



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

Processo nº 19515.005507/2009-24
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.213 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 06 de novembro de 2013
Assunto IRPJ. Glosa de compensação de prejuízo fiscal por não observância do limite de 30% na extinção por incorporação.
Recorrente QUATTOR PETROQUÍMICA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, determinar o sobrestamento do julgamento do recurso, à luz do art. 62-A do Anexo II, do RICARF, e do parágrafo único do art. 1º da Portaria CARF nº 1. de 03.01.2012, vencidos os conselheiros Ricardo Marozzi Gregorio (relator) e José Evande Carvalho Araujo, que prosseguiram no julgamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Otávio Oppermann Thomé.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Redator designado.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Meigan Sack Rodrigues, José Evande Carvalho Araujo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por QUATTOR PETROQUÍMICA S.A., contra acórdão proferido pela 7ª Turma da DRJ/São Paulo I que concluiu pela procedência dos lançamentos efetivados.

Os créditos tributários lançados, referentes às estimativas de IRPJ e CSLL, correspondentes ao ano-calendário de 2007, totalizaram, respectivamente, os valores de R\$ 31.236.492,31 e R\$ 6.396.051,92.

A autuação é fundamentada no fato de que a empresa SPQ INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, ao ser incorporada pela QUATTOR PETROQUÍMICA S.A. em 30/11/2007, teria aproveitado todo o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL acumulados em períodos anteriores, na apuração do quarto trimestre do ano-calendário de 2007, sem observar o limite dos 30% do lucro líquido ajustado previsto nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

Quanto ao IRPJ, a citada empresa havia apurado lucro real de R\$ 166.869.728,92 e compensou R\$ 114.255.690,189 de prejuízos fiscais de períodos anteriores, acima, portanto, do limite de R\$ 50.060.918,68, caracterizando um excesso de R\$ 64.194.771,50.

Quanto à CSLL, a base de cálculo apurada no período foi também de R\$ 166.869.728,92, mas a citada empresa compensou R\$ 86.569.314,68 de bases negativas de períodos anteriores, novamente acima do limite de R\$ 50.060.918,68, caracterizando um excesso de R\$ 36.508.396,00.

A fiscalização registrou que a empresa autuada possuía saldos acumulados de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL suficientes para efetuar as compensações no limite de 30%, mas, especificamente em relação à CSLL, a compensação efetuada no valor de R\$ 86.569.314,68 superava o saldo de R\$ 68.078.010,27.

Segundo relato da recorrente, na impugnação, alegou-se:

a) que o termo Lucro, empregado para definir as bases de cálculo dos dois tributos em questão, significa renda que se incorpora ao patrimônio num espaço arbitrado de tempo, sendo, portanto, acréscimo patrimonial suscetível de ser mensurado pela técnica contábil, que somente considera como tal, como se infere das normas técnicas da Lei da S/A (Lei nº 6.404/76), dentre as quais o seu artigo 189, os resultados positivos de um período após a absorção total dos resultados negativos acumulados de períodos anteriores;

b) daí deduzir-se, que, tratando-se de pessoa jurídica extinta por incorporação, o alcance dado pela Fiscalização ao artigo 15 da Lei nº 9.065/95 implica transformá-lo em dispositivo legal desviado de finalidade, pois, não se subsumindo o lucro real apurado com observância de seus preceitos à definição do artigo 43 do CTN, criou a autoridade lançadora imposto novo, em desobediência, também, ao artigo 6º do mesmo

c) ademais, se no caso de extinção da pessoa jurídica, a restrição à compensação dos prejuízos fiscais com limitação a 30% do lucro real, pretendida no auto de infração impugnado, faz tábula rasa dos preceitos consagrados pelos artigos 6º e 43 do CTN, pois, criaram artificialmente um lucro nas pessoas jurídicas deficitárias, para tributar-lhes o patrimônio sob a pseudo denominação de imposto sobre a renda;

d) no que diz respeito à CSLL (artigo 16 da Lei nº 9.065/95) esta violência se reproduz por inteiro, chegando a ser tonitruante, porque, (i) se o conceito de lucro empregado no artigo 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal, provém do direito privado, que o define na Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A) como resultado do exercício diminuído das participações, e (ii) se, de o acordo com o artigo 189 do mesmo diploma legal, do resultado do exercício devem ser deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados, (iii) não pode o legislador comum alterar este conceito, sob pena de, além de ensejar tributação do patrimônio, e não do lucro, pelas mesmas razões jurídicas aqui aduzidas com relação ao IRPJ, chocar-se com as normas intransponíveis do novamente lembrado artigo 6º do CTN, bem como com as do artigo 110 daquela Lei Complementar;

e) a impossibilidade de se computar penalidades de ofício aos créditos tributários constituídos, pois o disposto no artigo 132 do CTN veda a transmissão da responsabilidade por penalidades ao sucessor.

Diante dessas alegações, a já mencionada 7ª Turma da DRJ/São Paulo I proferiu o Acórdão nº 16-25.049, de 22 de abril de 2010, por meio do qual decidiu pela procedência dos lançamentos efetivados.

Na parte que interessa, assim figurou a ementa do referido julgado:

INCORPORAÇÃO. 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.

(...)

MULTA DE OFÍCIO. EMPRESA INCORPORADA.

O sucessor por incorporação responde pela multa de ofício decorrente de infração cometida pela sucedida quando se tratar de empresas do mesmo grupo econômico, ainda que lançada posteriormente ao evento societário, já que tinha conhecimento prévio da situação que levou à autuação fiscal.

Resumidamente, foram os seguintes os fundamentos que motivaram essa decisão:

- a) O conceito de lucro não vem do artigo 189 da Lei das S/A, o qual determina que se deduzam do resultado do exercício os prejuízos acumulados antes de qualquer participação, como quer fazer crer a impugnante.
- b) O ente tributante, diante da constatação de que há prejuízos fiscais acumulados, pode permitir ajustes adicionais ao lucro do período, por meio de sua compensação, mas não está obrigado a tanto, e pode fazê-lo impondo limitações. É o que faz, com frequência, o legislador, como na situação da legislação anterior à Lei nº 8.981/95, quando impunha limite temporal ao aproveitamento dos prejuízos, ou como na legislação atual, quando impõe o limite da “trava”. Outrossim, em determinadas circunstâncias, quando impede o aproveitamento dos prejuízos fiscais se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação do controle societário e do ramo de atividade da pessoa jurídica, ou se o aproveitamento for de prejuízos da sucedida pela sucessora, nos casos de cisão, fusão ou incorporação.
- c) Na esteira do entendimento do STJ, a compensação de prejuízos de exercícios anteriores nada mais é do que um benefício fiscal.
- d) A compensação total dos prejuízos, dada a impossibilidade de compensação pela sucessora, pode implicar justamente no aproveitamento indireto, pela incorporadora, dos prejuízos da incorporada.
- e) O artigo 132 do CTN deve ser interpretado conjuntamente com o artigo 129 do mesmo diploma legal para se concluir que é possível responsabilizar o sucessor também pela multa de ofício. Nessa linha, considera exigível a multa de ofício, mesmo lançada posteriormente ao evento da incorporação, porque a empresa incorporadora faz parte do mesmo grupo econômico da incorporada e tinha conhecimento pleno da situação que levou ao lançamento, inclusive, tal situação ocorreu justamente devido ao citado evento.

Inconformada, a empresa autuada apresentou recurso voluntário no qual, em essência, ofereceu os mesmos argumentos da impugnação, a seguir resumidos:

- f) A limitação a 30% da compensação de prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL não se aplica nas hipóteses de descontinuidade da pessoa jurídica. Nesse contexto, urge repudiar a interpretação literal amparada na premissa de que a compensação nada mais é que um benefício fiscal.
- g) O artigo 189 da Lei das S/A, o qual permite a dedução dos prejuízos acumulados, visa impedir que os acionistas se apropriem dissimuladamente do capital da empresa. Por isso, o mesmo diploma legal imputa responsabilidade aos administradores que não o observam.

