



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720326/2016-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.305 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente COMPANHIA ULTRAGAZ S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. TRAVA DE 30%. EMPRESA INCORPORADA

Não se aplica, na empresa extinta por incorporação, o limite de 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal, sob pena de o benefício fiscal não poder ser exercido pela sucedida.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a aplicação da denominada trava de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos fiscais, com o consequente cancelamento da exigência fiscal, nos termos do relatório e do voto condutor, vencidos os conselheiros Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que votaram por negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-006.304, de 16 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 19515.720327/2016-03, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Flavio Machado Vilhena Dias, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-006.305 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.720326/2016-51

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se, o presente processo administrativo, de Auto de Infração lavrados em face do contribuinte Companhia Ultragaz SA, ora Recorrente, através do qual foram constituídos créditos tributários de CSLL, referente ao ano-calendário de 2012.

Nos termos da acusação fiscal, a empresa Distribuidora de Gaz LP Azul S/A (CNPJ nº 04.149.292/0001-80), que foi extinta por incorporação da Recorrente, efetuou compensação dos prejuízos fiscais naquele ano-calendário sem respeitar a trava dos 30%. Confirma-se, neste sentido, trecho do relatório fiscal que embasou a autuação:

Foram encontradas inconsistências, na empresa DISTRIBUIDORA DE GAZ LP AZUL S/A, CNPJ nº 04.149.292/0001-80 na compensação de Prejuízos Fiscais, praticada pelo contribuinte, em virtude de ter aproveitado percentual maior do que o permitido (30%), como abaixo se demonstra (...),

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Impugnação Administrativa, combatendo na integralidade o lançamento de ofício. O acórdão recorrido assim resumiu as alegações constantes no apelo inicial do contribuinte:

6 Irresignado, em petição às fls. 82/94, recebida em 29.06.2016 (fls.81), o interessado impugna a exigência.

7 Diz que o limite de compensação de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado não se aplica em caso de extinção por incorporação. Aduz que a restrição à compensação, em caso de incorporação, “implica, em última análise, tributar patrimônio que não consubstancia lucro, em franca contrariedade à regra matriz constitucional de incidência”.

8 O interessado, para fundamentar seu pleito, reproduz trechos de decisões judiciais e administrativas.

9 Alega, ainda, que, se mantida a glosa das compensações, impõe-se, de acordo com o parágrafo único do art. 100 do CTN, o afastamento da multa de ofício, da correção monetária e dos juros moratórios, porque as compensações foram realizadas com amparo em “reiteradas decisões administrativas ratificando o procedimento”.

10 Aduz que a autuação é posterior à incorporação e que, assim, “não se justifica a exigência da multa de ofício, relativamente àquela empresa (sucieda pela Impugnante)”, nos termos do art.132 do CTN, segundo o qual, “a responsabilidade da sucessora se restringe aos tributos não pagos pela sucedida”.

11 Pede: a) o cancelamento do Auto de Infração; b) o afastamento da multa de ofício, dos juros moratórios e da correção monetária; e c) o afastamento da multa de ofício.

12 Com a petição, vieram os documentos de fls.95/183

Contudo, a DRJ do Rio de Janeiro (RJ), ao analisar o apelo do contribuinte, entendeu por bem julgá-lo como improcedente. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares de Direito Tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

PESSOA JURÍDICA EXTINTA. INCORPORAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES. LIMITE LEGAL.

Inexiste amparo legal para que o lucro líquido ajustado da incorporada seja compensado com prejuízos fiscais acumulados, sem a observância do limite legal de trinta por cento.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORADORA. SÚMULA CARF 47.

Cabível a multa de ofício à sucessora por incorporação se incorporadora e incorporada estavam debaixo de controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recorrente, ao ser intimado do teor do acórdão proferido, apresentou Recurso Voluntário, no qual, rebatendo as razões de decidir da DRJ, repisa os fundamentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Este é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO.

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 12/12/2017, (comprovante de fls. 227), apresentando o Recurso Voluntário no dia 04/01/2018 (comprovante fls. 383), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DO MÉRITO.

DA INCORPORAÇÃO E A INAPLICABILIDADE DA TRAVA DE 30%.

Como não há preliminares no Recurso Voluntário apresentado, passa-se à analisar a questão central de mérito da presente discussão, que se refere à aplicação da trava de 30% nos casos em que houver a incorporação da entidade que tenha apurado prejuízo fiscal em anos-calendários anteriores.

Como demonstrado acima, a motivação para a lavratura do Auto de Infração, com a constituição dos créditos tributários de IRPJ em

comento, está arrimada no fato de a empresa Distribuidora de Gaz LP Azul S/A (CNPJ nº 04.149.292/0001-80), posteriormente extinta por incorporação da Recorrente, ter efetuado compensação dos prejuízos fiscais no ano-calendário de 2012 sem respeitar a trava dos 30%.

Em suas defesas – Impugnação e Recurso Voluntário –, o Recorrente alega, em síntese, que *“a restrição à compensação de prejuízo fiscal em caso de incorporação implica, em última análise, tributar parcela do patrimônio que não consubstancia lucro, em franca contrariedade à regra matriz constitucional de incidência do IRPJ”*.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), por sua vez, corroborando com o posicionamento da fiscalização, entendeu que o aproveitamento do prejuízo fiscal, além do percentual de 30%, mesmo considerando o evento da incorporação da entidade, não teria respaldo legal e, por isso, não haveria como dar provimento ao apelo do contribuinte. No acórdão recorrido, aquela Delegacia de Julgamento assim se pronunciou:

21 O limite à compensação não implica “tributar patrimônio que não consubstancia lucro” porque além de a compensação se tratar de benefício fiscal, o prejuízo fiscal é apurado no período, não se contaminando com prejuízos fiscais acumulados em períodos pretéritos.

22 Desse modo, por falta de amparo legal, não há como acolher a alegação do interessado.

Entretanto, entende-se que assiste razão ao Recorrente.

Primeiramente, deve-se esclarecer que, na incorporação tratada no presente processo administrativo, a entidade incorporada transferiu seu patrimônio para outra sociedade, que lhe sucedeu em todos os direitos e obrigações, nos exatos termos do comando do artigo 227 da Lei nº 6.404/76. Confira-se a sua redação:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembléia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembléia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

Contudo, no caso de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial, por expressa vedação da legislação, a entidade sucedida está impedida de aproveitar o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa, nos termos do então vigente artigo 514 do RIR/99:

Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Por outro lado, mesmo que se entenda que a compensação seja um benefício fiscal, podendo este ser limitado pelo ente tributante, como restou decidido, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal nos autos dos REs 344.944 e 591.340, no caso da extinção da sociedade, o direito à compensação nunca poderá ser exercido, já que existe vedação legal expressa para a sucessora "*compensar os prejuízos fiscais da sucedida*".

Não se pode olvidar que, quando se limita o direito à compensação em um percentual do lucro líquido, há um entendimento de que em períodos posteriores aquele prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa serão, de alguma forma, aproveitados, uma vez que é inerente às pessoas jurídicas em geral a continuidade.

Por outro lado, quando houve a imposição da trava de 30%, não foi impedida a compensação total dos prejuízos fiscais e da base negativa. O que se fez foi apenas autorizar o aproveitamento dos saldos remanescentes em etapas futuras. Com aquela limitação, o legislador procurou assegurar a continuidade da arrecadação tributária, mas nunca limitar o direito de o contribuinte utilizar em compensações futuras a totalidade do saldo dos prejuízos fiscais e da base negativa.

Contudo, quando há extinção da entidade, sendo vedada a utilização do prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa pela sucessora, é ilógico se pensar em limite para aproveitamento dos créditos pela sucedida.

Desta feita, independentemente da modalidade de extinção da entidade (por incorporação, fusão ou cisão) e se esta extinção é total ou parcial, a sociedade com prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, no caso de aplicação do limite (trava), ficaria privada de exercer o seu direito à compensação.

Não se desconhece, por outro lado, que o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem sido alterado nos últimos anos. Anteriormente, os julgados convergiam no sentido de se autorizar a compensação, sem a limitação dos 30% (CSRF/01-05.100, CSRF/01-04.258, 108-07456, 101-95856) e neste entendimento que se filia, em que pese precedentes em contrário recentes. Cita-se, apenas para se ilustrar, ementa de julgado que se amolda como uma luva ao presente caso. Veja-se:

NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE NULIDADE —Não é nula a decisão de primeira instância que não toma conhecimento de matéria submetida ao Poder Judiciário, I RPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE LEGAL.

BALANÇO DE CISÃO. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS -O artigo 33 do Decreto-lei nº 2.341/87 determina que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida, dispondo seu parágrafo único que, no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. Em relação à parcela proporcional ao patrimônio líquido transferido, a limitação retiraria a possibilidade de compensação. **Por essa razão, no balanço da cisão, a parcela de prejuízos proporcional ao patrimônio transferido pode ser compensada independentemente da limitação de 30%.**

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO-DIFERENCIAL DO IPC/BTNF-PAGAMENTO COM O BENEFÍCIO DA LEI Nº 8.541/92, ART. 31, V, E SEU § 3º. LEI Nº 8.682/93, ARTS.

10 E 11: No período compreendido entre o advento da MP nº 312/93, que revogou a Lei nº 8.200/91, e o da Lei nº 8.682/93, não mais havia obrigatoriedade de o contribuinte calcular e computar lucro inflacionário referente ao diferencial IPC/BTNF, de modo que o pagamento do Imposto de Renda sobre o lucro inflacionário acumulado então existente, com o benefício previsto no art. 31, inciso V, e seu § 3º, da Lei nº 8.541/92, realizou e zerou todo o saldo existente. Os atos praticados com base naquela medida e suas reedições foram convalidados pelo art. 10 da Lei nº 8.682/93, não se podendo aplicar o disposto no artigo 11, seguinte, que revigorou a exigência contida no art. 30 da Lei nº 8.200/91, aos atos jurídicos perfeitos e acabados sob a égide da lei anterior.

JUROS DE MORA- SELIC - A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Recurso provido em parte.

(Processo nº 13807-009038/00-14 - Acórdão nº 01-94.515 - Sessão de março de 2004)

Por outro lado, por lealdade processual aos demais conselheiros, não se pode deixar de mencionar que o STJ, em decisões da 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Julgamento do Tribunal, proferiu entendimento – Resp's 1.805.925 e 1.925.025 – no sentido de vedar o aproveitamento, no caso de incorporação, da integralidade do prejuízo fiscal acumulado pela incorporada.

Entretanto, os julgados mencionados não foram afetados na condição de recurso repetitivo e, por isso, não vinculam esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Por todo o exposto, VOTA-SE POR DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para afastar a aplicação da denominada “trava dos 30%” para compensação dos prejuízos fiscais, julgando-se, por consequência, como improcedente o lançamento do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração ora em análise.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a aplicação da denominada trava de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos fiscais, com o consequente cancelamento da exigência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator