



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13808.000032/00-17
Recurso nº 156.711 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ- Ano-calendário 1995
Acórdão nº 101-96.916
Sessão de 18 de setembro de 2008
Recorrentes 3ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP. I e
Perdigão Agroindustrial S/A

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 1995

Ementa: LIMITAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE CSLL- POSTERGAÇÃO- A correção do lucro real ou da base de cálculo da CSLL de um período pela limitação da compensação implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real e da base da CSLL do período competente, a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os períodos. A demonstração de que, até a data da incorporação, a empresa incorporada efetuou as compensações sem observar a trava, afasta a possibilidade de configuração de postergação no pagamento dos tributos.

MANDADO DE SEGURANÇA - SENTENÇA DE 1º GRAU PROCEDENTE - IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Tendo o Poder Judiciário, em sede de mandado de segurança, concedido ao contribuinte sentença favorável em seu pleito, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, e na medida em que a apelação em mandado de segurança não tem efeito suspensivo, encontra-se o crédito tributário automaticamente com exigibilidade suspensa, não sendo cabível a aplicação de multa de lançamento de ofício.

Recurso de Ofício e Voluntário Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 DUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara) e Antonio Praga (Presidente da Câmara).



Relatório

Contra Perdigão Agroindustrial S/A foram lavrados, em 24/04/2003, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos ao ano-calendário de 1995, em razão de compensação de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo Negativa da CSLL em valor superior ao limite de 30%, legalmente estabelecido.

Em impugnação tempestiva a interessada se reportou às razões deduzidas junto ao Poder Judiciário, no sentido da inconstitucionalidade da limitação à compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL.

Alegou que, na hipótese de ser considerada ilegal a compensação integral promovida, somente poderiam ser cobrados encargos financeiros, em face do direito de implementar a compensação de forma escalonada nos anos subseqüentes, que deixou de ser efetivada pelo fato de a compensação ter sido realizada de uma única vez.

Insurgiu-se, ainda, contra a aplicação da multa de ofício, por afronta ao disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, uma vez que o crédito tributário teve sua exigibilidade suspensa por liminar em Mandado de Segurança.

Em 12/02/2001 a interessada formalizou desistência das impugnações, em função de ter aderido ao Programa de Recuperação Fiscal, e em 27/05/2003 esclareceu que a adesão ao REFIS se refere somente aos débitos próprios da Perdigão Agroindustrial S/A, CNPJ nº 86.547.619/0001-36, objeto do Processo nº 97.0010140-1. Informou que não aderiu ao REFIS nem desistiu dos processos judiciais relativos aos créditos tributários gerados pela empresa sucedida por incorporação, CNPJ nº 82.829.730/0001-64, tratados no presente feito. Acrescentou que, por intermédio dos Processos nºs 95.0057470-5, 95.16925-8 e 95.0060725-5,





discute em juízo a compensação integral dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL da empresa sucedida, acumulados até 31/12/1994.

Apresentou razões suplementares concernentes à impossibilidade de exigência de multa da sucessora, requereu a anulação do auto de infração por vício formal, pleiteou, alternativamente, a desconsideração da petição na qual indevidamente informou a adesão ao REFIS e a desistência do presente processo.

A Turma de Julgamento não apreciou as razões concernentes à limitação da compensação, por ter sido, a matéria, submetida ao Poder Judiciário, rejeitou a alegação de postergação no recolhimento das exações e afastou a multa de ofício embasada no fato de que, por ocasião da lavratura dos autos de infração, a empresa estava protegida pela sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança, Processo nº 95.0060725-5.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 14 de novembro de 2006, a interessada ingressou com recurso em 15 de dezembro.

Na petição recursal insurge-se apenas contra a rejeição do seu pleito quanto à postergação. Contesta o entendimento da decisão recorrida, de que somente poderia ocorrer a postergação no período compreendido entre a data da compensação em montante superior ao limite legal e a incorporação. Alega não haver essa limitação temporal, sendo possível a compensação dos prejuízos acumulados enquanto durar a atividade da empresa que, no caso, passou a ser realizada pela empresa incorporadora.

É o relatório.

Voto



Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Ambos os recursos atendem os pressupostos legais. Deles conheço.

No recurso interposto, alega a Recorrente que, em face do direito de implementar a compensação de forma escalonada nos anos subseqüentes, somente poderiam ser cobrados da empresa encargos financeiros. Essa matéria não está sendo discutida perante o Poder Judiciário, devendo ser apreciada por esta Câmara.

O tema se refere à postergação no pagamento do tributo pela antecipação de compensação de prejuízos.

A postergação de pagamento de tributos decorrente de inexatidão na escrituração de receitas e despesas recebeu disciplinamento legal no art. 6º do DL 1.598/77. O Parecer Normativo CST nº 57/79 esclarece que a correção do lucro real do exercício da contabilização implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real do período competente, a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os exercícios, e o comando inserido no §4º, em última análise, visa a impedir que o regime de competência seja

parcialmente aplicado, com prejuízo para o Fisco (§ 5º), ou para o contribuinte (§ 6º). Operada a retificação do lucro real (e, pois, do imposto) num exercício, impõe-se, de modo obrigatório, a correção no outro, tanto da base como do tributo.

O espírito da norma foi evitar cobranças de tributo quando verificado que a tributação a menor em um período já fora regularizada em período posterior. Dentro do princípio segundo qual a mesma razão autoriza o mesmo direito (*Ubi eadem est ratio, ibi idem jus*) a norma se aplica aos casos de postergação de tributo em razão de antecipação de compensação de prejuízos fiscais ou bases de cálculo negativas de CSLL.

Não fica, a fiscalização dispensada de observar o comando do § 4º do art. 6º do DL 1.598/77. Caso contrário, estaria sendo negado ao contribuinte o direito de ver reconhecido o aumento de seu prejuízo fiscal ou da base negativa de CSLL a compensar em exercício posterior. A correção do lucro real ou da base de cálculo da CSLL de um período pela limitação da compensação implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real e da base da CSLL do período competente, a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os períodos.

A decisão recorrida assentou que o tratamento de postergação seria aplicável na hipótese de a interessada ter deixado de realizar as compensações nos anos-calendário seguintes, até o limite de 30% do Lucro Real e da base de cálculo positiva da CSLL, por ter esgotado o saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL no período correspondente à glosa, o que de ocorreu, no caso. Instruindo o processo com dados extraídos dos sistemas informatizados da Receita, demonstrou que a empresa incorporada, CNPJ nº 82.829.730/0001-64, no ano-calendário de 1996 e no período de janeiro a maio de 1997 (mês da incorporação), efetuou as aludidas compensações em montantes superiores ao limite já referido, conforme consulta ao sistema IRPJ (fls. 867 a 873), não cabendo a análise de períodos posteriores à incorporação, por se tratar de irregularidade praticada pela incorporada.

Em seu recurso, a interessada protesta contra esse entendimento, alegando não existir a limitação temporal até a data da incorporação, sendo possível a compensação dos prejuízos acumulados enquanto durar a atividade da empresa que, no caso, passou a ser realizada pela empresa incorporadora.

Sem razão a Recorrente. Conforme dispõe o art. 33 do Decreto-lei nº 2.341, de 1987, a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Em razão dessa disposição, e levando em conta que a norma que limitou a compensação nunca teve intenção de cercear direito à compensação, tornando imprescritíveis os prejuízos e bases negativas compensáveis, este Conselho e a Câmara Superior de Recursos Fiscais consagraram o entendimento de que a limitação não se aplica na declaração final, em caso de descontinuidade da empresa.

O julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF 01-04.258, de 02/12/2002) confirmou o Acórdão nº 108-06.682, em 20 de setembro de 2001, cujo relator, o eminente Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior demonstrou, com brilho, que em casos de descontinuidade da pessoa jurídica, como na incorporação, não se pode aplicar a limitação à compensação, mais comumente denominada por "trava". Peço vênias ao ilustre Relator para transcrever o seguinte trecho do voto condutor do Acórdão 108-06.682,

“(…)

Procuramos 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 10 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."

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 812194 (Lei 8.981195). 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."

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. “

Portanto, nos casos de incorporação, na última declaração da incorporada, correspondente ao evento, não se aplica a trava, e a Recorrente poderia ter compensado todo o saldo de prejuízo e de base de cálculo negativa, mas eventuais saldos não compensados não se transmitem à sucessora por expressa vedação legal.

No caso concreto, não se configurou a hipótese de postergação no pagamento dos tributos, porque a pessoa jurídica incorporada, até a data da incorporação, fez as compensações sem observar a trava.

No que se refere ao cancelamento da multa por lançamento de ofício, a decisão recorrida vem de encontro à jurisprudência pacífica deste Conselho.

De fato, prescreve o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

O que justifica a não imposição da multa é o fato de a constituição do crédito se destinar apenas a prevenir a decadência, o que só ocorre se a exigibilidade se encontrar suspensa em razão de uma das hipóteses previstas nos incisos II, IV e V do CTN.

Note-se que embora a Código fale em *suspensão da exigibilidade*, o que na verdade fica suspensa é a execução forçada. O crédito tributário, desde o ato administrativo do lançamento, é exigível, e se o contribuinte deixa transcorrer *in albis* o prazo assinalado para pagamento, torna-se ele exeqüível (mediante prévia inscrição na dívida ativa e extração da respectiva certidão). A menos que ocorra qualquer das hipóteses previstas no art. 151 do CTN. Normalmente, a constituição do crédito não se destina, em princípio, a prevenir a decadência, mas sim, a prosseguir na cobrança (chegando até à execução forçada). A prevenção da decadência é consequência, e não objetivo do lançamento.

Assim, naqueles casos em que, antes mesmo de efetuado o ato administrativo do lançamento, a exigibilidade (leia-se *exeqüibilidade*) já esteja suspensa, a efetivação imediata do lançamento destina-se, exclusivamente, a prevenir a decadência.

Numa interpretação racional ou lógica, em que o intérprete procura descobrir o sentido da lei mediante aplicação dos princípios científicos da lógica¹, o argumento *a fortiori ratiōe* autoriza interpretar no sentido de que a lei que autoriza coisa muito importante tem abrangência sobre aquelas que o intérprete reputa menos importantes. Assim, se a exigibilidade suspensa por um provimento jurisdicional provisório, com uma cognição sumária, como é a

¹ Luiz Fernando Coelho, *Lógica Jurídica e Interpretação das Leis*, Forense, RJ



liminar, tem o condão de afastar a aplicação da multa, com muito mais razão deve essa ser afastada quando a suspensão da exigibilidade se dá num provimento com cognição exauriente, como é a sentença. Como lembrou a decisão recorrida, a Apelação em Mandado de Segurança é recebida apenas no efeito devolutivo, a teor do disposto no artigo 12, parágrafo único, da Lei nº 1.533/1951.

Pelas razões expostas, nego provimento a ambos os recursos.

Sala das Sessões, DF, em 18 de setembro de 2008.


SANDRA MARIA FARONI