- h) Em harmonia com a lei comercial, as normas tributárias permitiram compensações de prejuízos e bases negativas acumulados de anos anteriores. Aliás, essa permissão remonta os primórdios da instituição do imposto de renda. Nesse sentido, transcreve todo o histórico desse contexto legislativo para concluir que o legislador sempre esteve atento ao princípio da continuidade da entidade contábil. Cita doutrina de Noé Winkler, amparado por Rubens Gomes de Sousa, e jurisprudência do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.
- i) A interpretação literal dos dispositivos legais que criaram a “trava” ofende os conceitos de renda e de lucro insculpidos na Constituição Federal, o que só pode ser envidado interpretando-se teleologicamente os aludidos comandos para autorizar que, na última DIPJ a ser apresentada, os prejuízos fiscais e as bases de cálculo da CSLL acumulados sejam compensados sem restrição.
- j) A interpretação do Fisco sobre o alcance do artigo 15 da Lei nº 9.065/95 adultera o conceito legal de renda, extravasando a competência tributária da União e acarretando tributação do patrimônio. Nesse sentido, cita doutrina de Bulhões Pedreira para distinguir os conceitos de renda e patrimônio e concluir que sendo o lucro tributável espécie do gênero renda e, como tal, representado por quantia que se agrega ao patrimônio num dado espaço de tempo, a incidência tributária sobre parcela excedente do seu valor, denominada por alguns de “lucro fictício”, ou ainda, expressando-se francamente e sem eufemismo, lucro inexistente, é estranha ao campo de incidência do imposto de renda.
- k) A interpretação do Fisco sobre o alcance do artigo 58 da Lei nº 8.981/95 e 16 da Lei nº 9.065/95, ambas referentes à CSLL, encerra adulteração do conceito constitucional de lucro, transgredindo o artigo 110 do CTN e acarretando idêntica tributação do patrimônio do contribuinte. Ao atribuir competência à União para instituir a aludida contribuição, a Constituição fixou o elemento material de sua hipótese no artigo 195, I, “c”, qual seja, o lucro no sentido extraído do direito privado. Esta conclusão é tão notória que o legislador ordinário denominou-a contribuição social sobre o “lucro líquido”. Então, da mesma forma que para o imposto de renda, há que se inferir que o conceito de lucro é aquele definido pelo artigo 189 da Lei das S/A.
- l) Os abusos consubstanciados na interpretação dada no auto de infração e na decisão recorrida aos dispositivos legais em exame não encontram precedente no mundo civilizado. Afirma que as legislações: do Reino Unido e da Irlanda permitem a compensação integral de prejuízos sem qualquer limitação de tempo; da Holanda permite a compensação dos prejuízos dos três exercícios anteriores e até os oito seguintes; a da Alemanha permite a compensação dos prejuízos dos dois anos anteriores e o “carry forward” para os cinco anos seguintes; da França permite a retroação de três exercícios que se projeta nos cinco anos próximos; e da Bélgica, Dinamarca, Espanha, Itália, Luxemburgo e Portugal permitem a compensação integral futura dos prejuízos em cinco anos.

m) A multa não se comunica à incorporadora. O artigo 132 do CTN veda a transmissão da responsabilidade por penalidades ao sucessor. É incorreta a interpretação extensiva daquele dispositivo sob pena de violação da legalidade. Ao contrário do que tenta fazer crer a decisão recorrida, o fato de o artigo 129 do CTN referir-se a “créditos tributários” apenas reforça sua tese, uma vez que, especialmente em relação à fusão, transformação ou incorporação, a intenção do legislador no artigo 132 ao utilizar a expressão “tributos” foi justamente excluir a penalidade. Nesse sentido, transcreve algumas decisões do STF, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ao final, postula que as razões de fato e de direito expendidas na impugnação sejam também consideradas integrantes das aduzidas no recurso voluntário, bem como requer que a este seja dado provimento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, aduzindo, em síntese, o seguinte:

- (i) A controvérsia sobre a constitucionalidade da limitação de 30% para a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL foi dirimida pelo STF no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 344.994 e 545.308, nos quais firmou-se o entendimento de que a aludida compensação constitui autêntico benefício fiscal.
- (ii) Não há direito adquirido à compensação.
- (iii) Sendo a compensação autêntico instrumento de política fiscal, ou seja, benefício fiscal, submete-se ao princípio da legalidade estrita, não comportando interpretação extensiva ou por analogia.
- (iv) Não há silêncio do legislador quanto à situação da extinção da pessoa jurídica, pois a limitação que consta das Leis nº 8.981/95 e 9.065/95 deve ser aplicada em qualquer hipótese, sem exceção.
- (v) O STJ, nos Recursos Especiais nº 307.389 e 1.107.518, posicionou-se pela impossibilidade da compensação, pela incorporadora, dos prejuízos fiscais de anos anteriores da empresa incorporada.
- (vi) A pretensão da recorrente constitui verdadeira burla à vedação contida no artigo 58 da Lei nº 8.981/95, segundo a qual a sucessora não pode compensar prejuízos fiscais da sucedida.
- (vii) A 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caso idêntico, negaram provimento ao recurso voluntário, sendo que no voto condutor da decisão deste último colegiado a relatora demonstrou que a preocupação do legislador sempre foi em não permitir que, direta ou indiretamente, eventos como a incorporação transformem-se unicamente em instrumentos de aproveitamento disfarçado de prejuízos fiscais entre empresas.

- (viii) O STJ entende que os artigos 132 e 129 do CTN devem ser interpretados conjuntamente e, portanto, a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida;
- (ix) A doutrina majoritária também subscreve o entendimento de que o sucessor é o responsável pelas multas do sucedido, sendo que Zelmo Denari afirma que a transmissibilidade independe da data em que a penalidade tenha sido aplicada;
- (x) Diferentemente da lei penal, o princípio da personalização da pena não se aplica sobre as penas que incidem sobre o patrimônio, neste sentido, o entendimento doutrinário e jurisprudencial que cita.

Em 29/10/2013, quando o presente processo já havia sido incluído em pauta para julgamento por este Colegiado, a recorrente interpôs requerimento em que solicita o sobrestamento do referido julgamento, com fulcro no artigo 62-A do Anexo II do RICARF, por entender que matéria do mesmo teor será discutida pelo STF nos autos do RE nº 591.340/PR. Não obstante o relator tenha negado seu seguimento, em decisão monocrática, por entender que a matéria já havia sido decidida no RE nº 344.994/PR, foi interposto, em 16/09/2013, agravo regimental (ainda pendente de julgamento) demonstrando que os respectivos recursos travam discussões diversas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

Antes de se enfrentar o recurso propriamente dito, há que se discutir a preliminar de sobrestamento do feito requerida pela recorrente.

Isso porque, na sessão de 11 de abril de 2013, esta Turma decidiu por sobrestar o julgamento em processo que tratava da trava de 30% para compensação de prejuízos, nos termos do artigo 62-A do Anexo II do RICARF (Resolução nº 1102-000.150, Relator Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé).

Naquela decisão, entendeu-se que o STF reconheceu, em 9/10/2008, a existência de repercussão geral no RE nº 591.340-6/SP, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, cuja

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – PREJUÍZO – COMPENSAÇÃO – LIMITE ANUAL. Possui repercussão geral controversa sobre a constitucionalidade da limitação em 30%, para cada ano-base, do direito de o contribuinte compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

Acrescentou-se que existiam decisões monocráticas do Ministro Dias Toffoli, nos RE nº 433.767/SP, 547.226/SP e 232.959/SC, todas de 26/10/2011, que, nos termos do artigo 328 do Regimento Interno do STF, determinavam a devolução dos autos ao Tribunal de origem para que fosse aplicado o disposto no artigo 543-B do CPC, demonstrando-se, assim, o sobrestamento do feito nos termos do § 1º do artigo 62-A do Anexo II do RICARF, que também se transcreve:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Em outra ocasião, na sessão de 06 de agosto de 2013, novamente a Turma decidiu pelo sobrestamento de julgamento que tratava da mesma matéria (Resolução nº 1102-000.173, Relator Conselheiro José Evande Carvalho de Araujo).

Ocorre que, em 03 de setembro de 2013, o Ministro Marco Aurélio proferiu decisão, nos autos daquele mesmo RE, com o seguinte conteúdo:

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.

É verdade, como alega a recorrente, que esta decisão teve caráter monocrático e que houve a posterior interposição de agravo regimental visando à sua reforma. Contudo, entendo que, enquanto não houver decisão contrária, a decisão vigente é aquela na qual o relator negou seguimento do citado RE. Portanto, cabível o julgamento dos processos que versam sobre o assunto sem maiores preocupações com a necessidade de sobrestamento prevista no § 1º do artigo 62-A do Anexo II do RICARF.

Por essa razão, entendo que deva ser negado o pedido de sobrestamento.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Em que pese o bem fundamentado entendimento exposto pelo relator na análise da preliminar, a Turma, pela maioria de seus membros, entendeu pela necessidade de se proceder ao sobrestamento do feito, ante a não definitividade da decisão prolatada em caráter monocrático pelo Min. Marco Aurélio nos autos do citado RE nº 591.340-6/SP.

Muito embora o Agravo Regimental interposto contra a referida decisão não possua efeito suspensivo, conforme bem salientado pelo relator, o fato é que o reconhecimento da repercussão geral da matéria, naqueles autos, foi feito pelo pleno do STF quando já há muito a mesma questão vinha sendo debatida no bojo do RE nº 344.994/PR.

Ademais, em que pese a recente decisão monocrática do Min. Marco Aurélio negando seguimento ao extraordinário, por entender que a questão já fora decidida pelo STF, o reconhecimento da repercussão geral da matéria nos autos do RE nº 591.340 constituiu o fundamento para que diversos recursos extraordinários fossem devolvidos aos tribunais de origem, em face da pendência de decisão pelo STF neste RE, e isto muito tempo depois de o Tribunal ter proferido decisão no RE nº 344.994.

De fato, o STF decidiu pela constitucionalidade da “trava”, nos autos do RE nº 344.994, em 25.03.2009. Contudo, a pendência de decisão pelo STF no RE nº 591.340 ensejou a devolução de processos aos tribunais de origem ao longo dos anos seguintes (2011, 2012, e até mesmo 2013), conforme se pode constatar na página do próprio STF (<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verProcessoRelacionado>), pesquisando pelo tema “117 - Limitação do direito de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL”.

Assim, considerando-se que: (i) em pesquisa à página do STF, não consta qualquer indicação de que o RE nº 344.994 teria substituído o RE nº 591.340 como paradigma de repercussão geral; (ii) em pesquisa à página do STF, o RE nº 591.340, além de continuar a constar como paradigma sobre o tema em questão, foi o fundamento para a devolução de diversos processos aos tribunais de origem, muitos anos após a prolação de decisão pelo STF nos autos do RE nº 344.994; e que (iii) a repercussão geral no RE nº 591.340 foi reconhecida pelo pleno do STF quando já se encontrava em julgamento o RE nº 344.994, enquanto que a negativa de seguimento do RE nº 591.340 foi determinada em decisão monocrática, e ainda pendente de julgamento de agravo regimental interposto; ... entendo precipitada a conclusão de que não se deva mais sobrestar os julgamentos no CARF sobre a matéria.

Pelo exposto, ante o atual estágio processual do RE nº 591.340 no STF, deve ainda prevalecer o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, na esteira da jurisprudência desta Turma, consubstanciada nas Resoluções já citadas pelo relator.

Voto, portanto, por determinar o sobrestamento do julgamento deste recurso, à luz do art. 62-A do Anexo II, do RICARF, e do § único do art. 1º da Portaria CARF nº 1, de 03.01.2012, até que transite em julgado a decisão que vier a ser proferida pelo STF no RE nº 591.340-6/SP.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé – Redator designado