



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

**Processo n°** 10820.003228/2008-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.470 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2014  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA  
**Recorrente** IPANEMA TRATORES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. O saldo de prejuízo fiscal apurado no período-base de 1991 pode ser compensado até 31/12/1994, segundo legislação vigente.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. O saldo de base de cálculo negativa da CSLL apurado no período-base de 1991 pode ser compensado até 31/12/1994, segundo legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, [Tabela de Resultados]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Helio Eduardo de Paiva Araujo e Alberto Pinto Souza Junior.

CÓPIA

**Relatório**

Em revisão das DIPJ's, da contribuinte dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, foram constatadas divergências entre os valores do IRPJ e da CSLL declarados e os calculados com base na legislação em vigor.

Conforme explicitado no termo de intimação de fl. 03/05, a conclusão da revisão foi a seguinte:

A/C	DIPJ Ficha/Item	Valor Declarado	Valor Compensado	Ocorrência
2003	09A/42	29.244,44	27.809,87	Compensação indevida de prejuízos fiscais: excedeu o saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores.
2004	09A/44	89.951,42	0,00	Compensação indevida de prejuízos fiscais: excedeu o saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores.
2004	17/34	89.951,42	15,302.52	Compensação indevida de base de cálculo negativa da CSLL – xcedeu o saldo acumulado.
2005	09A/45	1.053,31	0,00	Compensação indevida de prejuízos fiscais. Excedeu o saldo acumulado de prejuízos fiscais de períodos anteriores.
2005	17/34	1.053,31	0,00	Compensação indevida de Base de Calculo Negativa da CSLI. Excedeu o saldo acumulado

Diante disso, a contribuinte foi intimada a:

*1- Apresentar o LALUR relativo ao ano-calendário 2003,2004 e 2005, a fim de comprovar os cálculos compensação do prejuízo fiscal;*

*2- Apresentar Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL, contendo todos os históricos dos períodos acima;*

*3- Prestar esclarecimento quanto às ocorrências acima constatadas, apresentando a devida documentação comprobatória.*

Em resposta, apresentou esclarecimentos e o Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL e Prejuízo Fiscal a Compensar em Exercícios Futuros, acompanhado do Lalur relativo aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005.

Entendo que os documentos apresentados não conseguiram alterar as divergências apuradas e foram lavrados os autos de infração que exigem crédito tributário no montante de R\$ 58.889,22, assim composto:

Tributo	Valor Tributo	Juros de Mora	Multa de Ofício	Total
IRPJ	19.849,69	9.117,97	14.887,25	43.854,91

CSLL	6.813,19	3.111,23	5,109.89	15.034,31
------	----------	----------	----------	-----------

Cientificada dos lançamentos em 25/06/2008, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, na qual alega em síntese o seguinte:

- que, até o ano-calendário de 1991, vigorou a regra prevista no art. 64 do Decreto-lei nº 1.598/77.

- que com a promulgação do artigo 38, *caput*, da Lei 8.383/91, a partir de janeiro de 1992, o IRPJ passou a ser devido mensalmente em vez de anualmente.

- que por conseguinte, ficou estabelecido também que o prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderia ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes.

- que em face da incompatibilidade existente entre o artigo 38 da Lei nº 8.383/91 e o artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77, é incontestável que, o artigo 64 do Decreto-lei nº 1.598/77 foi revogado pelo artigo 38 da Lei nº 8.383/91.

- que a Lei nº 8.383/91 é omissa quanto a compensação dos prejuízos acumulados até 31 de dezembro de 1991 e não compensados. A periodicidade mensal, criada pela Lei nº 8383/91, vigorou apenas até o ano de 1992, quando a Lei nº 8.541/92, em seu art. 12, ressuscitou a permissão para compensar prejuízos apurados com o lucro real obtido em até quatro anos-calendário, subsequentes ao ano daquela apuração.

- que a regra é a mesma do Decreto-lei nº 1.598/77, mas aplicável somente a partir de 1993 ficando fora novamente a compensação dos prejuízos acumulados até 31 de dezembro de 1991 e não compensados.

- que o RIR de 1994, em seu art. 503, tentou remediar a situação, permitindo a compensação do prejuízo apurado em um período-base, encerrado até 31/12/1991, com lucro real determinado nos quatro anos-calendário subsequentes. Não há dúvida que aí estão contemplados todos os prejuízos acumulados até 31 de dezembro de 1990.

- que para efeito de determinação do lucro real, a Lei nº 8.981/95 (artigo 42, *caput*), aplicável a partir de 1º de janeiro de 1995, limitou em trinta por cento a redução do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Idêntica regra foi estabelecida, pelo artigo 58 da mesma lei, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

- que o parágrafo único do referido artigo 42 facultou a compensação, com lucros apurados nos anos-calendário subsequentes, da parcela (70% do lucro líquido) dos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão da limitação imposta pelo *caput* do mesmo artigo.

- que independentemente de todas as normas pregressas, o art. 15 da Lei nº 9.065/95 instituiu novo regime para a compensação de prejuízos:

*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.*

- que cumulativamente significa somado, adicionado, a nova lei permitiu a compensação de todos os prejuízos fiscais apurados até 31/12/1994. Quando se diz todos, seriam os apurados no ano-calendário de 1990, nos anteriores e posteriores, desde que, não compensados anteriormente.

- que o art. 16 da referida lei estabelece regra idêntica para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL. O RIR de 1999, por seus artigos 250, *caput*, inciso III, e 510, *caput*, mantém rigorosa fidelidade ao regime jurídico instituído pela Lei nº 9.065/95 para compensação de prejuízos.

- atestam-no a epígrafe do artigo 510 — **Prejuízos Fiscais Acumulados até 31 de dezembro de 1994 e Posteriores**, e, a claríssima redação do seu § 2º: *Os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro de 1994 são passíveis de compensação na forma deste artigo, independente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.*

- que mantém livros e documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação, como o próprio auto de infração certifica: *Os valores constantes do SAPLI, que foram extraídos das declarações de IRPJ entregues pela contribuinte não apresenta inconsistências (...)*

- que sejam levadas em conta nos lançamentos decorrentes, o que ficar decidido em relação à exigência principal do IRPJ (princípio da decorrência).

- que finalmente, requer que seja observado o disposto no Decreto nº 70.235/72, art. 59, especialmente no seu § 3º, julgando improcedente os lançamentos e, protesta provar o alegado, com juntada de documentos novos e realização das diligências julgadas necessárias.

A 3ª Turma da DRJ/RPO, através do acórdão nº 14-38.933, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de diligência e no mérito negou provimento a impugnação, conforme a ementa a seguir:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL.**

O saldo de prejuízo fiscal apurado no período-base de 1991 somente pode ser compensado até 31/12/1994.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2004, 2005

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.**

O saldo de base de cálculo negativa da CSLL apurado no período-base de 1991 somente pode ser compensado até 31/12/1994.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005

**DILIGÊNCIAS MOTIVOS**

São prescindíveis as diligências sobre as quais não haja indicação dos motivos de sua necessidade.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

Cientificada da decisão da DRJ em 29/11/12, apresentou recurso voluntário, tempestivo, conforme Despacho de fls. 234, alegando em apertada síntese o seguinte:

- que tanto na composição do SALDO DO PREJUÍZO FISCAL COMPENSÁVEL, quanto do SALDO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL compensáveis em 2003, foram glosados o valor do prejuízo apurado no ano-calendário de 1990 de R\$ 49.511,80, sob a justificativa de que, quanto ao AC de 1990, o prejuízo fiscal poderia ser compensado até o encerramento do AC 1994.

- que o litígio instaurou-se em torno de uma questão elementar de direito, já que a matéria envolve, entre os anos de 1977 e 1999, os seguintes dispositivos legais:

**a) DECRETO-LEI 1.598/77:**

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

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

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

**b) LEI 8.383/91:**

*"Art. 38 — A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.*

*§ 1<sup>o</sup> — Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.*

*§ 7<sup>o</sup> O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subseqüentes."*

**c) LEI 8.541/92:**

*"Art. 12 — Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1<sup>o</sup> de janeiro de 1993 poderão ser compensados,*

*corrigidos, monetariamente, com o lucro real apurado em até quatro anos-calendários, subseqüentes ao ano da apuração." (Revogado pela Lei nº 8.981, de 20.1.95)*

**d) RIR/94:**

*"Art. 502 – O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente, até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 64, § 1º, e Leis nºs 7.799/89, art. 28, e 8.383/91, art. 38, § 8º).*

*§ 1º — Dentro do prazo previsto neste capítulo a compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos-base, à opção do contribuinte (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 64, § 2º).*

**Prejuízos Fiscais Apurados até 31 de dezembro de 1991**

*Art. 503 — A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em m período-base, encerrado até 31 de dezembro de 1991, com o lucro real determinado nos quatro anos-calendário subseqüentes (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 64).*

**Prejuízos Fiscais Apurados no Ano-Calendário de 1992**

*Art. 504 — O prejuízo fiscal apurado em um mês do ano de 1992 poderá ser compensado com o lucro real de períodos-base subseqüentes (Lei nº 8.383/91, art. 38, § 7º).*

**Prejuízos Fiscais Apurados a partir de 1º de janeiro de 1993**

*Art. 505 — Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados com o lucro real apurado em até quatro anos-calendário, subseqüentes ao ano da apuração (Lei nº 8.541/92, art. 12)."*

**e) LEI 8.981/95:**

*"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. (Vide Lei nº 9.065, de 1995)*

*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 subseqüentes*

*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. (Vide Lei nº 9.065, de 1995)"*

**d) 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 subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.*

*Parágrafo único — O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação."*

**g) RIR/99:**

**"Prejuízos Fiscais Acumulados até 31 de dezembro de 1994 e Posteriores**

*Art. 510 — 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 neste Decreto, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15).*

§ 12— *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 compensação (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, parágrafo único).*"

- que independentemente de todas as normas pregressas que desfilaram nas linhas precedentes, a Lei nº 9.065/1995, clara como a luz do sol, instituiu um novo regime jurídico para a compensação de prejuízos:

*"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.**"*

- cumulativamente significa somado, adicionado. "Prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994" denota todos os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994. Quando se diz **todos**, obviamente, diz-se prejuízos apurados no ano-calendário de 1990, nos anos-calendários anteriores e nos posteriores, desde que ainda não compensados. O artigo 16 da mesma lei estabelece idêntica regra para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL. Que outra interpretação razoável pode ser dada a essas disposições legais?

- o RIR/99, por seus artigos 250, *caput*, inciso III, e 510, *caput*, mantém rigorosa fidelidade ao regime jurídico instituído pela Lei 9.065/95 para a compensação dos mencionados prejuízos. Atestam-no a epígrafe que encima a cabeça do artigo 510 — Prejuízos Fiscais Acumulados até 31 de dezembro de 1994 e Posteriores - e a claríssima redação do § 2º do artigo 510:

*"§ 2º — Os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro de 1994 são passíveis de compensação na forma deste artigo, independente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração."*

- não há dúvida que o dispositivo regulamentar acima transcrito cristaliza a interpretação dada à matéria pela Administração Tributária Superior. Também não há dúvida que os lançamentos sob combate lhes são frontalmente adversos.

- protesta provar o alegado por todos os meios admitidos no Direito, inclusive juntada de novas provas documentais, realização de diligências e sustentação oral perante esse Egrégio Tribunal Administrativo.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, razão porque dele conheço.

As disposições legais referentes à compensação de prejuízo fiscal já foram anexadas quando da decisão da DRJ e Recurso Voluntário.

Assim dispõem o art. 64 do DL nº 1598, de 1977:

*“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 é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no livro de que trata o item I do artigo 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, à vontade do contribuinte.*

*§ 3º - 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.*

*§ 4º - O prejuízo compensável transferido de exercício anterior será absorvido pelo valor da reserva de reavaliação utilizada para compensar na escrituração comercial, prejuízos de exercícios anteriores.”*

Este dispositivo teve eficácia até 31/12/1994, sendo revogado pela Lei nº 8.383. Com a vigência da Lei nº 8.981/95, o prazo para compensação dos prejuízos fiscais, foi determinado pelo art. 42 que assim dispõe:

*“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 subseqüentes.*

Verificando o SAPLI, se constata que os prejuízos informados correspondem aos apurados a cada período, nas respectivas DIPI's e que os saldos a compensar, atualizados

monetariamente, obedeceram ao disposto nas normas. Em 1994 resultaram saldos de prejuízos fiscais relativos aos períodos 1990, 1991 e 1992, que foram controlados separadamente no SAPLI conforme disposto no art. 64 do citado decreto-lei.

Em relação ao saldo do período de 1990, o Recorrente poderia ter efetuado as compensações até 31/12/1994.

Porém, em razão da intempestividade de seu pedido, o aproveitamento do saldo remanescente não poderia mais ser utilizado, a partir daquela data, independentemente da apuração ser mensal ou anual nos anos subsequentes.

Sendo assim, acompanho o entendimento da DRJ no sentido de que não existem inconsistências no Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais e que tais valores representam exatamente o declarado em DIPJ, devendo ser considerado procedente o lançamento.

Como visto, a Recorrente deu o mesmo tratamento em relação à apuração da CSLL, pela compensação indevida do lucro líquido ajustado com saldo de base de cálculo negativa da CSLL insuficiente/inexistente e por isso também deve ser mantido o lançamento, nesta parte.

Ressalto que a limitação de 30% imposta pelo caput do art. 42, da Lei nº 8.981/95, foi observado pela Recorrente, não sendo esse o motivo do lançamento, mas sim a inexistência de saldo a compensar.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator