



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

Processo n° 16095.000635/2008-09
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.207 – 1ª Turma
Sessão de 3 de fevereiro de 2016
Matéria Trava de 30%
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LETERO EMPREENDIMENTOS, PUBLICIDADE E PARTICIPAÇÕES S.A.
(ATUAL JS ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS S.A.)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DOS 30% DO LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE. Inexiste previsão legal para se proceder à compensação de prejuízos (trava), além do percentual de 30% do lucro real, ainda que a pessoa jurídica esteja no encerramento das suas atividades.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas em relação ao IRPJ, e, no mérito, dar provimento ao recurso, por voto de qualidade, na parte conhecida, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rego, Luís Flávio Neto, Andre Mendes De Moura, Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal De Araújo, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Maria Teresa Martinez Lopez e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 331/356, contra Acórdão nº 1103-00.619, de 31 de janeiro de 2012, e-fls. 320/330, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário impetrado por LETERO EMPREENDIMENTOS PUBLICIDADE E PARTICIPAÇÕES S.A. (atual JS ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS S.A.), nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

“TRAVA” DE 30% PARA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES NEGATIVAS NA INCORPORAÇÃO

A finalidade da “trava” de compensação não é ceifar a compensação de prejuízos fiscais, mas manter ou aumentar o fluxo de caixa de arrecadação, tanto que se revogou o limite temporal de compensação. A regra de limitação quantitativa da compensação só tem sentido no tempo (“vida” da pessoa). Como o lucro é apurado segundo cortes temporais mais ou menos arbitrários, porém necessários, por imperativo de ordem prática a limitação quantitativa de compensação de prejuízos fiscais implica essa periodicidade (e a interperiodicidade). Diante da “morte” da pessoa jurídica, inclusive por incorporação, deixa de existir o conteúdo da regra limitadora da compensação quantitativa, pois deixa de existir a periodicidade e, assim, a interperiodicidade. Negar isso é contra o valor incorporado na regra de limitação quantitativa da compensação no tempo.

Alega a recorrente divergência jurisprudencial em relação aos Acórdãos nºs 105-15.908, 9101-00.401 e 9101-00.197, que receberam as seguintes ementas:

Acórdão nº 105-15.908

“INCORPORAÇÃO - DECLARAÇÃO FINAL - Inexiste amparo para, a luz da legislação que rege a matéria, se proceder, em virtude do desaparecimento da empresa em decorrência de reorganização societária, a compensação dos prejuízos fiscais sem observância do limite de 30% a que se reporta o artigo 15 da Lei nº 9.065, de 1995. No contexto do ordenamento jurídico-tributário, em homenagem ao princípio da legalidade, o silêncio da lei não pode ser preenchido pelo seu intérprete, mormente na situação em que tal interpretação objetiva assegurar direito não

contemplado, nem mesmo pela via de exceção, nos diplomas legais que regem a matéria.”

Acórdão nº 9101-00.401 (no qual se nega provimento ao recurso especial do contribuinte interposto contra o acórdão nº 105-15.908)

“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.”

Acórdão nº 9101-00.197

“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.”

Ao detalhar os fundamentos para a reforma do acórdão, a Fazenda destaca o tema contra o qual se insurge: Limitação à Compensação de Prejuízos Fiscais e de Bases de Cálculo Negativas de CSLL nos Casos de Incorporação. Por fim, pede pela reforma do acórdão recorrido de forma a manter a "trava" de 30% para compensação, tanto de prejuízos fiscais no caso do IRPJ, quanto de bases de cálculo negativas de CSLL.

Por meio do Despacho da Presidência da Primeira Câmara - e-fls. 358/361, o Presidente da Câmara *a quo* dá seguimento ao recurso, entendendo caracterizada a divergência jurisprudencial apontada no tocante à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL.

Na seqüência, o contribuinte apresenta Contrarrazões onde, em apertada síntese, requer a manutenção do acórdão recorrido, aduzindo, em preliminares, que o recurso especial não pode ser admitido porque não teria ficado caracterizada a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma de nº 9101-00.197, visto que este último não teria tratado do tema da limitação da compensação de bases negativas de CSLL nos casos de incorporação e essa divergência não poderia ser suscitada em relação aos demais paradigmas indicados que trataram apenas da limitação da compensação de prejuízos fiscais.

No mérito, ressalta que no ordenamento jurídico brasileiro nunca houve restrição à compensação de prejuízos fiscais acumulados no caso de extinção de pessoa jurídica e que, nos casos de incorporação e conseqüente extinção da personalidade jurídica, como não é

possível essa compensação em períodos seguintes, tem que haver a compensação integral, sob pena de terem, as sociedades incorporadas, tributado o seu patrimônio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo mas, no tocante à admissibilidade, merece considerações.

Com efeito, a Procuradoria traz para a discussão o tema da limitação da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas no caso de incorporação, indicando dois (2) acórdãos paradigmas para demonstrar a divergência em relação à limitação de compensação de prejuízos fiscais no caso de incorporação e um (1) acórdão paradigma para demonstrar a divergência em relação à limitação de compensação de bases negativas de CSLL no caso de incorporação.

O acórdão recorrido, ao apreciar o caso veiculado nos autos, assentou entendimento no sentido de que não tem aplicação a limitação da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL da incorporada, nos casos de incorporação com extinção da pessoa jurídica incorporada.

Ocorre que o acórdão indicado pela PFN como divergente do recorrido no tema da "trava dos 30%" para compensação de bases negativas de CSLL nos casos de incorporação não tratou do tema da extinção da pessoa jurídica incorporada. Naquela ocasião somente foi apreciada a questão da vedação da compensação, pela incorporadora, do estoque de bases negativas de CSLL da incorporada.

Com efeito o voto proferido no Acórdão nº 9101-00.197, em julgamento realizado em 27/07/2009 pela Primeira Turma da CSRF, foi taxativo ao afirmar que não seria apreciado o tema da limitação de compensação de bases negativas de CSLL nos casos de extinção da pessoa jurídica. Observe-se o seguinte trecho do início do voto:

[...]

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.

E ao final do voto:

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.

Por tal razão, assiste razão à recorrida, ao afirmar que o recurso só pode ser admitido no que diz respeito à discussão da “trava de 30%” na compensação de prejuízos fiscais nos casos de incorporação com extinção da pessoa jurídica incorporada.

No que diz respeito ao mérito, entendo que assiste razão à recorrente, vez que a Lei nº 9.065/95 é muito clara no sentido de estabelecer a trava sem qualquer exceção, senão vejamos:

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. Produção de efeito (Vide Lei nº 12.973, de 2014)

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 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.

Se a lei ofende ou não ao art. 43 do CTN, não compete a este Colegiado tal juízo, pois é vedado a este tribunal afastar lei vigente.

Contudo, apenas para título de argumentação, se a trava de 30% estivesse afastando o conceito de renda, ela não o estaria fazendo apenas para a situação de extinção da pessoa jurídica, já que no que diz respeito ao fato gerador do IRPJ/CSLL, que tem delimitação temporal, ela está limitando a compensação dos prejuízos no período, independe de qualquer evento societário.

Na esteira desse raciocínio, convém trazer à colação voto do Min. Garcia Vieira no Recurso Especial nº 188.855-GO, segundo o qual:

“Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/1995 e o art. 15 da Lei 9.065/1995 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda (lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer “credito” contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má atuação da empresa nos anos anteriores.”

E é na linha da “benesse tributária” que o Supremo Tribunal Federal tem tratado a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, como se depreende dos RE 344.994/PR e 545.308/SP, e demais julgados posteriores daquele tribunal. Por oportuno, transcrevo:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO: LIMITAÇÕES À DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. ARTIGO 58 DA LEI 8.981/1995: CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 5º, INC. II E XXXVI, 37, 148, 150, INC. III, ALÍNEA “B”, 153, INC. III, E 195, INC. I E § 6º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRECEDENTE: RECURSO EXTRAORDINÁRIO 344.944. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. 1. Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal firmado no julgamento do Recurso Extraordinário 344.944, Relator o Ministro Eros Grau, no qual se declarou a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 8.981/1995, “o direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido”. 2. Do mesmo modo, é constitucional o artigo 58 da Lei 8.981/1995, que limita as deduções de prejuízos fiscais na formação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. 3. Recurso extraordinário não

provido. (RE 545.308, 8/10/2009, Rel. P/ acórdão Min. Cármen Lúcia)

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Demonstrações financeiras. Saldos de prejuízos fiscais do IRPJ e das bases negativas da CSLL. Natureza de benefício fiscal. Correção monetária. Revogação. Questão infraconstitucional. Ausência de previsão legal. Impossibilidade de atuação do Poder Judiciário como legislador positivo. Precedentes da Corte. 1. A questão alusiva à revogação da correção monetária pelo art. 4º da Lei nº 9.249/95 repousa na esfera da legalidade. A afronta ao texto constitucional, se ocorresse, seria meramente reflexa ou indireta. 2. Nos julgamentos do RE nº 344.994/PR e do RE nº 545.308/SP, o Tribunal concluiu que a dedução de prejuízos de exercícios anteriores da base de cálculo do IRPJ e a compensação das bases negativas da CSLL constituem favores fiscais. 3. Impossibilidade de atualização monetária do saldo a ser compensado em períodos futuros, por ausência de previsão legal. 4. Agravo regimental não provido. (AgR no RE 807.062, 2/9/2014, Rel. Min. Dias Tóffoli)

É oportuno também ponderar que, se quisesse o legislador ressaltar a possibilidade de, na incorporação, permitir a compensação integral, teria feito de forma expressa, como o fez por ocasião do art. 1º da Lei nº 9.065/95, em relação às empresas inseridas no Befiex.

Assim, inexistente fundamentação legal que autorize este colegiado a afastar os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/1995 ao caso concreto.

Em face do exposto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional apenas no tocante à inobservância à trava de 30% para compensação de prejuízos fiscais nos casos de incorporação com extinção da pessoa jurídica incorporada, e dou-lhe provimento integral nesta matéria.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo