MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13502.000497/00-11
Recurso nº. : 126.597
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1997
Recorrente : NORDESTE QUÍMICA S/A - NORQUISA
Recorrida : DRJ – SALVADOR/BA
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº. : 108-06.682

Recurso de Divergência/FN RD/108-0.470

INCORPORAÇÃO – DECLARAÇÃO FINAL DA INCORPORADA – LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – INAPLICABILIDADE - No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração de rendimentos da incorporada, não se aplica a norma de limitação a 30% do lucro líquido ajustado.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NORDESTE QUÍMICA S/A – NORQUISA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 13502.000497/00-11
Acórdão nº. : 108-06.682

Recurso nº. : 126.597
Recorrente : NORDESTE QUÍMICA S/A - NORQUISA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto da decisão prolatada pelo douto Delegado de Julgamento em Salvador – BA, em processo de cobrança do IRPJ, ano-calendário de 1996, por compensação indevida na apuração do lucro real, pois além do limite de 30% do lucro líquido ajustado, previsto no artigo 15 da Lei 9.065/95.

Assim restou ementada referida decisão:

"SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A responsabilidade da sucessora por infração cometida pela empresa incorporada, inclui a multa de ofício.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE LEGAL. BALANÇO DE INCORPORAÇÃO. A compensação de prejuízos no balanço de incorporação de empresa é limitada a 30% do lucro líquido ajustado. Inexistência de norma que permita, excepcionalmente, a compensação integral.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DE FORO. O foro administrativo é incompetente para declarar a inconstitucionalidade de lei, o que é reservado ao Poder Judiciário."

Explica a autoridade singular que a autuada é sucessora de Cibrafar – Indústria Brasileira de Produtos Farmacêuticos, a qual apresentou declaração de

rendimento compreendendo o período-base de 1º de janeiro de 1996 até 26 do mesmo ano, data da incorporação.

Na declaração apresentada pela sucedida, utilizou-se esta de prejuízos acumulados compensáveis, sem contudo observar a denominada "trava" de 30% do lucro líquido ajustado, instituída pelas Leis 8.981 e 9065, ambas de 1995.

O lançamento se deu em nome da sucessora, ora recorrente, com a imposição inclusive da multa de ofício.

Decidiu o nobre julgador, em síntese, que a limitação à compensação é aplicável inclusive nos casos de incorporação, onde a sucedida desaparece e os prejuízos fiscais acumulados são proibidos por lei de serem compensados pela sucessora.

Outrossim, decidiu que o lançamento efetuado na pessoa da sucessora deve ser feito com a imposição da multa de ofício, em profunda fundamentação e interpretação dos artigos 128 a 138 do Código Tributário Nacional.

Irresignada com o decidido, interpôs a recorrente tempestivo recurso voluntário, cujas razões de apelo passo a resumir:

- inicia por argumentar que, nos casos de incorporação e o conseqüente encerramento da contabilidade da incorporada, bem como extinção de sua personalidade jurídica, não restaria alternativa senão compensar integralmente os prejuízos acumulados existentes na data da incorporação;

- afirma que se assim não agisse, estaria tributando parcela de seu patrimônio, indevidamente;

- conclui que "a intenção do legislador ao permitir apenas a dedução dos prejuízos fiscais acumulados em até o máximo de 30% do valor do tributo devido tem como premissa a **continuidade da sociedade**";

- alega também negativa de vigência aos artigos 189 da Lei 6.404/76, bem como aos artigos 43, 44 e 110 todos do Código Tributário Nacional.

- argúi também desrespeito aos princípios constitucionais do não-confisco e da capacidade contributiva, bem como ao direito adquirido de compensar o prejuízo de acordo com as regras vigentes à época de sua geração;

- suscita a impertinência da imposição da multa de ofício em autuações na sucessora, afirmando que o disposto no artigo 132 do Código Tributário Nacional impõe a responsabilidade do sucessor tão-somente com relação aos tributos, que por certo não se confundem com penalidade;

- por fim, discorre sobre a impossibilidade da cobrança de juros moratórios com base na denominada Taxa Selic.

Depósito recursal realizado conforme comprovam os Darfs de fls. 67.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata-se de demanda intrigante, por um lado muito bem posicionada pela recorrente, e por outro com uma decisão exemplarmente prolatada, especialmente no tocante à manutenção da multa de ofício em casos de sucessão, oportunidade em que peço vênia para utilizar-me dos fundamentos expendidos em futuros votos, com o devido respeito e citação da fonte intelectual produtora.

Ocorre, entretanto, que firmei entendimento no sentido do cancelamento da exigência, fato que faz despicienda a apreciação dos demais argumentos da recorrente, bem como da questão da penalidade imposta.

Não vejo necessidade, inclusive, de adentrar em questões constitucionais, de desrespeito a princípios insculpidos na Carta Magna, ou de legislação em testilha com o Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar.

Deixo de fazê-lo também por entender que não cabe a um Tribunal administrativo negar vigência a leis constitucionalmente editadas. Cabe sim interpretá-las, enquadrando o direito ao fato concreto que fulcra o litígio dos autos.

Aqui, me basta fundamentar meu entendimento de que, em casos de descontinuidade da pessoa jurídica, como na incorporação, não se pode aplicar a limitação à compensação, mais comumente denominada por "trava".

Todo julgador apreende o fato e aplica a lei, interpretando-a e descortinando o campo de sua aplicação. Para essa hercúlea tarefa, necessário perquirir antecipadamente qual a finalidade da legislação editada, *sua mens legis*. E nada mais garantidor de um bom julgamento do que descobrir a sua história, sua verdadeira origem e finalidade.

Carlos Maximiliano, professor de todos nós, em seu clássico Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, Rio de Janeiro, p. 138, leciona que:

> **"Mais importante do que a história geral do Direito é, para o hermeneuta, a especial de um instituto e, em proporção maior, a do dispositivo ou norma submetida a exegese. A lei aparece como último elo de uma cadeia, como um fato intelectual e moral, cuja origem nos fará conhecer melhor o espírito e alcance do mesmo. Com esse intuito o juiz 'lança uma ponte entre as obscuras disposições do presente e os preceitos correspondentes e talvez claros do Direito anterior'."**

Prossegue ainda o magistral jurista, p. 139:

> **"O prestígio, aliás relativo, do elemento histórico decorre de que a investigação da causa geradora e da causa final da lei conduz à descoberta do verdadeiro sentido e alcance da norma definitiva."**

Procuremos portanto o elemento histórico da finalidade da norma impositiva da "trava". E para isso não podemos deixar de vislumbrar as lições do

saudoso amigo e ex-conselheiro Edson Vianna de Brito, verdadeiro autor da norma, quando ainda ocupava, com incontestável brilhantismo, posição relevante nos quadros da Receita Federal. Edson assim discorreu sobre a norma de limitação, em seu livro Imposto de Renda, Frase Editora, São Paulo, 1995, pp. 161 e segs.:

> **"Este dispositivo estabelece uma base de cálculo mínima, para efeito da determinação do imposto de renda devido, através da fixação de um limite máximo de redução – por compensação de prejuízos fiscais – do lucro tributável apurado em cada ano-calendário. Em outras palavras, as pessoas jurídicas que detenham estoque de prejuízos fiscais apurados em anos anteriores passam a sujeitar-se a um imposto de renda mínimo, uma vez que o lucro tributável só poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.**
>
> ***Note-se, preliminarmente, que em nenhum momento, o texto legal cerceou o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais*** **apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro real obtido a partir de 1º de janeiro de 1995. Pelo contrário, ao fixar um limite máximo para compensação em cada ano-calendário, o dispositivo legal, em seu parágrafo único, faculta a compensação da parcela que seria compensável se não houvesse a limitação com o lucro real de anos-calendário subseqüentes."** (destaque nosso).

De partida, afere-se que a norma nunca teve intenção de cercear direito à compensação. Daí inclusive, como bem lembrou Edson, tornar os prejuízos imprescritíveis para a compensação.

Essa certeza mais se concretiza quanto mais se busca o histórico da legislação quando em tramitação. No Diário Oficial do Congresso Nacional de 14 junho de 1995, a fls. 3270, consta a exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95,

reedição das Medidas Provisórias 947/95 e 972/95 e convertida na Lei 9.065/95. Dela se pode destacar o seguinte excerto:

> **"Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje *vacatio legis* em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, *sem retirar do contribuinte o direito de compensar*, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo."** (destaque nosso)

A expressão "sem retirar do contribuinte o direito de compensar" reforça o meu entendimento de que, em casos de descontinuidade da empresa, na declaração de encerramento cabe integral compensação dos prejuízos acumulados, sendo inaplicável a trava.

Todo o interesse protegido foi somente regular o fluxo de caixa do Governo, sem extirpar do contribuinte o direito à compensação de prejuízos. Qualquer hipótese na qual o efeito seja eliminar a compensação não estará abrangida pelo campo de incidência da norma de limitação.

É matéria de pura interpretação de lei.

Ex positis, conheço do recurso, para no mérito dar-lhe integral provimento.

É como voto; Senhor Presidente.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001

MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR