



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

**Processo n°** 10680.726495/2011-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-001.543 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de junho de 2014  
**Matéria** Compensação de prejuízo  
**Recorrente** ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS. EXTINÇÃO EM VIRTUDE REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. LIMITE LEGAL. OBSERVÂNCIA.

Inexiste amparo para, à 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 e bases negativas 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator), Valmir Sandri e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

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

Autenticado digitalmente em 02/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 02/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 24/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10680.726495/2011-11  
Acórdão n.º **1301-001.543**

**S1-C3T1**  
Fl. 201

---

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA



111 do CTN. A compensação, no caso, reflete a aplicação do princípio da capacidade contributiva, sendo o seu aproveitamento “uma consequência normativa constitucional necessária”.

**- Da incorreção de valores utilizados pela fiscalização – prejuízo fiscal acumulado da UHGASA:**

A fiscalização (e também a decisão recorrida) indicaram a existência de crédito em decorrência da utilização incorreta de um saldo de prejuízo no montante de R\$ 5.491.594,61. Tal divergência, segundo aponta, teria sido considerada pelos agentes da fiscalização tendo em vista a existência de divergências em relação ao ano-calendário de 1999, período em relação a qual a contribuinte teria entregue duas declarações de rendimento (28/06/2000 e retificadora em 07/12/2006).

O valor apresentado pela contribuinte (Lalur) coincide com o da primeira declaração apresentada, mas, entretanto, o montante mantido no SAPLI indica como sendo aquele indicado pela retificadora, tendo assim então apontada a divergência.

A contribuinte afirma e reconhece que a “declaração retificadora” (por razões alheias a estes autos) foi apresentada de forma equivocada, não podendo assim prevalecer, ante os documentos apresentados nos autos.

Destaca que, não podendo ser a declaração “fato gerador” do tributo, a declaração contendo equívoco não pode ser considerada para a manutenção do lançamento, sob pena de infringência das disposições do art. 147 do CTN e, também, do princípio da capacidade contributiva.

Como não pode mais a contribuinte promover a retificação da declaração equivocada, deve então ela ser retificada de ofício.

**- Da inaplicabilidade do limite de 30% à compensação do saldo de prejuízos fiscais a empresas com atividades encerradas**

Ultrapassada a questão do apontado erro material na quantificação dos saldos de prejuízos, a recorrente destaca então a discussão a respeito da inaplicabilidade da trava de 30% (de que trata o art. 42 da Lei 8.981/95 às empresas sujeitas a cisão e incorporação).

Para tanto, destaca a recorrente o histórico legislativo em que foi inserido o referido dispositivo, a partir, inclusive, das disposições da exposição de motivos da MP 812/94 (convertida na Lei 8.981/95), destacando que a sua inserção no sistema fora efetivada como forma de garantir o “fluxo estável no ingresso de receitas”, excluindo-se, assim, a limitação temporal antes existente.

Com essa nova sistemática, o que se estabeleceu, então, não teria sido um regime de “proibição” ou “limitação”, mas sim, de “postergação” do exercício do direito em quantos anos-calendário fossem necessários para o esgotamento do saldo de prejuízos acumulados.

Com a vedação expressa de transferência dos prejuízos fiscais para a sucessora, conforme o art. 514 do RIR/99, outra não poderia ser a conclusão, senão, a inaplicabilidade da trava no caso de encerramento de atividades da empresa, sob pena de incidência dos tributos sobre o patrimônio, o que seria vedado pelo sistema.

Recebido o processo em distribuição, na sessão de 09 de abril de 2013, este colegiado concluiu pelo **sobrestamento** da apreciação dos elementos contidos nos autos, tendo em vista o reconhecimento da repercussão geral da matéria reconhecida pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL nos autos do RE 591340 (Relator: MIN. MARCO AURÉLIO), e, no caso, a aplicação das disposições então existentes dos parágrafos do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho.

Com a revogação das referidas disposições regulamentares pela Portaria n.º 545/2013 do Ministério da Fazenda, retorna então este processo para julgamento, nos termos aqui então especificamente considerados.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo e regular o recurso voluntário interposto, dele conheço.

A discussão central trazida nos autos, pelo que se verifica, gira em torno do debate relativo à (in)aplicabilidade da trava de 30% (trinta por cento) introduzida em nosso sistema normativo pelo Art. 42 da Lei 8.981/1995, no caso de encerramento de atividades das respectivas contribuintes, no casos de realização de incorporação societária.

Além dessa questão, entretanto, há também, ainda, uma discussão específica relativa à validade do montante apurado e aplicado pela contribuinte e pelos agentes da fiscalização a respeito da composição do saldo de prejuízos, o que, por oportuno, aqui também deve ser analisado.

Pois bem. Vejamos.

### **A composição do saldo de prejuízos fiscais**

A primeira questão discutida nos autos pelos recorrentes, diz respeito à adequada composição dos montantes de saldos de prejuízos fiscais considerados pela fiscalização – em contraposição àqueles por então indicados/utilizados - na operação realizada pela empresa UHGASA, por ela incorporada.

A fiscalização aponta que, no ano de 2006, o montante constante no SAPLI era indicado como sendo de R\$ 47.565.327,93, enquanto que a contribuinte teria considerado o montante de R\$ 53.056.922,54, sendo então verificado, pelo confronto das informações, que a diferença existente seria, tão somente, em relação ao montante de prejuízos indicados no ano-calendário de 1999.

Conforme antes destacado, é incontroverso nos autos que, em relação aos rendimentos do Ano de 1999 a contribuinte apresentou duas declarações distintas, sendo a primeira (original) em 28/06/2000, e a última (retificadora) em 07/12/2006.

A contribuinte, em sua impugnação primeira, simplesmente destaca a correção de seus procedimentos, apresentando, para tanto, um quadro de composição de seu saldo de prejuízos, nos seguintes termos:

Ano da DIPJ	IRPJ
1999	(5.071.021,05)
2000	(54.345.486,82)
2001	176.911,80
2002	(4.303.276,39)
2003	(68.710.907,28)
2004	28.369.026,16
2005	16.905.994,75
2006	18.820.057,23
2007	15.101.779,08
<b>Prejuízo Fiscal Acumulado</b>	<b>(53.056.922,52)</b>

Observe-se que, a respeito desse item, a contribuinte simplesmente faz referência aos documentos por ela ali apresentados que, segundo entende, seriam suficientes para demonstrar a correção da composição referenciada, verificando-se que, juntamente com a impugnação, não fazendo, sequer, qualquer consideração a respeito das declarações (original e retificadora) apresentadas em relação aos rendimentos do ano-calendário de 1999.

Analisando a questão, verifica-se que a decisão de primeira instância especificamente analisou os documentos apresentados, simplesmente concluindo pela impossibilidade de consideração dos valores sustentados pela contribuinte, especificamente em face da determinação normativa de que a apresentação de declaração retificadora substitui integralmente aquela anteriormente apresentada, sendo essa então a ser efetivamente considerada naquele momento.

A divergência de informações, verifica-se, é que enquanto a contribuinte utilizou o valor registrado em seu LALUR coincidente com a DIPJ apresentada em 28/06/2000, a informação considerada pelos agentes fazendários é aquela constante nos registros do SAPLI, decorrentes da Declaração retificadora apresentada em 07/12/2006.

No recurso, entretanto, a contribuinte argui, agora, a necessidade de aplicação do princípio da busca da verdade material, sustentando que a declaração considerada pelos agentes da fiscalização (apresentada pela contribuinte em 07/12/2006) continha “erros”, não correspondendo ao devido e correto montante do saldo de prejuízos fiscais, devendo, assim, de ofício ser retificada pelas autoridades fazendárias.

Analisando as informações apresentadas pela contribuinte em sua impugnação, verifico que ali se encontra, específica e exclusivamente a respeito do tema aqui tratado, a cópia do LALUR da empresa USINA HIDRELÉTRICA GUILMAN AMORIM S/A, no período de 1998 a 2007, o que, entretanto, acredito, não se mostra suficiente para a sustentação do apontado vício como suficiente para aqui ser então considerado.

Relevante destacar que, a rigor, a informação utilizada pelos agentes da fiscalização fora aquele decorrente de DIPJ apresentada pela própria contribuinte, valendo aqui o destaque que a contribuinte somente sustenta o suposto “erro” em sua DIPJ-retificadora agora, em sede recursal, sem que, para tanto, apresente qualquer estruturação material efetiva do suposto equívoco, que, insista-se, somente a ela pode ser imputado.

Com todas as vênias, penso que a busca da verdade material é mesmo um ideal a ser perseguido no desenvolvimento do processo administrativo fiscal, mas isso de forma alguma significa que a contribuinte não se imponha qualquer ônus para a sustentação clara, fiel e objetiva de seu direito, e ainda, muito menos, que não seja ela responsável pela incorreita

prestação de informações à Fazenda Pública, não podendo agora, em sede de defesa (exclusivamente sem seu “Recurso”) suscitar o equívoco originário, que, se admitido, poderia, em tese, atuar em seu proveito próprio.

Apenas para fins de registro, nenhum dos precedentes suscitados pela contribuinte em sua peça recursal lhe favorecem em relação à questão aqui discutida, sobretudo porque, conforme ali se verifica, trata-se de questão completamente distinta daquela aqui verificada, sendo, portanto, totalmente aqui inaplicáveis. Todos os precedentes referem-se a registros da DCTF, que, quando especificamente confrontados com a contabilidade e demais elementos regularmente apresentados pela contribuinte, poderiam, de alguma forma, desconstituir a presunção a ela aplicável, desconstituindo, assim, a “Declaração de Dívida” dela decorrente. A situação dos autos, é outra: trata-se aqui de pretensão de descon sideração de DIPJ-retificadora apresentada pela própria contribuinte, como fundamento para a sustentação da existência de crédito de prejuízo fiscal que, acaso eventualmente possível, exigiria análises ainda mais profundas dos agentes da fiscalização.

A contribuinte, em 2006, apresentou DIPJ-retificadora, alterando e substituindo, assim, a declaração anteriormente apresentada (2000), sendo, portanto, completamente inválidos e insuficientes os registros por ela mantidos em seu LALUR, da forma como por ela então considerado, sendo a manutenção da perfeita regularidade das informações fiscais, ônus a ela exclusivamente atribuído para a garantia da operação por ela então aqui pretendida.

Em face dessas razões, além de rejeitar a inovação de tese de defesa apresentada pela contribuinte exclusivamente em seu recurso, entendo que, no presente caso, completamente indevida se apresenta a argumentação deduzida, seja porque os elementos contidos nos autos não se mostram suficientes para a confirmação da existência do “erro” sustentado, ou ainda, simplesmente, porque os dados utilizados pelos agentes da fiscalização, de forma completamente incontroversa nos autos, são aqueles então validamente apresentados pela contribuinte no ano de 2006 em sua DIPJ-retificadora, não havendo razão alguma, assim, a agasalhar a tese sustentada nos presentes autos.

Com essas considerações, entendo, neste ponto, irretocáveis as considerações apresentadas pela r. decisão de origem, mantendo-a, aqui, em seus específicos e regulares termos.

### **A (in)aplicabilidade da trava de 30% (trinta por cento) na incorporação societária**

Ultrapassada a questão relativa à composição do saldo de prejuízos fiscais a serem considerados nos presentes autos, verifica-se agora o tema central da discussão mantida nos autos que trata, indubitavelmente, do debate a respeito da (in)aplicabilidade da trava de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas (CSLL) na apuração dos respectivos tributos devidos, em caso de efetivação de alterações societárias que importam na extinção das atividades pela pessoa jurídica.

O tema, por certo, é já de amplo e vasto conhecimento por esta Turma julgadora, já tendo sido objeto de diversas manifestações e debates em inúmeros casos aqui então apresentados.

A discussão em torno do tema trazido, importa, de fato, na análise a respeito do conteúdo próprio das específicas disposições de regência, e de uma forma geral, da sua

compreensão no âmbito do arcabouço técnico-jurídico relacionado com a sistemática de incidência do IRPJ e também da CSLL, visando-se, a partir daí, a verificação da específica natureza jurídica da compensação “autorizada” e, nesses casos, os requisitos fundamentais para a sua aplicação.

No histórico da evolução legislativa a respeito da matéria, é relevante destacar que o direito à dedução dos prejuízos fiscais acumulados e das bases negativas acumuladas com os resultados positivos apurados nos exercícios posteriores passou a ser reconhecido pelo direito brasileiro em 1947, pela Lei nº 154, em seu artigo 10, limitado o seu exercício a 3 (três) anos. Vejamos:

*Art. 10. O prejuízo verificado num exercício, pelas pessoas jurídicas, poderá ser deduzido, para compensação total ou parcial, no caso de inexistência de fundos de reserva ou lucros suspensos, dos lucros reais apurados dentro dos três exercícios subseqüentes.*

*Parágrafo Único. Decorridos os três exercícios, não será permitida a dedução nos seguintes, do prejuízo porventura não compensado.*

Alterando essa sistemática, o DecretoLei nº 1.598/77, em seu artigo 64 e parágrafos, no tocante ao prazo decadencial, aumentou de 3 (três) anos para 4 (quatro) anos, conforme se verifica:

*Art. 64. A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.*

*§ 1º O prejuízo compensável e o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do art. 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação.*

*§ 2º Dentro do prazo previsto neste artigo a compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos-base, a vontade do contribuinte.*

Posteriormente, a Lei nº 8.383/91, nos arts. 38, parágrafo 7º e 44, parágrafo único, reconheceu o direito à dedução dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da contribuição social com os resultados positivos apurados nos períodos subseqüentes, sem qualquer limitação percentual ou temporal:

*Art. 38.....*

*Parágrafo 7º O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subseqüentes.*

*Art. 44.....*

*Parágrafo único: Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subseqüente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real. (Artigo revogado pela Lei nº 8.981, de 20.01.95).*

Em seguida, o artigo 12, da Lei nº 8.541/92, especificamente quanto ao imposto sobre a renda, determinou que os prejuízos fiscais, apurados a partir de 1º de janeiro de 1993, poderiam ser deduzidos do lucro real apurado em até 4 (quatro) anos-calendário subsequentes ao ano de apuração. Veja-se:

*Art. 12. Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados, corrigidos, monetariamente, com o lucro real apurado em até quatro anos-calendário, subsequentes ao ano da apuração. (Artigo revogado pela Lei nº 8.981, de 20.01.95)*

Como se pode observar, nas disposições referenciadas, inexistia qualquer limite quanto ao aspecto material para a compensação do prejuízo fiscal apurado, podendo ser feito em sua integralidade pela pessoa jurídica, observando, entretanto, o limite temporal estabelecido, somente sendo essa operação admitida no período de até 04 (quatro) anos do respectivo exercício.

A par da sistemática estabelecida, entretanto, é de se observar que as referidas disposições foram então especificamente alteradas no ano de 1995, verificando-se, a esse respeito, a inserção das disposições dos artigos 42 e 58 da Lei 8.985/95 (IRPJ) e, também, dos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95 (CSLL), que, assim então especificamente passaram a determinar:

#### **Lei 8.985/95**

*Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.*

*Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.*

(...)

*Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.*

#### **Lei 9.065/95**

*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.*

*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.*

Com base nessas disposições, verifica-se no histórico próprio da composição legislativa da regra de compensação de prejuízos fiscais/bases de cálculo negativas no campo da incidência e aplicação do IRPJ e da CSLL, fora ela mantida em todas as alterações apontadas, apenas regularizando o seu impacto no que tange à manutenção orçamentária da arrecadação dos referidos tributos.

O que então exsurge como análise essencial e necessária, no presente momento, refere-se aos contornos jurídicos próprios a serem considerados em relação a essa “possibilidade de compensação de prejuízos e bases negativas”, visando identificá-la, de fato como exclusivo “benefício” (favor) fiscal, ou se tal providência se insere, na essência, nos critérios próprios da quantificação do montante do tributo devido, a partir de sua específica conformação jurídica hipotética.

Na análise do histórico normativo apresentado, sobretudo nos fundamentos específicos extraídos dos atos legislativos que teriam dado origem às disposições da Lei 8.981/95 e 9.065/95, verifico que, a todo instante, buscava o legislador a viabilização entre a exigência tributária e a regularidade da arrecadação fiscal, sendo então entabulada a aplicação da referida “trava de 30%” como alternativa para a manutenção do fluxo orçamentário, sendo esse, especificamente, o fundamento para a sua aplicação.

Na adoção da referida sistemática, foi expressamente apontado o afastamento da contagem de prazo prescricional sobre o referido crédito, garantindo, assim, a manutenção da essência da tributação ali então considerada.

Com essa composição, com respeito às laboriosas manifestações já proferidas em sentido contrário, entendo que no caso, a utilização da compensação de prejuízos fiscais (e também das mencionadas bases negativas) não trata de simples “benefício” ou “favor” fiscal, mas sim, de composição própria e específica quantificação do montante dos tributos devidos, sendo, assim, forçosa a sua conclusão como parte integrante e componente da base de cálculo dos referidos tributos, e, nesse caso, efetivamente inaplicável as limitações interpretativas do Art. 111 do CTN, da forma como então considerado pela decisão proferida em primeira instância.

Da fato, as alterações propostas pelas Leis 8.981/95 e 9.065/95 referem-se a sistemáticas construídas com vistas à continuidade do desenvolvimento das atividades das pessoas jurídicas, tendo como foco a possibilidade futura de resultados positivos na atividade da pessoa jurídica, garantindo, assim, a manutenção da arrecadação fiscal e, ao mesmo tempo, a limitação à tributação sobre a renda – e não sobre o patrimônio -, nos termos determinados pelas disposições constitucionais de regência.

A matéria, por certo, é ainda muito debatida neste CARF, sendo verificável, entretanto, a existência de precedentes que apontam no mesmo sentido aqui por nós sustentado, conforme se verifica, por exemplo, no julgado proferido pela egrégia 3ª Turma da 1ª Câmara desta Primeira Seção, da lavra do ilustre conselheiro MARCOS SHIGUEO TAKATA, que, no acórdão 1103-000.619, por maioria, assim então pontificou:

*Número do Processo 16095.000635/2008-09*  
*Contribuinte JS ADMINISTRACAO DE RECURSOS S/A*  
*Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO*  
*Data da Sessão 31/01/2012*  
*Relator(a) MARCOS SHIGUEO TAKATA*  
*Nº Acórdão 1103-000.619*  
*Tributo / Matéria IRPJ - glosa de compensação de prejuízos fiscais*

#### *Decisão*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Sérgio Gomes.*

#### *Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Anocalendario: 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.*

Nesse sentido, entendemos, na linha do precedente aqui invocado, que o estabelecimento de limitação quantitativa à possibilidade de compensação de prejuízos acumulados, aliado – necessariamente – à inaplicabilidade de qualquer critério temporal para o exercício desse direito, somente possui sentido em nosso sistema normativo, nas hipóteses de regular manutenção da vida da pessoa jurídica, não se aplicando, assim, nas circunstâncias em que ela passa, obrigatoriamente, a não mais existir (incorporação).

Tal conclusão, destaque, mostra-se para mim relevante, sobretudo em face da expressa vedação legal de transferência dos referidos prejuízos à sucessora, a teor do que expressamente determinado pelas disposições do Art. 514 do RIR/99. Nessa linha, é importante também destacar, verificam-se precedentes na jurisprudência desta Corte Administrativa, conforme se verifica no aresto a seguir transcrito:

*Número do Processo 19515.002561/2006-75*  
*Contribuinte KLABIN S.A.*  
*Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO*  
*Data da Sessão 16/01/2012*

*Relator(a) ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA*  
*Nº Acórdão 1103-000.617*  
*Tributo / Matéria IRPJ - glosa de compensação de prejuízos fiscais*

*Decisão*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso. O Conselheiro José Sérgio Gomes acompanhou o relator pelas conclusões.*

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Anocalendario: 2001 PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ACIMA DO LIMITE DE 30%. A pessoa jurídica incorporada pode compensar no balanço de encerramento de atividades o prejuízo fiscal acumulado sem observância da “trava” de 30%, em razão da vedação legal à transferência de prejuízos para a sucessora.*

Em face dessas considerações, entendo que, especificamente no que diz respeito à discussão em torno da impossibilidade de aplicação da limitação (“trava”) de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases negativas (CSLL), entendo que estas não se aplicam nos casos em que a empresa - por consequência natural da alteração societária formulada -, obrigatoriamente deixa de existir (incorporação), podendo então, nessas hipóteses, ser integralmente compensado, sob pena de imposição da tributação sobre o patrimônio (e não a renda).

Diante disso, encaminho o meu voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso da contribuinte, exclusivamente no que diz respeito ao acolhimento da tese de inaplicabilidade da trava de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e Bases de Cálculo negativas (CSLL) no caso da incorporação realizada, tendo em vista a inexistência de vedação expressa e, no caso, a impossibilidade de transferência dos referidos créditos para a empresa sucessora (art. 514 do RIR/99), nos termos e fundamentos então aqui especificamente apresentados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, redator designado.

Em que pese os valiosos argumentos expendidos pelo Ilustre Relator, o Colegiado, pelo voto de qualidade, pronunciou-se de forma diversa relativamente à possibilidade de aproveitamento de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL sem observância do limite de 30% previsto na lei, no caso versado nos autos.

Antes de tudo, convém destacar que tanto os argumentos expendidos na peça recursal, como os que serviram de suporte para o pronunciamento do Ilustre Relator, foram direcionados no sentido de que, tratando-se de extinção da pessoa jurídica detentora de saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, ainda que em razão de reorganização societária, existe fundamentação jurídica capaz de autorizar a compensação dos referidos saldos sem que seja observada a limitação de 30% imposta pela lei.

Em apertada síntese, alegou a Recorrente que, no caso de empresas cindidas, o limite de 30% não é aplicável, visto que o encerramento das atividades da empresa impede a compensação do prejuízo fiscal apurado nos períodos seguintes.

O entendimento majoritário do Colegiado, entretanto, dirigiu-se em outro sentido.

Não se trata exatamente de explicar, ainda que por meio de fundamentos jurídicos, a JUSTIÇA do pleito, mas, sim, de buscar na legislação de regência autorização para que o limite imposto seja simplesmente desconsiderado.

Nessa linha, entendeu a Turma Julgadora, pelo voto de qualidade, que não existe amparo na legislação para que o contribuinte, na circunstância versada nos autos, compense de forma integral os saldos de prejuízos fiscais e de bases negativas.

Têm-se, pois, que, tratando-se de declaração final decorrente de extinção provocada por processo de reorganização societária, em virtude da absoluta ausência de previsão legal, não é permitida a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas acima do limite de 30% estabelecido pelos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, *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.

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 subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, 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.

Perscrutando-se a legislação tributária acerca da aplicação do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais (e de bases negativas), verifica-se que, por expressa determinação legal, tal limite não é aplicável aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividade rural, quando compensados com o lucro real da mesma atividade, bem como aos apurados pela empresa industrial titular de Programas Especiais de Exportação aprovados até 03 de junho de 1993 pela Befiex, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981, de 1995, na redação dada pela Lei nº 9.065, também de 1995.

Não se identifica, portanto, (e nem a Recorrente aponta) disposição de lei capaz de recepcionar a pretensão deduzida na peça de defesa.

Releva esclarecer, ainda, que, na medida em que nas extinções decorrentes de reorganizações societárias ocorre o evidente encerramento de atividades, uma vez admitida a compensação integral dos prejuízos fiscais e das bases negativas de CSLL, estar-se-á possibilitando, por via oblíqua, a compensação entre sucessora e sucedida, eis que em tais situações os valores objeto de compensação podem estar travestidos de saldos negativos.

Cumprе lembrar, também, que na conceituação de LUCRO REAL a lei é taxativa no sentido de que as compensações devem estar prescritas ou autorizadas pela legislação tributária, senão vejamos:

DECRETO- LEI Nº 1.598/77

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou **compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.**

Não é demais lembrar que, em seara administrativa, a leitura do princípio da legalidade reveste-se de especificidade, qual seja, o aplicador só está autorizado a fazer aquilo que a lei lhe autoriza, por mais justa que seja a pretensão do administrado.

Cumprе registrar ainda que em relação ao erro material apontado na peça recursal o relator rejeitou as alegações trazidas pela contribuinte, no que foi acompanhado pelos demais integrantes da Turma de Julgamento.

Assim, por entender que não existe dispositivo de lei autorizando a compensação nos termos pretendido pela Recorrente, decidiu o Colegiado negar-lhe provimento ao recurso também em relação a essa matéria.

Processo nº 10680.726495/2011-11  
Acórdão n.º **1301-001.543**

**S1-C3T1**  
Fl. 215

---

Wilson Fernandes Guimarães

Redator designado

CÓPIA

Processo nº 10680.726495/2011-11  
Acórdão n.º **1301-001.543**

**S1-C3T1**  
Fl. 216

---

CÓPIA