



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12326.000338/2009-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.836 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INFO GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. EVENTO DE INCORPORAÇÃO. LIMITAÇÃO DE 30%.

Dispõe a legislação que na apuração do lucro real, poderá haver o aproveitamento de prejuízo fiscal mediante compensação desde que obedecido o limite de trinta por cento sobre o lucro real. Eventual encerramento das atividades da empresa, em razão de eventos de transformação societária, como a incorporação, não implica exceção ao dispositivo legal, a ponto que permitir aproveitamento da base negativa acima do limite determinado. Precedentes 1ª Turma da CSRF.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-31.245, proferido em 11 de Junho de 2010, pela 8ª Turma da DRJ/RJ1, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF do Rio de Janeiro- RJ elaborou o Parecer Conclusivo nº. 543/2009 no dia 26/novembro/2009 em face da INFOGLOBO Comunicação e Participação S/A (e-fls. 153/160), cujo teor segue em síntese:

“(…)

### FUNDAMENTAÇÃO

#### Inexistência do direito creditório pleiteado

No caso, para se verificar a existência do alegado direito creditório pleiteado, o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008 apurado pela Infoglobo Comunicações SA, CNPJ n.º 00.396.253/0001-26, seria necessário verificar a correção da correspondente base de cálculo e as deduções efetuadas pela sucedida sobre o IR auferido.

No que tange a este último item, vinculado à efetividade das antecipações efetuadas a título de IRRF e de estimativa, pesquisa aos sistemas da Receita Federal ratifica em parte as informações fornecidas pela sociedade incorporada em sua declaração de rendimentos.

(…)

Desta forma, em que pese a contribuinte tenha informado na DIPJ de encerramento receitas financeiras em valor menor do que o constante nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, tendo em vista que nos períodos anteriores ocorreu o inverso, infere-se que tais rendimentos foram reconhecidos pelo regime de competência. No caso, a caracterização de uma possível omissão de receitas carece de uma ação fiscal mais aprofundada, a qual não é o escopo do presente procedimento.

Quanto às estimativas apuradas nos meses de fevereiro a novembro de 2008, a contribuinte recolheu as antecipações, totalizadas em R\$ 26.465.123,88, conforme extratos de fls. 80/82. Por sua vez, a estimativa de janeiro de 2008, na importância de R\$ 1.338.998,94 encontra-se atualmente extinta sob condição

resolutória da posterior compensação informada na DCOMP eletrônica n.º 06595.06896.290208.1.3.02-7843 (fl. 83).

Contudo, em relação ao Lucro Real apurado pela empresa, de imediato nota-se que na compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores a contribuinte não só deixou de observar a trava de 30% prevista no art. 15 da Lei n.º 9.065, de 1995, conforme consta da ficha 09A da DIPJ de encerramento (fls. 75), como também subtraiu do resultado (R\$ 197.129.903,02) valor superior ao prejuízo fiscal acumulado constante no sistema SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal), R\$ 19.331.528,13 (fls. 84/90).

Nesse sentido, cumpre ressaltar: ainda que a contribuinte comprovasse a existência do prejuízo fiscal acumulado informado na DIPJ, de qualquer forma, a compensação não poderia superar o limite de 30% do Lucro Líquido ajustado, determinado no citado diploma legal.

Possivelmente, a contribuinte sucedida deduziu que, tratando-se de extinção da sociedade por incorporação, não lhe seriam aplicáveis as regras restritivas para a compensação de prejuízo fiscal, determinadas na Lei n.º 9.065, de 1995, parcialmente transcrita a seguir:

(...)

Porém, da leitura dos dispositivos, verifica-se que a limitação de 30% imposta para a compensação de prejuízos fiscais é clara, inexistindo na legislação exceções à trava de 30%.

(...)

Destarte, por um motivo ou por outro, verifica-se que a Infoglobo Comunicações SA, CNPJ n.º 00.396.253/0001-26, não tem direito creditório referente ao saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ/2008.

Para melhor entendimento da situação, foi elaborado demonstrativo de comparação entre os valores apurados pela contribuinte e aqueles considerando a trava de 30% e o prejuízo constante no Sapli.

Importante frisar que a contribuinte equivocou-se ao calcular o imposto devido sobre o Lucro Real, R\$ 7.656.135,74 conforme DIPJ retificadora (fl. 75 verso), informando os respectivos valores de R\$ 878.873,73 (alíquota de 15%) e R\$ 561.915,82 (adicional), quando o correto seria declarar R\$ 1.148.420,36 e R\$ 741.613,57.

(...)

Conclusão

Considerando a análise realizada, resta determinado o saldo positivo de IRPJ a pagar referente ao encerramento da Infoglobo Comunicações SA, CNPJ n.º 00.396.253/0001-26, em 31/12/2008, no valor de R\$ 13.717.528,09.

Por fim, registre-se que no presente procedimento foi realizada uma análise sumária das informações prestadas pela empresa sucedida na DIPJ entregue em face da incorporação, restando preservado o direito da RFB instaurar outras ações fiscais que julgar necessárias, inclusive para a cobrança do crédito tributário indevidamente compensado.

Em face do exposto, considerando a inexistência do direito creditório informado pela contribuinte, proponho NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas às fls. 01/03 e 01/03 do processo n.º 10768.004253/2009-81 apenso.

(...)”.

Posteriormente, a Delegada da DRF do Rio de Janeiro- RJ proferiu Despacho Decisório no dia 30/novembro/2009 (e-fl. 161), cujo teor segue abaixo:

“DESPACHO DECISÓRIO

Com base no presente parecer conclusivo de fls. 92/95, que aprovo e adoto, o qual fica fazendo parte deste Despacho Decisório como se nele estivesse transcrito, decido considerar como não homologadas as compensações dos débitos relacionado no formulário de fls. 01/03 e 01/03 do processo n.º 10768.004253/2009-81 apenso, Declarações de Compensação entregues em papel em 19/02/2009 e 20/05/2009.

Ao apoio da EQPEJ para cientificar a contribuinte do presente despacho, intimando-a ao pagamento dos débitos não compensados, no prazo de 30 dias, ressalvado o direito, no mesmo prazo, de manifestação de inconformidade junto à DRJ, observando-se a legislação em vigor.

(...)”.

### **Da Manifestação de Inconformidade**

Informou a Contribuinte que anteriormente era denominada Empresa Jornalística Diário de São Paulo S.A. (CNPJ n.º 60.452.752/0001-15) e que em 31.12.2008, incorporou a sociedade Infoglobo Comunicações S.A. (CNPJ n.º 00.396.253/0001-26) alterando, posteriormente, sua denominação para Infoglobo Comunicação e Participações S.A. (CNPJ n.º 60.452.752/0001-15).

Esclareceu que com a referida incorporação, a sociedade Infoglobo Comunicações S.A. foi extinta, tendo a Contribuinte, a sucedido em todos os seus direitos e obrigações (ativos e passivos), na forma dos artigos 1.116 e seguintes do Código Civil e artigos 219 e seguintes da Lei n.º 6.404/76 (Lei das SA).

Ressaltou que passou a ser detentora dos créditos de titularidade da sociedade incorporada, dentre os quais o saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica ("IRPJ") do ano-calendário de 2008.

Pontuou que preparou nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, declarações de compensação em formulários de papel para utilização desse crédito na quitação de débitos próprios vincendos, conforme autorização legal prevista no parágrafo 1º, do artigo 34, da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

Asseverou que as autoridades administrativas, apesar de admitirem a apresentação das DCOMP's em formulário de papel, não homologaram essas compensações alegando a suposta inexistência do direito creditório pleiteado pela empresa, vez que para apuração de tal crédito, a empresa sucedida (Infoglobo Comunicações S.A.), teria compensado prejuízos fiscais sem observância do limite de 30%; e compensado prejuízos fiscais cujo montante não constava nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Sustentou que as autoridades administrativas, ao analisarem as DCOMP's apresentadas, decidiram não homologá-las, sob a alegação de que o referido crédito foi apurado pela empresa incorporada após a compensação de prejuízos fiscais sem a observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, conforme previsto no artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

Aduziu que tal entendimento não merece prosperar, uma vez que, em se tratando de extinção da pessoa jurídica por incorporação, a empresa incorporada pode proceder à compensação integral dos prejuízos fiscais por ela acumulados.

Defendeu que na hipótese de extinção da pessoa jurídica por incorporação o direito à compensação não se mantém assegurado na medida em que a sucessora não poderá aproveitar-se dos prejuízos fiscais acumulados pela empresa sucedida, impedir a compensação integral no caso de pessoa jurídica extinta por incorporação afronta o conceito de renda, hipótese de incidência do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional e do artigo 195, inciso I, alínea "c" da Constituição Federal.

Destacou que com o encerramento das atividades empresariais há a consequente impossibilidade de aproveitamento dos prejuízos fiscais da empresa sucedida por sua sucessora, assim, torna-se evidente que a pessoa jurídica extinta por incorporação tem direito ao aproveitamento integral de seus prejuízos fiscais.

Pontuou que a composição do saldo acumulado de prejuízos fiscais compensado restou demonstrada na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") da sociedade Infoglobo Comunicações S.A e que pela análise do referido livro, torna-se possível verificar, no ano calendário de 2008, um saldo acumulado de prejuízos fiscais no valor de R\$ 197.129.903,02, que corresponde exatamente ao valor compensado na sua DIPJ, bem como é possível constatar também que esse saldo de prejuízo fiscal foi sendo acumulado pela empresa sucedida desde o ano-calendário de 1995 até o ano-calendário de 2008.

Frisou que não tem conhecimento da razão que levou ao fato da diferença de R\$ 177.798.375,00 de saldo acumulado de prejuízos fiscais da empresa sucedida (Infoglobo Comunicações S.A.) não constar nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Elucidou que a Infoglobo Comunicações S.A., antes da referida cisão parcial, possuía prejuízos fiscais acumulados no montante de R\$ 179.592.177,22 e que após a cisão, passou a fazer jus ao equivalente a 99% desse montante, no valor de R\$ 177.798.375,00, conforme demonstrado na planilha colacionada aos autos e que tal valor pode ser confirmado pela análise do LALUR da Infoglobo Comunicações S.A.

Pleiteou que seja provida a manifestação de inconformidade, que seja reconhecido integralmente o seu direito creditório no montante de R\$ 31.397.515,88, relativo a saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008 apurado pela empresa sucedida, bem como que sejam homologadas as compensações pleiteadas nos autos dos processos administrativos n.ºs. 12326.000338/2009-14 e 10768.004253/2009-81 e que seja julgado improcedente o Auto de Infração em litígio, cancelando os créditos tributários constituídos.

#### DO ACÓRDÃO Nº. 12-31.241- DRJ/RJ1

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade apresentada, julgando-a improcedente (e-fls. 539/546).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 557/612), destacando, em síntese, que:

“ILMO. SR. DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO

Ref.: Processos administrativos Demac/ RJO n.ºs 12326.000338/2009-14 e 10768.004253/2009-81 (apenso)

INFOGLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A., sociedade qualificada nos autos do processo administrativo em referência, vem, por seus procuradores (docs. 01 e 02), com fundamento no artigo 33, do Decreto n.º 70.235/72, apresentar

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I ("DRJ I"), que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada, para não homologar as compensações declaradas conforme acórdão de fls. 306 e 313, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

A Recorrente requer que seja o presente recurso voluntário admitido e remetido à Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") do Ministério da Fazenda para julgamento.

Rio de Janeiro, 24 de novembro de 2010

(...)

EGRÉGIA CÂMARA DA PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

.I.

TEMPESTIVIDADE

1. A Recorrente tomou ciência da decisão ora recorrida em 25.10.2010 (segunda-feira), tendo início o seu prazo para apresentação de recurso voluntário no primeiro dia útil seguinte, terça-feira — 26.10.2010.

2. De acordo com o artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, o prazo para apresentar recurso é de 30 dias, contados da data da ciência da decisão de primeira instância. Já o artigo 5º, deste Decreto, determina que na contagem do prazo deve ser excluído o dia do começo e incluído o do vencimento. Assim, o termo final para interposição de recurso voluntário é o dia 24.11.2010 (quarta-feira).

3. Apresentado nesta data, é, portanto, tempestivo o presente recurso.

.II.

DOS FATOS

4. A Recorrente, antes denominada Empresa Jornalística Diário de São Paulo S.A. (CNPJ nº 60.452.752/0001-15), em 31.12.2008, incorporou a sociedade Infoglobo Comunicações S.A. (CNPJ nº 00.396.253/0001-26) com vistas a otimizar e incrementar o desempenho de suas atividades, alterando, posteriormente, sua denominação para Infoglobo Comunicação e Participações S.A. (CNPJ 60.452.752/0001-15).

5. Com a incorporação em questão, a sociedade Infoglobo Comunicações S.A. foi extinta, tendo a Recorrente, nesse momento, a sucedido em todos os seus direitos e obrigações (ativos e passivos), na forma dos artigos 1.116 e seguintes do Código Civil e artigos 219 e seguintes da Lei nº 6.404/76 (Lei das SA).

6. A Recorrente passou, portanto, a ser detentora de créditos de titularidade da sociedade incorporada, dentre os quais o saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica ("IRPJ") do ano-calendário de 2008.

7. Considerando isso, a Recorrente, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, preparou declarações de compensação em formulários de papel para utilização desse crédito na quitação de débitos próprios vincendos, abaixo discriminados, conforme autorizado no parágrafo 1º, do artigo 34, da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

8. Contudo, ao analisar as declarações de compensação apresentadas nos autos dos processos administrativos d's 12326.000338/2009-14 e 10768.004253/2009-

81, as autoridades administrativas, após admitirem a apresentação das DCOMP's em formulário de papel, não homologaram essas compensações alegando a suposta inexistência do direito creditório pleiteado pela Recorrente, na medida em que, para apuração de tal crédito, a empresa sucedida (Infoglobo Comunicações S.A.), teria (i) compensado prejuízos fiscais sem observância do limite de 30%; e (ii) compensado prejuízos fiscais cujo montante não constava nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

9. Em face desse despacho decisório, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, demonstrando a existência do direito creditório pleiteado, pelas seguintes razões:

(i) na hipótese de extinção de pessoa jurídica por incorporação, como é o caso da empresa incorporada pela Recorrente, não há necessidade de observância do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais, já que com o encerramento das atividades empresarias e a consequente impossibilidade de aproveitamento dos prejuízos fiscais da empresa sucedida pela sua sucessora, a vedação à compensação integral do saldo de prejuízos importaria na tributação do patrimônio da empresa sucedida e não apenas do acréscimo patrimonial por ela auferido, como bem defendido pela doutrina e jurisprudência administrativa; e

(ii) apesar da informação que consta nos sistemas da Receita Federal do Brasil, a empresa incorporada pela Recorrente compensou o saldo de prejuízo fiscal que efetivamente possuía, conforme registrado em sua documentação contábil e fiscal, o que deve prevalecer em observância ao princípio da verdade material.

10. Quando do julgamento de primeira instância, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento I ("DRJ I") decidiu negar provimento à manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, para não homologar as compensações declaradas, conforme ementa a seguir transcrita:

(...)

11. Pela análise do acórdão dessa decisão é possível verificar que, para fundamentar tal decisão, a autoridade julgadora usou, em síntese, os seguintes argumentos: (i) mesmo na hipótese de extinção de uma empresa em virtude de sua incorporação, a compensação do saldo de prejuízos fiscais deveria observar o limite de 30%, em conformidade com o disposto no artigo 15 da Lei nº 9.605/95, sendo certo que essa limitação não importaria na tributação do patrimônio da empresa incorporada; e

(ii) após a análise e questionamento de operações realizadas, no ano de 2000, pela empresa sucedida pela Recorrente, teria sido verificado que tal empresa não poderia ter utilizado o saldo de prejuízos fiscais remanescente, de modo que estariam corretos os valores constantes no sistema da Receita Federal.

Além do que, ainda que assim não fosse, já teria decaído o direito do contribuinte de retificar a declaração de rendimentos do ano-calendário de 2000, para fins de constar o valor do saldo de prejuízos fiscais do mencionado ano.

12. No entanto, as alegações contidas na decisão ora recorrida não merecem prosperar, devendo ser reformada pelas seguintes razões:

(i) o dispositivo legal citado não determina a necessidade da observância do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais quando se verifica a extinção da pessoa jurídica por incorporação, como é o caso da empresa incorporada pela Recorrente. Assim, em não havendo vedação legal para a compensação integral do saldo de prejuízos fiscais nessa hipótese, tal compensação deve ser permitida, sob pena de tributação do patrimônio da empresa sucedida e não apenas do acréscimo patrimonial por ela auferido, como bem defendido pela doutrina e jurisprudência administrativa; e (ii) as autoridades administrativas não poderiam, em virtude da decadência, desconsiderar operações realizadas no ano de 2000 para sustentar a suposta impossibilidade de manutenção pela empresa incorporada pela Recorrente de saldo de prejuízo fiscal remanescente após a sua cisão. Portanto, em havendo a demonstração da existência desse saldo, o que não foi questionado na decisão recorrida, não haveria razão para o seu não reconhecimento.

Da mesma forma, não há que se falar em decadência do direito do contribuinte para retificar valor informado na DIPJ, na medida em que a Recorrente não pretendeu, em qualquer momento, retificar qualquer valor informado na DIPJ apresentada pela sociedade incorporada, mas apenas esclarecer que não teria constado, na DIPJ entregue por ocasião da sua cisão no ano-calendário de 2000, a porcentagem do patrimônio líquido remanescente após a cisão, o que supõe possa ter gerado a divergência no sistema da Receita Federal do Brasil com relação ao seu saldo acumulado de prejuízo fiscal. No entanto, a porcentagem do patrimônio líquido remanescente após a cisão da empresa incorporada pela Recorrente, ocorrida no ano 2000, é fato inconteste, de modo que, ainda que não tenha constado na DIPJ em questão, não desnatura a efetiva existência do saldo acumulado de prejuízo fiscal após essa operação, devendo prevalecer essa comprovação, em observância ao princípio da verdade material.

13. Esses são os fatos e fundamentos que norteiam o presente processo e que justificam a reforma da decisão ora recorrida, para que seja reconhecida a integralidade do direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, homologadas as compensações pretendidas pela Recorrente.

III.

DO DIREITO

(i)

Da Possibilidade de Compensação Integral do Saldo Acumulado de Prejuízo Fiscal na Hipótese de Extinção da Pessoa Jurídica por Incorporação

14. A Recorrente, em sua manifestação de inconformidade, demonstrou que uma parcela do saldo negativo do IRPJ apurado pela empresa incorporada decorreu do

aproveitamento integral do saldo acumulado de prejuízo fiscal em virtude de sua incorporação, o que não seria vedado pela legislação.

15. A autoridade julgadora, no entanto, ao analisar tal defesa, faz um histórico da legislação sobre compensação de prejuízo fiscal conforme aquele apresentado na manifestação de inconformidade da Recorrente, para concluir que a Lei nº 9065/95, que impôs o limite de 30% do lucro líquido ajustado em cada período para compensação do saldo de prejuízo fiscal, não estabeleceria exceção a essa regra de limitação para os casos de incorporação.

16. Posteriormente, em uma única frase, sem qualquer fundamentação, alega que:

"A interpretação que o próprio legislador ordinário fez e faz do artigo 43, do CTN, em todos aqueles anos, foi no sentido de que o limite de 30% previsto na regra de compensação de prejuízos não acarreta tributação de patrimônio sucedida."

17. Como se vê, a decisão recorrida pretendeu sustentar que não haveria exceção legal a regra de limitação de prejuízos em caso de incorporação e que a inexistência de tal regra não importaria em tributação do patrimônio da empresa incorporada.

18. Todavia, a Recorrente demonstrará que tal entendimento não merece prosperar.

19. Conforme mencionado em sua manifestação de inconformidade, no 11, ano de 1995, a norma sobre compensação de prejuízos fiscais foi mais uma vez alterada, pela Lei nº 9.065/95, que manteve o direito ao seu aproveitamento, mas trouxe as seguintes inovações: (i) extinção do prazo prescricional de 4 anos para aproveitamento de prejuízos fiscais; e (ii) introdução de um percentual máximo (30%) dos prejuízos fiscais a serem aproveitados em determinado período de apuração.

20. Ou seja, essa nova legislação extinguiu o limite temporal e estabeleceu um limite quantitativo para compensação dos prejuízos fiscais.

21. Assim, de fato, o artigo 15 da Lei nº 9.065/95 impõe uma regra de limitação para compensação de prejuízos fiscais, a qual, no entanto, não se aplica a todas as hipóteses.

22. A imposição dessa limitação foi questionada, sob a alegação de que, ao se limitar o aproveitamento dos prejuízos fiscais, estar-se-ia tributando o patrimônio das empresas, em afronta ao artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Isto porque a apuração de um resultado positivo em determinado exercício, em havendo prejuízos fiscais anteriores não utilizados, corresponde a uma mera recomposição do patrimônio da empresa desgastado em razão de prejuízos anteriores, não correspondendo, assim, a um acréscimo patrimonial, sujeito à incidência do imposto de renda.

23. Em razão de tal questionamento, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido da legalidade da limitação de 30% para aproveitamento dos prejuízos fiscais', com base na alegação de que a legislação não alterou o conceito de renda, na medida em que manteve assegurado ao contribuinte o direito à compensação integral dos prejuízos fiscais nos anos seguintes, tendo apenas diferido esta compensação, não atingindo, assim, o patrimônio do contribuinte, conforme se verifica do voto da Ministra Eliana Calmon, quando do julgamento do RESP nº 183.155:

(...)

24. Assim, portanto, o argumento que sustentou a legalidade da limitação quantitativa da compensação de prejuízos fiscais, prevista no artigo 15, da Lei nº 9.065/95, foi o de que essa limitação não atingiria o patrimônio do contribuinte, violando o conceito de renda, já que a compensação restaria garantida em períodos subsequentes, apesar de ter sido diferida.

