



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

Processo nº	19515.720336/2014-24
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-002.422 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	22 de março de 2017
Matéria	CSLL - SUCESSÃO DE BASES NEGATIVAS
Recorrente	BANDEIRANTE ENERGIA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

UTILIZAÇÃO DE SALDO DE BASE NEGATIVA DE CSLL PELA SUCESSORA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível o aproveitamento de bases negativas de CSLL apuradas pela sucedida por empresa sucessora. A legislação fiscal aplicável na apuração da base de cálculo do IRPJ é, em mais de uma oportunidade, estendida por lei para a apuração da base de cálculo da CSLL, as quais partem do mesmo lucro líquido apurado na forma da legislação comercial e diferem, ao final, tão somente pelas expressas adições e exclusões a que estão legalmente sujeitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Demetrius Nichele Macei, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Caio Cesar

Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Luiz Augusto de Souza Goncalves e Fernando Brasil
De Oliveira Pinto.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 10-53.510, da 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre (RS), transscrito abaixo:

O presente processo trata de auto de infração exigindo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativa ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011, no montante de R\$ 9.234.634,97, acrescida dos juros de mora e da multa de ofício de 75%.

O termo de verificação fiscal, parte integrante do auto de infração, informa que, no ano-calendário 2010, a autuada teria incorrido em compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Intimada a prestar esclarecimentos sobre a compensação realizada, a contribuinte explicou que tinha havido a cisão da empresa Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S/A, onde a Empresa Bandeirante de Energia S/A, atual Bandeirante Energia S/A, havia recebido o montante de R\$ 442.600.443,42, referente a saldo de base negativa da CSLL, devidamente registrados na sua parte B do Lalur e também na sua DIPJ 1998 (AC 1997).

Em consulta ao sistema SAPLI, a autoridade fiscal verificou que a contribuinte, em 31/12/2009, não possuía saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Em virtude de não haver previsão legal para o aproveitamento da base de cálculo negativa da CSLL da empresa cindida (Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S/A) e considerando a ausência de saldo de sua própria base de cálculo negativa de períodos anteriores, ficou caracterizado o excesso de compensação de base de cálculo negativa na apuração da CSLL, no ano calendário de 2010, conforme quadro abaixo, extraído do termo de verificação fiscal:

QUADRO I

PERÍODO APURAÇÃO	30% da Base de Cálculo da CSLL antes Compensação (R\$)	Na DIPJ BCN CSLL COMPENSADA (RS)	No Sistema Saldo Anterior de BCN CSLL <R\$)	Excesso de BCN CSLL Compensado (RS)
31/12/2010	102.607.055,28	102.607.055,28	0,00	102.607.055,28

A constatação da ocorrência de compensação indevida de base de cálculo negativa no valor de R\$ 102.607.055,28 culminou com o lançamento da CSLL no montante de R\$ 9.234.634,97.

Enquadramento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 16 da Lei nº 9.065/95.

Em sua impugnação, a contribuinte alega, em síntese:

- a) que impugnação é tempestiva;
- b) que, na cisão parcial de uma sociedade, a empresa que recebe parcela do patrimônio da sociedade cindida passa a figurar na condição de sucessora tributária desta última, herdando tanto os seus direitos como também as suas obrigações tributárias contra o Fisco;
- c) que essa regra foi excepcionada pelo art. 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, mas apenas quanto aos prejuízos fiscais apurados pela sucedida. E os prejuízos fiscais são apurados apenas em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ("IRPJ"), e em nada se confundem com as bases de cálculo negativas apuradas pelo contribuinte no que se refere à CSLL;
- d) que é preciso ter em conta que, pouco depois da publicação da Lei nº 8.981/95, em 1999, com a promulgação da Medida Provisória nº 1.858-6, foi instituída disposição que passou a vedar expressamente o aproveitamento de bases negativas de CSLL de empresa sucedida, nos termos do art. 20;
- e) que somente a partir de 29 de junho de 1999, com a edição da MP nº 1.858-6, é que as empresas sucessoras por incorporação, cisão ou fusão passaram a estar impedidas de aproveitar as bases negativas da CSLL acumuladas pelas sociedades sucedidas;
- f) que antes disso, por absoluta ausência de vedação legal, prevalecia a regra geral do art. 229 da Lei nº 6.404/76, sendo admitida a incorporação das bases negativas de CSLL da sucedida ao patrimônio da sociedade sucessora, conforme jurisprudência administrativa e judicial que cita;
- g) que não existia vedação legal ao aproveitamento de bases negativas de sucedidas, a Impugnante agiu acertadamente ao incorporar ao seu patrimônio, na condição de sucessora tributária, parte das bases negativas de CSLL acumuladas pela Eletropaulo Eletricidade de São Paulo, quando de sua cisão parcial, em 1997;
- h) que, por conseguinte, possuía o direito de compensar esse valor, já integrante de seu patrimônio desde a data da cisão, na apuração da CSLL própria devida no ano-calendário de 2010, como expressamente autorizado pelo art. 58 da Lei nº 8.981/95, sendo indevida a glosa procedida pela Autoridade Fiscal.

Passo, agora, a complementar este relatório.

O Recurso Voluntário foi interposto sem inovação de argumentos ou pedidos em relação à impugnação apresentada. A decisão combatida na via recursal restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. SUCESSÃO. CISÃO.
COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica sucessora por cisão não pode compensar bases negativas de CSLL da sucedida.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não foram apresentadas Contrarrazões pela Fazenda Nacional.

Não há Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Em síntese, a questão de mérito posta pelo contribuinte em seu recurso voluntário cinge-se à suposta inexistência de legislação que vede, à exemplo da existente para o IRPJ (arts. 32 e 33 do Decreto-lei nº 2.341/87), a utilização de saldo de base negativa de CSLL de empresa cindida pela empresa sucessora na apuração da base de cálculo da CSLL até o advento do art. 20 da Medida Provisória 1.858-6/99 e reedições.

Por inexistir preliminares, passo ao exame de mérito.

Inicialmente, é preciso ressaltar que em dois outros processos administrativos, tombados sob o nº 19515.721111/2012-23 e 19515.722180/2012-54, o mesmo assunto trazido através do recurso voluntário, vinculado ao mesmo contribuinte e aos mesmos fatos em análise, já foi debatido e julgado por esta 4ª Câmara, através do acórdão nº 1402-001.811, de relatoria do eminentíssimo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto e pela 1ª Câmara, através do acórdão nº 1101-001.162, relatado pela i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, mas com designação para o voto vencedor do i. Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni, respectivamente e, em ambos os casos, ainda que houvesse alguma controvérsia em relação aos motivos, as decisões foram unânimes quanto às conclusões, qual seja, que não é possível o aproveitamento de bases negativas de CSLL apuradas pela sucedida por empresa sucessora.

Veja-se, inicialmente, que o contribuinte informa, em seu recurso voluntário, que a teor do disposto no art. 33, do DL 2.341/87, é vedado à pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão compensar prejuízos fiscais da sucedida na apuração da base de cálculo do IRPJ.

Deixou de ter a mesma atitude em relação à CSLL por entender que “prejuízos fiscais” são apurados apenas em relação ao IRPJ e não se confundem com “base de cálculo negativa” apuradas pelo contribuinte no que se refere à CSLL, não se estendendo a vedação do citado art. 33 para a CSLL.

Tal situação mudou apenas com a edição do art. 20, da MP 1.858-6/99, que expressamente indica que o citado art. 33, do DL 2.341/87, aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL.

Afirma, assim, que, antes da vedação expressa, a utilização era possível tendo em vista o contido no art. 229, § 1º, da Lei 6.404/76, que garante que “a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão”, para concluir, ao final, que uma vez ocorrida a sucessão, a base de cálculo negativa da cindida passa a ser patrimônio da sucessora que, ao utilizá-la posteriormente, o faz em nome próprio.

Além de colacionar vários precedentes deste Conselho, o contribuinte trouxe uma decisão do E. STJ – REsp 949.117/RS, na qual a conclusão da Exma. Min. Relatora Denise Arruda, inclusive apontando o Acórdão 101-96.838 deste Conselho como fundamento

de decidir, foi no sentido de que “somente com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6/99, de 30 de agosto de 1999, a proibição de a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão de compensar prejuízos fiscais da sucedida, já existente para o IRPJ, foi estendida para a CSLL”.

Complementou a Exma. Ministra:

“Ademais, saliento que essa alteração na disciplina da CSLL encerra norma de caráter restritivo ao direito do contribuinte da CSLL – proibição de compensar prejuízos fiscais da sucedida (sic) em caso de incorporação, fusão ou cisão -, fazendo, mesmo de forma indireta, aumentar a carga tributária. (...)"

No presente caso, os processos de incorporação e de cisão ocorreram, respectivamente, em abril de 1999 (fl. 37) e em 1997 (fl. 35), e não foram atingidos pela nova restrição ao aproveitamento dos créditos de base de cálculo negativa que passou a viger em novembro de 1999. Demonstra-se, assim, ilegítima a conduta da fazenda em aplicar, retroativamente, norma limitadora ao direito do contribuinte. (...)"

A decisão acima do E. STJ não foi tomada sob a regra dos “recursos repetitivos” e, desta forma, não é de observância obrigatória pela Administração Pública. Embora tenha enfrentado o tema de forma objetiva, é fato que não levou em consideração a existência de outras leis ordinárias, anteriores à MP 1.858-6/99, que já determinavam a paridade da legislação da CSLL com a do IRPJ para fins de apuração da base de cálculo daquela contribuição.

A CSLL, instituída com a edição da Lei 7.689/88, tem como base de cálculo, nos termos do art. 2º da referida lei, “o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”, acrescentando-se, através da letra ‘c’, do § 1º, do mesmo art. 2º, que o resultado do período-base será apurado com a observância da legislação comercial, ajustado por adições e exclusões.

A Lei nº 8.981/95 trouxe inovações na apuração da base de cálculo do IRPJ e, em seu art. 57, estende, textualmente, a aplicação, para a CSLL, das mesmas normas de apuração do IRPJ, mantida a base de cálculo prevista na legislação em vigor, que é o resultado do período-base apurado com a observância da legislação comercial ajustado ou, a teor do contido no § 3º, do citado art. 57, “o lucro líquido ajustado”:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

(...)

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

A Lei nº 9.430/96, por sua vez, especificamente em seu art. 28, na redação original, garante que “aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 desta Lei.”

Especificamente o art. 2º da Lei nº 9.430/96 reforça a observância das alterações introduzidas pela Lei nº 8.981/95 na apuração da base de cálculo do IRPJ, extensível para a CSLL.

E, antes mesmo desta legislação acima indicada, o art. 44, da Lei 8.383/91, também tratava do tema da extensão das normas do IRPJ para a CSLL:

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Desta forma, a legislação fiscal aplicável na apuração da base de cálculo do IRPJ é, em mais de uma oportunidade, estendida por lei para a apuração da base de cálculo da CSLL, as quais partem do mesmo lucro líquido apurado na forma da legislação comercial e diferem, ao final, tão somente pelos expressas adições e exclusões a que estão legalmente sujeitas. Ou seja, se não há previsão legal de utilização de base de cálculo negativa gerada em empresa cindida pela empresa incorporadora na apuração da base de cálculo da CSLL, ela não pode interferir na apuração da referida base de cálculo, uma vez que a legislação, como acima demonstrado, determina que para a apuração da base de cálculo da CSLL deve ser observada a legislação aplicável ao IRPJ, vindo o art. 20, da MP 1.858-6/99 apenas explicitar o que já existia na legislação vigente anteriormente.

De se observar, ainda, que a compensação levada a termo pelo contribuinte ocorreu no encerramento do ano-calendário de 2010, decorrente de uma cisão ocorrida em 1997. Já estava vigente, em 2010, a vedação imposta pelo art. 20, da MP 1.858-6/99.

Por fim, o contribuinte não questionou fato inserto no v. Acórdão recorrido que, por si só, já justificaria a manutenção da presente autuação: consulta ao sistema SAPLI, levada a efeito pela fiscalização, demonstrou que o contribuinte, em 31.12.2009, não possuía saldo de base negativa de períodos anteriores.

Por todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário, mantendo íntegro o crédito tributário constituído a título de CSLL.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator

