



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

Processo nº 16327.001526/2010-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.259 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria Imposto de Renda Pessoa Jurídica
Recorrente Banco Safra S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL ACIMA DO LIMITE DE 30%.
CISÃO. EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA CINDIDA.

Conforme entendimento do STF, a compensação de prejuízo fiscal caracteriza-se como benefício fiscal, passível, pois, de ser revogado. Desse modo, não há razão jurídica para deixar de aplicar à empresa extinta por cisão, no período do evento, o limite de 30% do lucro líquido ajustado em relação ao prejuízo fiscal acumulado de períodos anteriores.

Lançamento procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário contra o limite de 30% para compensação do saldo de prejuízos fiscais no caso de incorporação. Vencidos os Conselheiros Geraldo Valentim Neto (Relator), Orlando José Gonçalves Bueno e Marcelo Baeta Ippolito. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Presidente e Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues de Lima (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Valmar Fonseca de Menezes,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/06/2015 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 22/06/2015 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 23/06/2015 por PLÍNIO RODRIGUES LIMA

Impresso em 24/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Geraldo Valentim Neto (Relator à época do julgamento), Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

O Presidente da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, nos termos do art. 17, III, do Regimento Interno do CARF, formalizará a seguir o relatório e o voto vencido do presente acórdão, considerando a publicação no Diário Oficial da União (DOU) nº 108, Seção 2, de 10/06/2015, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 350, que dispensou, a pedido, em razão do Decreto nº 8.441, publicado no DOU em 30/04/2015, GERALDO VALENTIM NETO do mandato de Conselheiro, representante dos Contribuintes, junto a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF.

"Trata-se de Autos de Infração lavrados em face da Recorrente para a cobrança de créditos tributários a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 13.356.470,86 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor total de R\$ 4.808.329,50, tendo sido aplicada multa de ofício de 75% em todos os lançamentos destacados, referentes aos períodos de janeiro a dezembro de 2006, apurados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 94/96).

Segundo informações apuradas pela D. Autoridade Fiscal, em 26/12/2006 ocorreu a cisão total da empresa Filobel Indústrias Têxteis do Brasil S/A com incorporação total do seu patrimônio pelos acionistas, oportunidade em que 74% do patrimônio da empresa cindida foi vertido para a Recorrente e o restante (26%) para os outros acionistas – Letero Empreendimentos Públicos e Participação Ltda – informação na DIPJ 2006, fls. 41/42.

Em decorrência da cisão, a empresa cindida – Filobel – entregou a respectiva DIPJ de cisão total no ano de 2006. Na referida documentação foi possível constatar que a Filobel deixou de observar o limite legal de 30% quando da realização da compensação do saldo de prejuízo fiscal previsto no artigo 510 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Segundo a D. Autoridade Fiscal, a inobservância do limite imposto pela legislação pela empresa cindida acarretou na redução indevida da base de cálculo tributável do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL). A responsabilidade por conta da redução indevida foi transferida para as empresas sucessoras, entre elas a Recorrente, em decorrência da extinção da personalidade jurídica da Filobel pela cisão total.

A responsabilidade das empresas sucessoras ocorreu na medida da proporção de sua participação.

Em razão do entendimento da D. Autoridade Fiscal acerca da redução indevida da base de cálculo tributável do IRPJ e da CSLL, foram lavrados os Autos de Infração mencionados para o lançamento de créditos tributários a título dos aludidos tributos.

Intimada, a Recorrente apresentou Impugnação Administrativa (fls. 109) sob os seguintes argumentos, em síntese:

(i) Em decorrência da extinção total da Filobel, a compensação de prejuízos fiscais ocorreu no ano da cisão, ainda que integral, já que houve descontinuidade das atividades da empresa cindida;

(ii) A aplicação do limite de 30% do artigo 510 do RIR/99 e artigo 15 da Lei nº 9.065/95 não pode ser aplicada já que o saldo de prejuízo fiscal não pode ser aproveitado pela empresa sucessora;

(iii) A jurisprudência dominante deste Conselho Administrativo era no sentido de que não seria aplicado o limite de 30% no caso de cisão total.