25. Na hipótese de extinção de uma sociedade em razão da sua incorporação, o artigo 514 do RIR/99 (artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341/87) estabelece que a sucessora de outra pessoa jurídica em virtude destes eventos não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

(...)

26. Ao se admitir, apenas para fins de argumentação, que, na hipótese de extinção da pessoa jurídica por incorporação, poderia haver a aplicação conjunta do disposto no artigo 15, da Lei nº 9.065/95 com a norma do artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341/87, verifica-se que implicaria na imposição simultânea dos limites temporal e quantitativo, o que não foi intenção da legislação: (i) Limite quantitativo - possibilidade de compensação dos prejuízos fiscais pela empresa incorporada, observado o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado (artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95); e (ii) Limite Temporal - impossibilidade de a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão compensar prejuízos fiscais e bases negativas da sucedida (artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341/87).

27. Como bem defendido pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o legislador, ao criar o limite quantitativo, expressamente extinguiu o limite temporal, buscando apenas diferir o direito à compensação dos prejuízos e não restringi-lo de qualquer forma e, por essa razão, não haveria a tributação do patrimônio do sujeito passivo, nem violação do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

28. Isto pode ser verificado também pela análise da exposição de motivos da Medida Provisória nº 998/95, que foi convertida na Lei nº 9.065/95:

(...)

29. Deste modo, considerando que na hipótese de extinção da pessoa jurídica por incorporação o direito à compensação não se mantém assegurado já que a

sucessora não poderá aproveitar-se dos prejuízos fiscais acumulados pela empresa sucedida, impedir a compensação integral no caso de pessoa jurídica extinta por incorporação, diversamente do alegado na decisão recorrida, afronta o conceito de renda, hipótese de incidência do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional e do artigo 195, inciso I, alínea "c" da Constituição Federal.

30. A alegação de que a limitação quantitativa não afetaria o conceito de renda se fundamenta justamente na possibilidade de compensação dos prejuízos fiscais, ainda que diferida. No caso de extinção da pessoa jurídica, os prejuízos fiscais não poderão ser compensados a qualquer tempo, razão pela qual a aplicação do percentual de 30% para seu aproveitamento traz como consequência necessária a tributação do patrimônio da empresa e não apenas do acréscimo patrimonial.

31. Sendo assim, não havendo regra legal expressa acerca da aplicabilidade da limitação quantitativa da compensação de prejuízos fiscais na hipótese de incorporação, a partir de uma interpretação sistemática e teleológica dos dispositivos instituidores dessa limitação, pode-se entender que há a possibilidade de compensação integral no caso de declaração final de empresa extinta, haja vista que: (i) a norma limitadora não tem o intuito de extinguir o direito à compensação dos prejuízos fiscais, mas tão-somente diferir o seu aproveitamento, visando assegurar fluxo de receitas do Estado; (ii) o Superior Tribunal de Justiça considera constitucional a limitação de 30% para compensação dos prejuízos fiscais baseando-se na premissa de continuidade das empresas, permitindo que os prejuízos superiores ao limite de 30%, não compensados em um determinado ano-calendário, possam ser compensados nos períodos subseqüentes; e (iii) considerando a impossibilidade de a empresa sucessora compensar o saldo de prejuízos fiscais apurado pela empresa sucedida, admitir a limitação ao seu aproveitamento pela empresa sucedida importa na tributação de seu patrimônio.

(...)

34. O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), inclusive por meio da Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa, já se manifestou pela possibilidade de compensação integral dos prejuízos na hipótese de extinção da pessoa jurídica por incorporação, conforme ementas abaixo reproduzidas:

(...)

35. Portanto, conforme restou demonstrado, a menção feita na decisão ora recorrida, sem qualquer fundamentação, no sentido de que a aplicação da limitação quantitativa à compensação de prejuízos fiscais na hipótese de incorporação não acarretaria tributação do patrimônio da sucedida está absolutamente equivocada.

36. Logo, deve ser admitida a compensação integral do saldo acumulado de prejuízos fiscais da empresa sucedida pela Recorrente, sob pena de tributação do patrimônio daquela sociedade, em afronta ao artigo 43, do Código Tributário Nacional.

(ii)

Da Efetiva Existência da Integralidade do Saldo Acumulado de Prejuízos Fiscais Compensado pela Empresa Sucrida

37. A autoridade julgadora, na decisão ora questionada, alegou, também, que, ainda que pudesse ser ultrapassada a discussão travada no item anterior, a empresa sucedida pela Recorrente teria utilizado, em sua DIPJ de encerramento, valor de prejuízo fiscal (R\$ 197.129.903,02) que não estaria em consonância com os sistemas de controle de prejuízo fiscal da Receita Federal, que apontam o montante de R\$ 19.331.528,13.

38. A esse respeito, a Recorrente, em sua manifestação de inconformidade, demonstrou, por meio da apresentação de diversos documentos contábeis e fiscais da empresa sucedida, a efetiva existência do saldo acumulado de prejuízos fiscais por ela utilizado em sua DIPJ de encerramento.

39. Além disso, esclareceu que a disparidade entre o valor constante no LALUR da empresa sucedida e os registrados nos sistemas da Receita Federal do Brasil poderia ter decorrido do fato de que na DIPJ apresentada por aquela sociedade em decorrência de operação de cisão realizada em 30.11.2000, apesar de ter remanescido com ela 99% do patrimônio líquido e, conseqüentemente, 99% do saldo de prejuízo fiscal acumulado, o percentual remanescente do seu patrimônio líquido foi informado como sendo inexistente.

40. Diante de tais alegações, a autoridade julgadora fez uma extensa análise, cheia de questionamentos, acerca da regularidade de operações societárias realizadas, no ano-calendário de 2000, pela empresa sucedida pela Recorrente.

41. O questionamento mais relevante para o deslinde do presente processo refere-se ao entendimento manifestado após a análise da operação de incorporação realizada em 29.12.2000, no sentido de que a empresa incorporadora (no caso, a empresa incorporada pela Recorrente) não poderia compensar prejuízos apurados em determinado exercício com lucros obtidos por empresa incorporada, para fins de imposto de renda, por ausência de previsão legal.

42. Prosseguindo nesse entendimento, a autoridade julgadora, ao final, conclui que:

(...)

43. Por conseguinte, a decisão recorrida considerou que, se a empresa incorporada pela Recorrente não poderia, em virtude de suposta irregularidade na operação de incorporação realizada no ano-calendário de 2000, utilizar o saldo

de prejuízos remanescentes, "revelam-se corretos os valores que constam nos sistemas da Receita Federal".

44. Como se pode verificar, portanto, a conclusão adotada na decisão recorrida de que o saldo acumulado de prejuízo fiscal correto seria aquele constante nos sistemas da Receita Federal do Brasil e não o declarado no LALUR da empresa sucedida decorre da desconsideração de operação de incorporação realizada por essa empresa no ano-calendário de 2000. Ou seja, pauta-se na desconsideração de operação realizada há mais de dez anos, o que não pode ser admitido sob qualquer hipótese.

45. Primeiro, cumpre esclarecer que, diversamente do alegado na decisão ora recorrida, a operação de incorporação realizada, no ano-calendário de 2000, pela empresa sucedida pela Recorrente era absolutamente lícita, da mesma forma que não havia vedação legal para a compensação de prejuízos fiscais da empresa incorporadora com lucros obtidos pela empresa incorporada. Portanto, de acordo com o princípio da legalidade, constitucionalmente garantido, se a referida empresa não estava impedida de realizar tal operação, nem de efetuar a compensação de prejuízos acima mencionada, a sua efetivação estava no âmbito da sua liberdade negocial, não havendo razão para a desconsideração dessa operação, para fins de considerar que a empresa incorporadora não poderia utilizar o seu saldo de prejuízos fiscais remanescentes.

46. Segundo porque a legislação prevê a necessidade de instauração de um procedimento fiscal para apuração de eventuais irregularidades de operações societárias realizadas pelo contribuinte, inclusive, com a possibilidade de apresentação de todos os documentos de suporte, não sendo o momento da decisão de primeira instância a ser proferida no presente processo o pertinente, nem o adequado, para análise e avaliação desse tipo de operação. Descabe neste momento qualquer desconsideração por parte da autoridade administrativa de tais operações, com o mero intuito de vedar a compensação de prejuízos fiscais pela Recorrente.

47. Terceiro porque, ainda que esse pudesse ser o momento adequado para análise das operações societárias realizadas pela empresa incorporada pela Recorrente, não poderia haver a desconsideração, conforme pretendido na decisão ora recorrida, de operações realizadas no ano-calendário de 2000. Isto porque o prazo para desconstituição de uma operação pelo Fisco deve obedecer ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, que é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, parágrafo 40, do Código Tributário Nacional. Caso se considere que, nessa hipótese, aplicarse-ia a regra decadencial do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que prevê o prazo de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, da mesma forma não poderia haver a desconsideração das operações realizadas no ano-calendário de 2000.

48. Logo, não resta dúvida de que não sendo admissível a desconsideração nessa oportunidade, de operação realizada no ano-calendário de 2000, não subsiste a alegação pretendida na decisão ora recorrida de que a empresa incorporada pela Recorrente não poderia utilizar o saldo de prejuízos fiscais remanescente após as operações societárias por ela realizadas naquele ano-calendário de 2000.

49. E, sendo assim, é evidente que o correto saldo acumulado de prejuízos fiscais, no período de 1995 a 2000, é aquele registrado no seu LALUR, no valor de R\$ 177.798.375,00, conforme comprovado na manifestação de inconformidade apresentada, e não o constante nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

50. Por essa razão, não haveria razão para ser desconsiderada essa parcela do saldo de prejuízo fiscal compensado pela empresa sucedida pela Recorrente em razão da sua incorporação realizada no ano-calendário de 2008.

51. A autoridade julgadora sustentou, ainda, que a Recorrente estaria pretendendo, "por meio da manifestação de inconformidade, retificar a declaração de rendimentos do ano-calendário de 2000, referente à cisão parcial de sua incorporada, no que se refere a saldo de prejuízos fiscais do mencionado ano" e que "não mais poderia opor ao Fisco qualquer alteração de valores constantes na sua declaração do ano de 2000, uma vez que já havia decaído o direito de retificar a respectiva declaração de rendimentos".

52. Essa alegação causa estranheza à Recorrente, na medida em que, em nenhum momento de sua manifestação de inconformidade, pretendeu sustentar a retificação de qualquer valor de saldo de prejuízo fiscal informado na DIPJ apresentada em razão de cisão parcial ocorrida no ano-calendário de 2000 pela empresa por ela sucedida.

53. Na verdade, em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente esclareceu que não tinha conhecimento das razões que levaram as autoridades administrativas a não confirmarem a composição da integralidade do saldo acumulado de prejuízos fiscais da empresa sucedida, mas que verificou que o montante de R\$ 177.798.375,00, que deixou de ser reconhecido, correspondia exatamente ao saldo de prejuízos fiscais acumulado pela empresa sucedida, no período de 1995 a 2000.

54. Considerando o período (1995 a 2000) a que se refere a diferença de saldo acumulado de prejuízos fiscais não reconhecida pelas autoridades administrativas (R\$ 177.798.375,00), a Recorrente mencionou que acreditava que a ausência de informação desse montante nos sistemas da Receita Federal do Brasil poderia ter alguma vinculação com o fato de que, em 30.11.2000, a empresa sucedida, à época denominada Editora Globo S.A. (CNPJ nº 00.396.253/0001-26), sofreu cisão parcial, tendo remanescido 99% do seu patrimônio líquido, conforme consta nos documentos societários de cisão.

55. Apesar desse patrimônio remanescente, à época da referida cisão parcial, a empresa sucedida pela Recorrente equivocou-se ao declarar, em sua DIPJ de

encerramento, o percentual remanescente de seu patrimônio líquido como inexistente. Se, de fato, o patrimônio líquido fosse inexistente, a empresa, após a cisão parcial, deveria ter sido extinta, já que não remanesceu patrimônio, hipótese essa que, evidentemente, não condiz com a realidade dos fatos.

56. A despeito de tal equívoco no preenchimento da DIPJ, o fato inconteste é que, após a cisão parcial ocorrida em 30.11.2000, a empresa sucedida permaneceu com 99% do seu patrimônio líquido, tendo considerado essa situação em todos os seus registros contábeis e fiscais, de modo que, nos termos da legislação vigente, manteve 99% do saldo de prejuízo fiscal acumulado.

57. Como se pode verificar, a Recorrente, ao tratar do equívoco cometido pela empresa por ela sucedida no preenchimento de DIPJ entregue no anocalendarário de 2000 por ocasião de sua cisão parcial, não estava buscando, diversamente do alegado na decisão recorrida, qualquer retificação de valores relativos ao saldo acumulado de prejuízos fiscais, mas apenas esclarecer que a indicação da porcentagem do patrimônio líquido remanescente estava flagrantemente incorreta.

58. Equívoco esse que, há muito tempo, já deveria ter sido identificado pelas autoridades administrativas.

59. Até porque, independentemente da retificação ou não desse equívoco cometido no preenchimento da DIPJ quanto ao percentual do patrimônio líquido após a cisão parcial, o fato é que a empresa sucedida registrou corretamente no seu LALUR, documento contábil competente para tanto, o saldo de prejuízos fiscais remanescente após a cisão parcial, realizada no ano-calendário de 2000, o que deve prevalecer em observância ao princípio da verdade material, norteador do processo administrativo tributário.

60. Tal princípio impõe que as autoridades administrativas devem apurar todos os fatos que lhe são apresentados na busca da verdade real, não se limitando a emitir juízo acerca dos documentos analisados a partir de mera presunção.

61. Acerca do princípio da verdade material, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez López ensinam que:

(...)

62. Portanto, em respeito ao princípio da verdade material, tendo a Recorrente comprovado a efetiva existência do saldo acumulado de prejuízos fiscais compensado pela empresa por ela sucedida, deveriam as autoridades administrativas ter reconhecido a integralidade desse saldo, para fins de verificação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado no presente processo.

DO PEDIDO

63. Ante o exposto, a Recorrente requer que seja dado provimento ao presente recurso voluntário, de modo que seja reformada a decisão de primeira instância e,

consequentemente, seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado, relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2008 apurado por empresa sucedida, e homologadas as compensações apresentadas nos autos desses processos administrativos (n's 12326.000338/2009-14 e • 10768.004253/2009-81).

Rio de Janeiro, 24 de novembro de 2010

(...)”.

## PETIÇÃO

Posteriormente, a Contribuinte protocolizou no dia 25/setembro/2015 petição acompanhada de documentos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Trata-se o presente PAF de pedido de compensação formulado em papel pela Contribuinte no dia 19/fevereiro2009, na qual a empresa sucedida INFOGLOBO Comunicação e Participações S/A utilizou-se de crédito de titularidade da sociedade incorporada (Infoglobo Comunicações S.A- CNPJ nº 00.396.253/0001-26) referente a parcela do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008, no valor de R\$ 2.231.730,18 neste processo e R\$2.534.259,54 no processo em apenso, para quitar débitos de PIS e COFINS.

### **Do Limite de Compensação de Prejuízos Fiscais**

O presente litígio é decorrente do direito creditório da Contribuinte que pleiteou as homologações das compensações declaradas, alegando em síntese que a trava de 30% sobre compensação de prejuízo fiscal, não se aplica a empresa incorporada.

Pois bem.

Cabe destacar, que a compensação de prejuízo fiscal, configura-se como verdadeiro benefício fiscal, e para tanto, exige expressa previsão legal. Desta feita, ante a inexistência de lei que autoriza a compensação do prejuízo em sua integralidade, deve a compensação respeitar o limite imposto no artigo 15 da Lei nº. 9.095/95.

Senão vejamos o teor da referida norma legal:

"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."

Percebe-se através da análise do artigo em comento, que a limitação de compensação de prejuízos fiscais é prevista em lei, não havendo qualquer previsão no sentido de sua limitação no caso de incorporação de pessoa jurídica.

Neste sentido, torna-se oportuno a transcrição do voto do Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto no Acórdão nº 9101-005.794, senão vejamos:

"A limitação de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores é prevista em lei, não havendo qualquer previsão no sentido de sua limitação em caso de extinção da pessoa jurídica.

Por oportuno, passo a discorrer sobre os dispositivos legais que regem a matéria.

A compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, inicialmente, era regulada pelo artigo 6º, §3º, alínea c, do Decreto Lei nº 1.598/1977:

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

[...]

§ 3º Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real; c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

Contudo, o art. 64 do mesmo diploma limitava o direito a essa compensação aos quatro exercícios posteriores ao que o prejuízo fiscal havia sido apurado:

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

§ 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.

Por meio da Lei nº 8.981/95, estabeleceu-se a limitação máxima de dedução de 30% do lucro real e da base de cálculo da CSLL mediante a compensação de saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores, retirando-se, contudo, qualquer limitação quanto ao prazo para tal compensação. Veja-se:

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.

No mesmo sentido, a Lei nº 9.065/95 praticamente reproduziu o texto da norma estampada na Lei nº 8.981/95:

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.

Conforme se observa, na realidade, não se trata, com a devida vênia, de inexistência de lei que preveja a aplicação das citadas normas em caso de extinção da pessoa jurídica, uma vez que tais dispositivos traduzem a regra geral de aplicabilidade de limitação de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores limitado a 30% do lucro líquido ajustado antes dessa compensação.

É importante salientar que o legislador, quando quis excepcionar a aplicação da trava de 30% para alguma situação específica, o fez de maneira clara. O art. 470 do RIR/1999, por exemplo, afasta a limitação de 30% para compensação o prejuízo fiscal com relação às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (aprovados pela Comissão BEFIEX), verbis:

Art. 470. Às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - Comissão BEFIEX, poderão ser concedidos os seguintes benefícios, nas condições fixadas em regulamento (Decreto-Lei nº 2.433, de 1988, art. 8º, incisos III e V, e Lei nº 8.661, de 1993, art. 8º):

I - compensação de prejuízo fiscal verificado em um período de apuração com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subseqüentes independentemente da distribuição dos lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas, não estando submetida ao limite estabelecido no art. 5109 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 95, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º); [grifo nosso]

No mesmo sentido, o art. 512 do RIR/99 excetua o limite de compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores às pessoas jurídicas que exploram atividade rural. Veja-se:

Art. 512. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica que explorar atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido em períodos de apuração posteriores, não se lhe aplicando o limite previsto no caput do art. 510 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 14).

A mesma inaplicabilidade da “trava de 30%” na atividade rural é tratada no art. 42 da Medida Provisória nº 1911-15, de 2000 (e reedições), conforme se transcreve a seguir:

Art. 42. O limite máximo de redução do lucro líquido ajustado, previsto no art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, não se aplica ao resultado decorrente da

exploração de atividade rural, relativamente à compensação de base de cálculo negativa da CSLL.

[...]

Além disso, se o raciocínio de que na extinção da pessoa jurídica haveria um direito líquido e certo à utilização dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores sem utilização da trava de 30% em razão de tal saldo não poder ser utilizado posteriormente, o que ocorreria se nesse último período de apuração (a extinção da pessoa jurídica) o contribuinte tivesse apurado prejuízo fiscal/base negativa de CSLL? Haveria um direito à restituição de IRPJ e de CSLL em razão desses saldos de períodos anteriores não poderem ser utilizados no futuro? Com a devida vênia, seria esse o resultado caso fosse adotada a tese da ilustre relatora! Obviamente, tal exegese não se mostra possível, pois, conforme já decidido pelo STF a possibilidade de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores é tão somente um benefício fiscal, pois o resultado a se tributar seria sempre o apurado no período de apuração correspondente, tratando-se de mero favor fiscal a possibilidade de compensar parte do lucro real/base de cálculo da CSLL do período com prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores, o que implica a necessidade de aplicação da regra geral de limitação de 30% do resultado do próprio período de apuração a ser compensado, exceto nos casos em que o legislador exceção essa aplicação, o que, a toda evidência, não ocorreu no caso da extinção da pessoa jurídica”.

Neste mesmo diapasão, o entendimento jurisprudencial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, senão vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

CISÃO TOTAL. APROVEITAMENTO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL ACIMA DA TRAVA DE 30%. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

É indevida a compensação de base de cálculo negativa de CSLL sem observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95, ainda que, em decorrência da extinção da pessoa jurídica por cisão total reste saldo, que não poderá ser aproveitado pela sucessora.

Refeita a apuração do lucro real do período, não restou base de cálculo negativa de CSLL, mas sim contribuição a pagar, razão pela qual não se homologa a compensação pleiteada, pois inexistente o crédito indicado no PER/DCOMP.

(Acórdão nº 1401-006.853, 1ª Seção de Julgamento- 4ª Câmara- 1ª Turma Ordinária, Sessão: 11/03/24, Relator: Cláudio de Andrade Camerano).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E DE BASE NEGATIVA. EVENTO DE INCORPORAÇÃO. LIMITAÇÃO DE 30%.

Dispõe a legislação que na apuração do lucro tributável poderá haver o aproveitamento de prejuízo fiscal ou base negativa mediante compensação desde que obedecido o limite de trinta por cento sobre o lucro líquido. Eventual encerramento das atividades da empresa, em razão de eventos de transformação societária, como a incorporação, não implica em exceção ao dispositivo legal, a ponto que permitir aproveitamento de prejuízo fiscal ou base negativa acima do limite determinado. Precedentes da 1ª Turma da CSRF. Havendo norma expressa que limita a compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e bases de cálculo negativas da CSLL a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado do exercício em que se der a compensação, sem nenhuma ressalva à possibilidade de compensação acima desse limite nos casos de extinção da empresa, não pode o Judiciário se substituir ao legislador e, fazendo uma interpretação extensiva da legislação tributária, ampliar a fruição de um benefício fiscal. Precedentes da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça.

(Acórdão: nº 9101-006.878, CSRF- 1ª Turma, Sessão: 08/03/24, Relatora: Edeli Pereira Bessa)”.

Assim, pode-se concluir que ainda que o Recorrente comprovasse a existência do prejuízo fiscal informado na DIPJ/2008, a compensação não poderia superar o limite de 30% do Lucro Líquido ajustado, conforme dispõe o artigo 15 da Lei nº. 9.065/95.

Ante o exposto, deve ser mantido o acórdão recorrido neste tópico, em virtude da impossibilidade de compensação da integralidade do prejuízo fiscal da empresa incorporada.

### **Da Compensação do Prejuízo Fiscal**

Insta destacar, que no tocante ao Lucro Real apurado pela empresa, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte ao realizar a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, conforme consta da ficha 09A da DIPJ de encerramento, subtraiu do resultado (R\$ 197.129.903,02) valor superior ao prejuízo fiscal acumulado constante no sistema SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal), R\$ 19.331.528,13.

A Contribuinte insatisfeita com o teor do despacho decisório, aduziu em sede de manifestação de inconformidade que “o direito creditório pleiteado se refere a saldo negativo de IRPJ apurado pela Infoglobo Comunicações S.A., no ano-calendário de 2008, no montante de R\$ 31.397.515,88, o qual se verifica pela análise da Ficha 12A da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica ("DIPJ"), destacou que o saldo negativo de IRPJ foi originado basicamente pela compensação do saldo acumulado de prejuízos fiscais de anos anteriores”.

Noticiou que “a composição do saldo acumulado de prejuízos fiscais compensado restou demonstrada na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") da sociedade Infoglobo Comunicações S.A e que pela análise desse livro, é possível verificar, no ano calendário de 2008, um saldo acumulado de prejuízos fiscais no valor de R\$ 197.129.903,02, que corresponde exatamente ao valor compensado na sua DIPJ, bem como é possível constatar também que esse saldo de prejuízo fiscal foi sendo acumulado pela empresa sucedida desde o ano-calendário de 1995 até o ano-calendário de 2008”.

Asseverou que “a decisão deixou de reconhecer a existência de saldo de prejuízos fiscais no valor de R\$ 177.798.375,00, correspondente à diferença entre o valor registrado na contabilidade da empresa sucedida, R\$ 197.129.903,02 e o montante constante no SAPLI R\$ 19.331.528,13”.

Pontuou que “pela análise do LALUR, é possível verificar que a diferença de R\$ 177.798.375,00 se refere exatamente ao saldo de prejuízos fiscais acumulado pela empresa sucedida, no período de 1995 a 2000”.

Ressaltou que “considerando o período (1995 a 2000) a que se refere a diferença de saldo acumulado de prejuízos fiscais não reconhecida pelas autoridades administrativas (R\$ 177.798.375,00), a Requerente acredita que a ausência de informação desse montante nos sistemas da Receita Federal do Brasil possa ter alguma vinculação com o fato de que, em 30.11.2000, a empresa sucedida (Infoglobo Comunicações S.A.), à época denominada Editora Globo S.A. (CNPJ nº 00.396.253/0001-26), sofreu cisão parcial, tendo remanescido 99% do seu patrimônio líquido, conforme consta nos documentos societários de cisão (doc. 6)”.

Informou que “apesar desse patrimônio remanescente, à época da referida cisão parcial, a Infoglobo Comunicações S.A. equivocou-se ao declarar, em sua DIPJ de encerramento (doc. 7), o percentual remanescente de seu patrimônio líquido como inexistente e que a despeito de tal equívoco, o fato é que, após a cisão parcial ocorrida em 30.11.2000, a Infoglobo Comunicações S.A. efetivamente permaneceu com 99% do seu patrimônio líquido, tendo considerado essa situação em todos os seus registros contábeis e fiscais”.

Salientou que “a Infoglobo Comunicações S.A., antes da referida cisão parcial, possuía prejuízos fiscais acumulados no montante de R\$ 179.592.177,22, após a cisão, passou a fazer jus ao equivalente a 99% desse montante, no valor de R\$ 177.798.375,00, conforme demonstrado na planilha anexa (doc. 8). Esse valor pode ainda ser confirmado pela análise do LALUR da Infoglobo Comunicações S.A. (doc. 5)”.

Sustentou que “ainda que tenha ocorrido equívoco no preenchimento da DIPJ de encerramento da empresa Infoglobo Comunicações S.A., o que pode ter contribuído para a constar valor equivocado no SAPLI relativo ao saldo acumulado de prejuízos fiscais, deve ser considerado o efetivo saldo acumulado de prejuízos fiscais que a empresa sucedida (Infoglobo Comunicações S.A.) possuía, em observância ao princípio da verdade material, norteador do processo administrativo tributário”.

Assim, após a análise da manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora de primeira instância proferiu acórdão mantendo o despacho decisório sob o fundamento de que o valor de prejuízo fiscal não está em consonância com os sistemas de controle de prejuízo fiscal da Receita Federal e que não foi observada a trava de 30% de limitação a compensação de prejuízos fiscais prevista no artigo 15 da Lei nº. 9.065/95.

Desta feita, a Contribuinte devidamente cientificada do acórdão da DRJ, interpôs recurso voluntário, no qual praticamente repete a argumentação apresentada na manifestação de inconformidade, então apreciada pela primeira instância.

Portanto, adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

Assim procedendo, utilizo da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”.

Desta feita, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 12-31.245 proferido pela 8ª Turma da DRJ/RJ1 em 11/06/2010, como razão de decidir:

“Voto

(...)

Ainda que assim não fosse, a incorporada utilizou na DIPJ, (fls.75), valor de prejuízo fiscal, R\$197.129.903,02, que não está em consonância com os sistemas de controle de prejuízo fiscal da Receita Federal, que apontam o valor de R\$19.331.528,13, vale dizer, o valor utilizado não está em conformidade com as informações e valores informados nas declarações anteriores à incorporação.

Quanto a este ponto, alegou a Interessada que está correto o valor de prejuízo acumulado de R\$197.129.903,02 que constou na DIPJ, conforme se comprova pelo LALUR da incorporada, fls.239/242. A disparidade dos valores do LALUR com os dos sistemas da Receita Federal, pode ter decorrido do fato de a incorporada em 30-11-2000 ter sofrido uma cisão parcial, tendo remanescido com ela 99% do patrimônio líquido, conforme documento de fls,244/260, fazendo jus, portanto, a 99% do prejuízo, conforme demonstrado na planilha de fls.265. Na época da referida cisão, disse a Interessada, a sua incorporada equivocou-se ao declarar em

sua DIPJ, o percentual remanescente de seu patrimônio líquido como sendo inexistente, conforme fls.262/263.

Neste contexto, cabem as seguintes observações.

O Decreto-lei nº.1.730, de 1979 revogou o parágrafo 5º., do artigo 64 do Decreto-lei nº.1.598, de 1977 que permitia à sociedade resultante de fusão e à que incorporar outra pessoa jurídica ou parte do patrimônio de sociedade cindida o direito de compensar os prejuízos das sociedades extintas.

A alteração na legislação foi introduzida para evitar a evasão ou postergação no pagamento do imposto de renda que a cisão e a incorporação ensejavam.

O artigo 33 do Decreto-lei nº. 2.341, de 1987 dispõe expressamente que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida. No caso de cisão parcial, a cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido, conforme artigo 514 do RIR, de 1999, o qual se transcreve:

"Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei nº.2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº.2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único)." Da análise dos documentos de fls.244/260, constata-se que a incorporada pela Interessada, (Infoglobo Comunicações SA), que, antes da alegada cisão parcial era denominada Editora Globo SA, sofreu a dita cisão parcial em 30-11-2000, tendo uma parcela do seu patrimônio vertida para a Editora Globoart SA. Na mesma data da cisão, a Editora Globo SA mudou a sua denominação para Globoart SA, fls.245.

Em 29-12-2000, a Globoart SA, CNPJ 00.396.253/0001-26, incorporou a Infoglobo Comunicações Ltda, CNPJ 33.100.967/0001-02, (fls.253/254 e 257), sendo que, na mesma assembleia, foi alterada a denominação social da incorporadora para Infoglobo Comunicações Ltda, fls.256, enfim, a incorporadora assumiu a denominação da, naquele momento, incorporada.

Do exame dos documentos de fls.240, 294/296 e 297, constata-se que, no momento da incorporação, a incorporadora Globoart, (CNPJ 00.396.253/0001-26), era uma sociedade com prejuízo fiscal acumulado de R\$172.532,705,39 e a incorporada, a sociedade que detinha o CNPJ 33.100.967/0001-02, com lucro real de R\$1.971.114,44.

Ocorreu, portanto, naquele momento, o que a jurisprudência e a doutrina denominam de "incorporação às avessas".

Ora, se é vedado à pessoa jurídica sucessora por incorporação compensar prejuízos fiscais da sucedida, pelas mesmas razões, o oposto também deve ser vedado, pois, se assim não for, bastaria, simplesmente, realizar-se atos tendentes a substituir a norma proibitiva do artigo 514, do RIR, de 1999, (acima transcrito).

Recorde-se que a vedação do artigo 33 do Decreto-lei n°. 2.341, de 1987 foi introduzida para evitar a evasão ou postergação no pagamento do imposto de renda que a cisão e a incorporação ensejavam.

Neste contexto, por oportuno, deve ser trazido a este julgamento a doutrina de Hiromi Higuchi, na sua obra "Imposto de Renda das Empresas", 29ª. Edição, que diz na página 409:

"Um dos abusos de forma que vemos com frequência é a sociedade com vultoso prejuízo fiscal (A) incorporar sociedade lucrativa (B) para em seguida, por razões de nome comercial, a incorporadora (A) toma a denominação da incorporada. Nesse caso, a incorporada de fato foi a sociedade com prejuízo fiscal e com isso a compensação futura está prejudicada. Se esse abuso de forma for convalidado pelo 1º. C. C. e pelo Poder Judiciário, a legislação terá que ser alterada para dizer que no caso de incorporação ou fusão o prejuízo fiscal da incorporadora e incorporada não serão compensáveis. -(Grifado agora) Não se está aqui afastando a possibilidade, em tese, de uma empresa deficitária incorporar uma entidade financeiramente sólida. Apenas que, ao apreciar as peculiaridades do caso concreto, acima expostas, revelou-se, claro, que a incorporadora de fato foi a sociedade que apresentava lucro, (CNPJ 33.100,967/0001-02), uma vez que, a Globoart SA, (CNPJ 00.396,253/0001-26), que apresentava prejuízo, após as operações assumiu o nome Infoglobo Comunicações Ltda, que era o nome da sociedade lucrativa.

A compensação de prejuízos nestas circunstâncias não é aceita pela maioria da jurisprudência: Resp 54348/RJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, 1ª. Turma, Processo 2001/0024519-6; Resp. 382.585-RS; Resp.54.348-RJ e Resp 435.306-SP, Rel. Min. José Delgado.

E, mais recentemente, o Acórdão do STJ proferido no Resp 946.707- RS, esclareceu por vez, o que o Poder Judiciário entende quanto a estas práticas rotineiras de incorporação e alteração de denominação social e seus efeitos tributários.

Por se tratar de caso idêntico ao que se analisa neste julgamento, revela-se oportuno, acostar-se a estes autos, cópia do citado acórdão, fls.298 e seguintes.

Há de se ter em conta que o silêncio da lei sobre determinada situação não pode gerar direitos para as partes que compõem a relação jurídico-tributária, uma vez que no âmbito do direito tributário, a respectiva legislação deve ser interpretada restritiva e literalmente, em obediência ao princípio da legalidade.

Assim, a empresa incorporadora não pode compensar prejuízos apurados em determinado exercício com lucros obtidos por empresa incorporada, para fins de imposto de renda, por ausência de previsão legal.

Além das mencionadas decisões no Superior Tribunal de Justiça, há decisões da CSRF, (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

"IRPJ. Incorporação às Avenues. Matéria de Prova. Compensação de Prejuízos Fiscais. A definição legal do lato gerador é interpretada, abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. Se a documentação acostada aos autos comprova de forma inequívoca que a declaração de vontade expressa nos atos de incorporação era enganosa para produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, a autoridade fiscal não está jungida aos efeitos jurídicos que os atos produziram, mas à verdadeira repercussão econômica dos fatos subjacentes. (Acórdão 6ª SRF/01-02. 107, data da sessão: 02.12.96)" Portanto, a incorporada da Interessada que, antes da cisão parcial, era denominada Editora Globo SA, e que, após a cisão parcial mudou o nome para Globoart SA, e, um mês depois, incorporou a Infoglobo Comunicações Ltda, para no mesmo momento assumir a denominação desta, não poderia utilizar o saldo de prejuízos remanescentes.

Revelam-se corretos os valores que constam nos sistemas da Receita Federal.

Além disto, cabem outras observações.

Tratando-se de lançamento por homologação, o direito de o Fisco constituir o crédito tributário decai após cinco (5) anos contados do fato gerador, uma vez que expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Assim, passado este prazo opera a homologação do lançamento, que, por certo opera para ambas as partes, Fisco e contribuinte. Por conseguinte, o prazo para o contribuinte retificar qualquer valor constante na declaração de rendimentos com o fim de vir a constituir direito deve seguir o mesmo tratamento, ou seja, cinco anos a contar da data da entrega da declaração cujos dados o contribuinte pretenda que sejam alterados.

O que se verifica nos autos, é que a Interessada tão-somente na manifestação de inconformidade de 12-02-2010, informa que houve erro quando da elaboração da declaração de rendimentos de sua incorporada, declaração esta decorrente de cisão parcial ocorrida em 30-11-2000, requerendo que fossem consideradas as alterações de saldo de prejuízo fiscal.

O que a Interessada pretende, na realidade, é, por meio desta manifestação de inconformidade, retificar a declaração de rendimentos do ano-calendário de 2000, referente à cisão parcial de sua incorporada, no que se refere a saldo de prejuízos fiscais do mencionado ano.

Entendo que a Interessada em 12-02-2010, não mais poderia opor ao Fisco qualquer alteração de valores constantes na sua declaração do ano de 2000, uma

vez que já havia decaído o direito de retificar a respectiva declaração de rendimentos.

O Fisco em 12-02-2010 não mais poderia alterar os valores declarados pela Interessada, uma vez que já havia decaído o direito do Fisco de fiscalizar o exercício de 2000, bem como, verificar da regularidade dos valores constantes nos documentos de fls.239/242 e 265”.

### **Dispositivo**

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator