdição limitada, não pode, o CARF, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida pelo STF sua desconformidade com a Constituição. Essa matéria, inclusive, é objeto da Súmula 1º C.C. nº 2, cujo enunciado é o seguinte: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei.

Além disso, este Colegiado não detém competência para o afastamento de dispositivo legal regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, tampouco dar-lhe interpretação extensiva, sob a alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade do ato. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal entendimento está sedimentado nas diversas turmas do CARF, da CSRF e dos antigos Conselhos, mas devo reconhecer que vem sendo extrapolado em muitas decisões em face da dificuldade de estabelecer qual o seu limite.

Um exemplo emblemático da observação desse limite é a incidência de juros de mora à taxa Selic sobre ressarcimentos de IN (crédito básico ou crédito presumido). Embora seja pacífico que ressarcimento não se confunde com restituição, a própria CSRF durante vários anos, em determinada composição de sua 2ª Turma, concedia a incidência de Selic sobre os ressarcimentos, a partir do momento que passei a presidi-la esse entendimento foi revertido, isso porque prevaleceu na nova composição daquele Colegiado que não há previsão legal para essa incidência.

De igual forma, no presente caso, não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima do limite de trinta por cento do lucro real, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.”

Esse entendimento veio, como já abordado, em recente decisão da CSRF do CARF, proferida no Acórdão nº 9101-00.401-1ª Turma, sessão de 02/10/2009, cujo ementário abaixo se transcreve:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. IRPJ. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.

Em face do exposto, voto para que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

Declaração de Voto

Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

Registro o entendimento discordante, com o devido respeito ao Sr. Relator, sobre a limitação de 30% para compensação de prejuízo fiscal, no caso de encerramento de atividade empresarial.

Ora, como mencionado pelas razões recursais, a CSRF, antes do atual CARF, já pacificou a legitimidade e possibilidade, no voto do Conselheiro José Henrique Longo, quando, nos autos do processo 10980.011045/99-90, assevera:

“Esse raciocínio já está pacificado neste Conselho de Contribuintes. A norma (Lei 9065/95, art. 15), ao impor a "trava" na compensação, não pretendeu tolher o direito do contribuinte de não recolher IRPJ sobre a **recuperação do capital**, correspondente ao lucro após prejuízo. Pretendeu sim uma arrecadação mínima, se apurado lucro líquido, com a limitação de utilização do prejuízo acumulado. Em contrapartida, extinguiu o prazo de aproveitamento do prejuízo (de 4 anos), para que o contribuinte pudesse compensar integralmente seu saldo de prejuízo fiscal, ainda que em muitos anos.

Desse modo, e considerando que à empresa incorporadora é vedado o aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal da empresa incorporada (Decreto-lei 2341/87, arts. 32 e 33), deixa de existir a premissa de inexistência de limitação de aproveitamento do prejuízo com os lucros futuros, o que compromete a legitimidade da trava do prejuízo.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais pronunciou-se a respeito dessa matéria no Acórdão CSRF/01-04.258, no sentido de permitir o aproveitamento integral do prejuízo fiscal, na hipótese tal qual a sob exame — último período base”

A bem da verdade, o acórdão citado como orientação da CSRF, de outubro de 2009, Ac. 9101-00401, foi aprovado por voto de qualidade, valendo dizer que evidencia a matéria ainda não pacificada naquela composição, podendo ser revista e alterada em consoante a consistência jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, como bem comentado pela Recorrente.

Assim entendo que, uma vez liquidada ou extinta a empresa, não pode simplesmente o seu prejuízo fiscal acumulado submeter-se a trava de 30% sob pena de afetar diretamente o seu patrimônio, mais propriamente o seu capital, que não foi o espírito do legislador sobre tal limitação fora da hipótese discutida nestes autos.

Eis o registro do voto.

Orlando José Gonçalves Bueno