Submetida à apreciação pela DRJ-São Paulo I (SP), foi proferido o v. Acórdão, ora recorrido, com a ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ.

Ano-calendário: 2006.

CISÃO TOTAL. APROVEITAMENTO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES.

É indevida a compensação de prejuízos fiscais sem observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, estabelecido pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95, ainda que, em decorrência da extinção da pessoa jurídica por incorporação, reste saldo que não poderá ser aproveitado pela sucessora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL.

Ano-calendário: 2006.

É indevida a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL sem observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 9.065/95, ainda que, em decorrência da extinção da pessoa jurídica por incorporação, reste saldo que não poderá ser aproveitado pela sucessora.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário mantido.”

A Recorrente foi intimada em 14/03/2011 (fls. 187).

Diante da improcedência da Impugnação, a Recorrente interpôs Recurso de Ofício (fls. 188/206), nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, sob os mesmos fundamentos constantes da Impugnação.

Submetido à apreciação por esta Colenda Turma, foi proferida a Resolução 1202-000.157 que determinou o sobrestamento do julgamento do Recurso Voluntário, com fundamento no artigo 62-A do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, em decorrência da pendência de julgamento do Recurso Extraordinário nº 591.340 pelo E. Supremo Tribunal Federal.

Posteriormente, em decorrência da disposição da Portaria MF nº 543/2013, todos os processos sobrestados neste C. Conselho Administrativo, mesmo na pendência de julgamento pelos Tribunais Superiores, deveriam retornar para julgamento pelas respectivas Câmaras, razão da inclusão deste processo na pauta de julgamentos.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Redator *ad hoc*

Primeiramente, cumpre verificar se atendido o requisito da tempestividade do Recurso Voluntário ora apreciado.

Consoante Termo de Aviso de Recebimento de fls. 187, a Recorrente foi intimada do v. Acórdão proferido pela DRJ-São Paulo I (SP) em 14/03/2011. Considerando o prazo de 30 dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o termo final para interposição do Recurso Voluntário era 11/04/2011, data da sua interposição. Dessa forma, demonstrada está a sua tempestividade, razão do seu processamento e análise dos argumentos apresentados.

I – O LIMITE DE 30% PARA A COMPENSAÇÃO DE SALDO DE PREJUÍZO FISCAL

A autuação fiscal decorreu do entendimento da D. Autoridade Fiscal de que necessária a glosa dos valores compensados a título de saldo de prejuízo fiscal, tendo em vista que não foi respeitado o limite legal de 30% do lucro real, prevista no artigo 15 da Lei nº 9.065/95 e no artigo 510 do RIR/99.

Na Impugnação e no Recurso Voluntário a Recorrente alega que, no caso de cisão e na hipótese de existência de saldo de prejuízo fiscal, a compensação pela empresa cindida pode ser realizada sem o limite legal de 30%, no caso da última declaração de rendimentos.

Inicialmente o presente Recurso Voluntário havia sido sobrestado, por ocasião do artigo 62-A do Regimento Interno deste E. Conselho Administrativo, em decorrência da pendência de apreciação em sede de repercussão geral, pelo E. Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 591.340.

O Recurso Extraordinário nº 344.994/PR já julgado pelo E. STF discutiu a constitucionalidade da trava de 30% do lucro real para a compensação de prejuízo fiscal, tendo sido determinada a inexistência de violação aos artigos 150, III, “a” e “b”, e 5º, XXXVI, ambos da Constituição Federal. Ou seja, a discussão restringiu-se à análise da constitucionalidade da trava de 30%, ocasião em que foi afastada a inconstitucionalidade e mantido o limite legal.

Com o julgamento da discussão ocorreu a pacificação da matéria, configurando-se como definitivo o entendimento proferido pelo E. STF e que deve ser acatado por este E. Conselho Administrativo, até mesmo como forma de economia processual.

Entretanto, a questão ora apreciada, apesar de tratar da trava de 30%, possui uma análise adicional que não foi objeto do RE nº 344.994/PR. O argumento não analisado pelo E. STF foi discriminado no RE nº 591.340/SP, que ainda aguarda julgamento pela Corte Suprema, de relatoria do I. Ministro Marco Aurélio.

Em consulta ao andamento do Recurso Extraordinário nº 591.340 foi possível verificar que o I. Ministro Relator Marco Aurélio Mello havia, inicialmente, negado seguimento ao recurso, sob a alegação de que a matéria referente à trava legal de 30% do lucro líquido para compensação de prejuízos fiscais já era pacificada, em decorrência do julgamento do RE nº 344.994/PR. Em decorrência da interposição de Agravo de Instrumento em face da decisão que negou seguimento ao aludido Recurso Extraordinário, foi verificado pelo I. Ministro Relator que a questão é mais abrangente, uma vez que trata-se da discussão da aplicação – ou não – da trava legal de 30% nos casos em que ocorre a extinção da pessoa jurídica cindida, sendo que a pessoa jurídica sucessora está impedida de aproveitar-se deste saldo de prejuízo fiscal.

Nesse sentido foi determinada a análise, em sede de repercussão geral, da matéria objeto do RE nº 591.340/SP, com relação à possibilidade de compensação do prejuízo fiscal, sem a trava de 30%, nos casos de extinção da pessoa jurídica incorporada ou que possuía o saldo de prejuízo fiscal, situação em que a compensação integral ocorre quando se tratar da última declaração de rendimentos da incorporada, sob pena de tornar impossível a integral utilização do prejuízo fiscal em momento posterior.

Assim decidiu o I. Ministro Relator no Recurso Extraordinário nº 591.340/SP, cuja apreciação do mérito ainda encontra-se pendente:

“AGRAVO – JUÍZO DE RETRATAÇÃO – SEQUÊNCIA DO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL.

1 - Por meio da decisão de folhas 270 e 271, ao negar seguimento ao extraordinário, consignei:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – PREJUÍZO – BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – COMPENSAÇÃO – LIMITE ANUAL – CONSTITUCIONALIDADE – NEGATIVA DE SEGUIMENTO.

1. O Tribunal, na sessão plenária de 25 de março de 2009, concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 344.994/PR, de minha relatoria, acórdão redigido pelo ministro Eros Grau, o qual substituiu este processo como paradigma de repercussão geral. Assentou ser constitucional a limitação em 30%, para cada ano-base, do direito de o contribuinte compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, e 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995.

2. Em face do precedente, ressaltando a óptica pessoal, nego seguimento ao extraordinário.

3. Publiquem.”

O recorrente, na minuta de folha 275 a 279, sustenta a necessidade de sequência do extraordinário, a ser examinado em sede de repercussão geral, em que pese o decidido pelo Pleno no Recurso Extraordinário nº 344.994/PR. Alega a ausência de apreciação, nesse pronunciamento, de aspectos importantes da presente controvérsia – violação ao princípio da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e da isonomia.

2 - Na interposição deste agravo, atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por profissional da advocacia regularmente credenciado, foi protocolada no prazo legal. Estando em jogo princípios constitucionais fundamentais do Sistema Tributário Nacional que não mereceram análise quando do julgamento do precedente observado, reconsidero a decisão atacada a fim de que o extraordinário tenha sequência e seja submetido ao Colegiado para solução definitiva do tema.

3 - Publiquem.” (Destacamos)

Como se verifica da decisão acima transcrita, a trava de 30% ainda não foi analisada pelo E. STF nos casos de extinção da pessoa jurídica. Entretanto, já foi apreciado em situações anteriores por este E. Conselho Administrativo, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Considerando que a discussão objeto do presente feito administrativo não é a mesma objeto do RE nº 344.994/PR, como alegado pela Fazenda Nacional, bem como que esta conclusão foi expressamente consignada na decisão proferida pelo E. STF na determinação da repercussão geral do RE nº 591.340/SP, não há óbice para a análise dos argumentos da Recorrente no presente caso.

A previsão legal do limite de 30% consta do artigo 15 da Lei nº 9.065/92, *in verbis*:

“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.”

A referida disposição legal não considera as situações de encerramento da atividade de pessoa jurídica incorporada.

Para a compreensão da discussão, tal como argumentado pela Recorrente, há que se considerar que a lei não impediu a compensação total de prejuízos fiscais, mas, sim, tratou de estabelecer regra geral impositiva de limites de valor por período de apuração, o que permitiu o aproveitamento de saldos remanescentes em etapas futuras. Na prática seria uma tentativa do legislador de distribuir, em dado período, o aproveitamento do prejuízo para fins de compensação, como forma de assegurar a continuidade da arrecadação tributária.

O aproveitamento de saldo de prejuízo fiscal através de compensação é expressamente autorizado pelo artigo 509 do RIR/99, *in verbis*:

“Art. 509. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, e parágrafo único).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite previsto no art. 510.

§ 2º A absorção, mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo.”
(Destacamos)

A aplicação da trava de 30% (artigo 15 da Lei nº 9.065/92 e artigo 510 do RIR/99) justifica-se nas situações em que existe a presunção de continuidade da pessoa jurídica. Se o direito de compensação não pode ser afastado, ainda que de forma postergada, tendo em vista a disposição do artigo 509 do RIR/99, e se não há possibilidade de continuidade da pessoa jurídica, não é possível considerar a hipótese de vedar a compensação quando há possibilidade da sua extinção.

Ou seja, na hipótese de extinção da pessoa jurídica, como é o caso da incorporação, impedir a compensação acima da trava de 30% é o mesmo que vedar o direito de crédito de forma injustificada, uma vez que a incorporadora não poderá valer-se desta compensação de prejuízo fiscal da incorporada, tal como disposto no artigo 514 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), *in verbis*:

“Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei nº 2.341/95).”

Se os prejuízos da incorporada não podem ser transmitidos à sucessora por expressa disposição legal, e se não autorizada a compensação acima do limite legal nos casos de extinção da pessoa jurídica, estar-se-á admitindo a possibilidade de vedação ao crédito legalmente previsto.

São oportunos, neste sentido, os esclarecimentos trazidos pela doutrina:

“(…) Realmente, se a lei não impede a compensação integral, pois apenas a posterga, mas se ela não permite que a compensação venha a ser feita futuramente pela sucessora, o impasse se resolve através da permissão de compensação integral pela sucedida, em situação que não está abrangida pela hipótese de incidência da norma de limitação” (Ricardo Mariz de Oliveira, in “Fundamentos do Imposto de Renda”, São Paulo: Quartier Latin, 2008, pág. 865)

A cisão pode ser total ou parcial. A cisão está prevista no artigo 229 da Lei nº 6.404/76 e consiste na operação em que uma sociedade transfere parcela de seu patrimônio

para outra ou outras sociedades, tanto constituídas especialmente para tal fim, como já anteriormente existentes, extinguindo-se a sociedade cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o capital, se parcial a versão.

Diversas formas de cisão podem ocorrer: (i) uma sociedade cinde-se totalmente, formando duas novas sociedades; (ii) uma sociedade cinde-se totalmente, passando parte do seu patrimônio para uma sociedade nova e outra para uma sociedade já existente; (iii) uma sociedade cinde-se parcialmente, passando parte do seu patrimônio para uma ou mais sociedades novas e/ou já existentes; (iv) duas sociedades se cindem total ou parcialmente, cruzando seus patrimônios em sociedades novas e/ou em sociedades já existentes.

No caso concreto, a D. Autoridade Fiscal verificou que houve cisão total da Filobel, com a sua extinção integral, consistindo no mesmo efeito, por exemplo, de uma incorporação. Sendo assim, na última declaração de rendimento da empresa cindida, o saldo de prejuízo fiscal deveria ser compensado em sua integralidade, e não com a trava de 30%, uma vez que a empresa deixou de existir e, assim deixou, também, diante da inexistência da continuidade da pessoa jurídica e da impossibilidade da Recorrente, como incorporadora, de aproveitar-se deste saldo.

Nesse sentido, muito embora a Câmara Superior de Recursos Fiscais tenha modificado seu entendimento que até persistia no sentido de corroborar o quanto alegado pela Recorrente, vale notar que este foi adotado pelo voto de qualidade (Acórdão nº 9101-00.401/2009) e que as Turmas deste E. CARF vêm decidindo em ambos os sentidos, inclusive favoravelmente à tese da Recorrente, como ocorrido, recentemente, no Acórdão nº 1103-001.058, proferido pela 3ª Turma Ordinária da Primeira Câmara, tendo por base o voto do Relator, Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva, posicionamento este a que me filio.

Dessa forma, entendo que deve ser afastado o limite à compensação de prejuízos fiscais no caso concreto, não tendo a pessoa jurídica agido de forma contrária à legislação, nos termos de julgados ainda mantidos pelo CARF e também pela CSRF, bem como pela pendência de apreciação da matéria, de forma mais específica, pelo E. STF nos autos do RE nº 591.340/SP.

II – A INCIDÊNCIA DA MULTA

Em relação a este tópico, somente na hipótese de manutenção do crédito tributário principal, decorrente da glosa dos valores compensados acima do limite legal, é que a multa poderia ser admitida.

Assim, caso superada a questão da possibilidade da compensação integral diante da extinção da pessoa jurídica e da inexistência do crédito tributário, a exigência da multa deve ser mantida, aplicando-se ao caso o teor da Súmula nº 47 deste E. Conselho, no sentido de que *“é possível a imputação de multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico”*.

Sendo assim, na hipótese de impossibilidade da compensação de saldo de prejuízo fiscal acima do limite legal de 30%, a multa deve ser mantida, devendo, neste tópico, ser negado provimento ao recurso voluntário.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para acolher a alegação da possibilidade de compensação de prejuízos fiscais acima do limite legal de 30%, uma vez que se trata da situação de extinção da empresa cindida, sob pena de se

admitir a violação ao artigo 509 do RIR/99 e, conseqüentemente, para julgar improcedente o lançamento e cancelar o crédito tributário. Caso seja mantida a aplicação do limite legal, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário contra a aplicação da multa de ofício de 75%, aplicando-se a Súmula nº 47 deste E. Conselho".

Foi como votou o Relator.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Redator designado.

No acórdão 1201-00.165, de 27 de agosto de 2009, posicionei-me pela não aplicação do limite de 30% para a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL em conformidade com a jurisprudência da época da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Naquela oportunidade, calcado na jurisprudência administrativa superior, assim me posicionei:

Entendo que a denominada "trava dos 30", tanto para a apuração do lucro real, quanto da base de cálculo da contribuição social, calca-se no chamado princípio da continuidade. A lei, ao estabelecer nova disciplina à matéria, não prescreveu propriamente uma restrição a um direito anteriormente reconhecido para a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, mas sim erigiu um novo regime jurídico para o seu exercício.

Antes da alteração legislativa, não havia limites materiais à compensação. Se uma empresa possuísse prejuízos acumulados iguais ou superiores ao valor do lucro ajustado, poderia integralmente compensá-los e, com isso, nada dever de imposto e contribuição. Por outro lado, havia limites temporais. Se não conseguisse compensar o prejuízo acumulado no prazo estipulado pela lei, tal direito perecia.

O atual regime de compensação, contudo, estabelece um limite material antes não existente, mas acaba com o limite temporal. Outrora, a compensação era ilimitada em sua substância, mas restrita temporalmente; hoje, adquiriu perpetuidade, mas, em contrapartida, foi limitada materialmente.

Em razão disso, o Conselho de Contribuintes, em reiteradas decisões, tem se manifestado no sentido de que o regime jurídico relativo ao aspecto material e temporal deve ser observado e interpretado conjuntamente. Se uma pessoa jurídica apresentar descontinuidade de suas operações - como, por exemplo, em razão de simples extinção - o limite material (a trava dos 30%) não deve ser aplicado.

(...)

A mesma premissa deve ser adotada no caso de descontinuidade decorrente de imposição legal. No caso das reorganizações societárias, há vedação expressa à sucessão do direito à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de contribuição social. Uma empresa, ao incorporar outra, não recebe o direito a compensar com o seu lucro vindouro os prejuízos da empresa extinta. Em razão disso, a CSRF reconhece o direito da empresa extinta de compensar sem o limite material, no ano do evento, todo o seu prejuízo acumulado, conforme podemos contatar pelo acórdão abaixo:

(...)

Voto, pois, em consonância com a jurisprudência da Câmara Superior, para dar provimento integral ao recurso voluntário com o fito de afastar a exigência.

Adotei não só o decidido pela CSRF, mas também os seus fundamentos, sobretudo porque estes se esteavam na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

A Corte Superior de Justiça, ao analisar a legalidade da medida em face das disposições do Código Tributário Nacional no tocante à definição do conceito de renda – dentre outros argumentos, como a violação aos princípios da anterioridade, da irretroatividade, da capacidade contributiva – etc, decidiu pela sua legalidade.

Sua principal razão de decidir foi a circunstância de que a restrição apenas diferiria no tempo o aproveitamento dos prejuízos. Não havia estabelecido uma efetiva supressão de direito.

Na verdade, se, de um lado, a nova previsão legal limitava materialmente o direito de compensar, de outra banda, revogou a restrição temporal, prevista anteriormente, de 4 (quatro) anos para o aproveitamento dos prejuízos.

Abaixo, transcrevemos trecho da ementa do RESP 273.906 com clara manifestação de que a possibilidade de aproveitamento futuro dos 70% não compensáveis serviu de fundamento para a legalidade da restrição de 30%:

A limitação (30%) de compensação dos prejuízos fiscais indicados no balanço das empresas para o exercício de 1995 é legítima porque não impede o abatimento, nos anos seguintes, dos 70% (setenta por cento) restantes, até o limite total.

Daí se concluir que a trava dos 30% não deve ser aplicada nas situações em que se configure a impossibilidade futura de aproveitamento dos 70% é um pequeno passo, que foi adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e, por mim, no julgado anterior em que me manifestei sobre a matéria.

Nada obstante, desde então, o cenário jurídico se alterou.

Apesar de o Supremo Tribunal Federal ainda não ter se manifestado especificamente em relação às situações em que não há a possibilidade de compensação futura dos prejuízos diferidos por imposição legal, como nas hipóteses de extinção de sociedades por dissolução e nas reorganizações societárias, julgou a constitucionalidade da citada trava dos 30%.

Foi a decisão no RE 344994 publicada em 28/08/2009 – apenas um dia após o julgado em que eu havia me posicionado sobre a questão –, que a Corte Suprema adotou como fundamento de decidir a premissa de que a compensação de prejuízos fiscais é um benefício fiscal, conforme podemos constatar pela redação da ementa:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 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. 1. 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. 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.

Desse modo, no entender da nossa mais elevada Corte, as compensações poderiam até ter sido extintas sem macular o Texto Excelso.

Uma vez caracterizada como benefício fiscal, que pode ser revogado a qualquer tempo pelo legislador, não é correta a interpretação que eu havia acompanhado anteriormente, qual seja, a de que houve uma troca de limites legais ou que o limite material (30%) só se legitima em razão da supressão do limite temporal a possibilitar a compensação futura dos 70%.

Era essa interpretação que sustentava a não aplicação do limite de 30% no caso da extinção de sociedades, a qual não se coaduna com o posicionamento do STF sobre a questão.

Como o legislador não excepcionou as hipóteses de descontinuidade das sociedades da aplicação do limite de 30% e tal limite não macula a ordem jurídica, não há que ser desconsiderado.

Altero, pois, o meu entendimento anterior para negar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

(documento assinado digitalmente)

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes