



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

**Processo n°** 13896.720620/2011-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.298 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2016  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrente** JOSE MARCOS DE SOUZA FREIRE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no lançamento por ilegitimidade passiva se a exigência foi formalizada em face do sócio administrador da pessoa jurídica quando, após a liquidação voluntária desta, foram apurados tributos devidos por inobservância de dispositivo legal.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

IRPJ. CSLL. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

A compensação de prejuízos está limitada a 30%, assim como a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, ainda que no encerramento das atividades da empresa, pois inexistente base legal para a utilização integral dos prejuízos fiscais acumulados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luis Fabiano e João Figueiredo, que lhe davam provimento por considerarem inaplicável o limite de 30% na compensação de resultados fiscais negativos no momento da extinção da pessoa jurídica.

*(documento assinado digitalmente)*

**Marcelo Cuba Netto – Presidente**

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

Autenticado digitalmente em 15/02/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 15/

02/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 15/02/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 16/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

## Relatório

Trata-se de processo anteriormente destinado à 2ª Turma desta Câmara que, por meio da Resolução n. 1202-000.193 sobrestou, em 11 de junho de 2013, o julgamento do feito, relativo à questão da trava de 30% para as compensações de prejuízo do IRPJ e das bases negativas da CSLL.

Posteriormente, com a revogação dos dispositivos que autorizavam o sobrestamento no âmbito deste Conselho, a Secretaria, mediante despacho, promoveu novo sorteio para a apreciação do mérito.

Como a matéria fática e jurídica já foi apresentada na supracitada Resolução, peço vênica para reproduzi-la, conforme segue:

*Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que julgou improcedente a impugnação contra autos de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrados em face da pessoa física José Marcos de Souza Freire, na condição de responsável tributário, em razão da constatação de compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa acima do limite legal de 30%, no ano-calendário de 2006, na pessoa jurídica M & D Comércio de Alimentos Ltda., da qual era sócio administrador.*

*Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls.69/74), a pessoa jurídica foi intimada e reintimada do início da ação fiscal de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais, relativa ao ano-calendário 2006 (DIPJ 2007), mas não se manifestou. Com base nos elementos dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, detectou-se divergência na compensação dos prejuízos fiscais e na compensação da base de cálculo da CSLL.*

*A autoridade fiscal apontou falta de previsão legal para a compensação integral dos prejuízos fiscais, sem observância do limite máximo de 30% do Lucro Líquido depois de ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas e autorizadas*

*pela legislação, nos termos do art. 510 do RIR/99, assim como em relação à compensação integral da base de cálculo negativa da CSLL, conforme previsto no art. 58 da Lei nº 8.981/95, ratificado pelo art. 16 da Lei nº 9.065/95.*

*Sobre a identificação do Sujeito Passivo, a autoridade fiscal relatou que: (i) em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a situação cadastral da empresa é de “Baixada” em 15/01/2007, tendo por motivo “Extinção por encerramento de Liquidação Voluntária”; (ii) a M&D apresentou em 10 de Maio de 2007 Declaração de Informações Econômico-Fiscais, retificada por declaração apresentada em 23 de Maio de 2007, informando a sua extinção; (iii) consulta à ficha cadastral simplificada da empresa, disponibilizada na internet pela Junta Comercial do Estado de São Paulo, corrobora a informação de que a empresa foi dissolvida.*

*Fazendo referência ao inciso V, e seu parágrafo único, III, do art. 207 do RIR/99 e arts. 124 e 135 do CTN, o autuante considerou o Sr. José Marcos de Souza Freire, CPF 007.731.75806, então sócio-administrador da M&D, como responsável tributário.*

*Inicialmente, foi aberto outro procedimento fiscal e solicitada a prestação de esclarecimentos sobre a infração verificada, o que não foi atendido. Em seguida, o responsável tributário foi cientificado dos Autos de Infração, por via postal, em 28/04/2011, tendo apresentado impugnação com as razões de defesa a seguir sintetizadas:*

*a) argúi, em preliminar, sua ilegitimidade sob alegação de que:*

*- não teve quaisquer relações de direito material com a Fazenda Nacional. Assevera ter sido sócio da referida empresa e ostentar, a partir de sua extinção, a qualidade de liquidante, como atesta a anexa cópia do distrato social;*

*- não se confunde sujeito passivo da obrigação tributária com representante da pessoa jurídica, sócio ou não.*

*- conforme arts. 51 e 1102 do Código Civil, embora extinta a pessoa jurídica, não é possível a terminação imediata das relações jurídicas de que participa, daí porque se segue a fase de liquidação, a fim de apurar os créditos, pagar os débitos e destinar o patrimônio remanescente, cabendo ao liquidante representar a companhia e praticar todos os atos necessários à liquidação, a teor do art. 211 da Lei 6.404/76;*

*- em que pesem argumentos contrários, não se pode confundir relação de direito material com representatividade;*

*- a relação de direito material se deu entre a sociedade ... e o Fisco, jamais com o sócio administrador, que tem poder de representatividade, razão porque o auto deveria ter sido endereçado a pessoa jurídica e não ao sócio;*

- a fundamentação encontrada pela Sr. Auditor, para lavrar o auto em nome do sócio, não se amolda à espécie, pois a sociedade foi regularmente liquidada, e foi apresentada declaração de rendimentos de encerramento, cuja baixa se deu por esse órgão à vista dos documentos apresentados;

- o auto de infração só poderia ter sido lavrado em nome da sociedade, representada pelo liquidante, e, jamais em seu nome, como é óbvio inferir-se, estando a ação fiscal endereçada contra a pessoa errada, decorrendo, daí, sua nulidade.

No mérito, defende a possibilidade de compensar a integralidade dos prejuízos verificados em exercício anteriores na circunstância de dissolução da sociedade.

Reporta-se a laudo técnico produzido no âmbito judicial atestando a obtenção de prejuízo desde 2000 na atividade de franquias da marca McDonalds.

Menciona que a restrição à compensação integral, estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95, continua a partir de janeiro de 1996 por força do artigo 15 da lei nº 9.065/95, mas defende que, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuinte, confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a limitação na compensação não se aplica quando se trata de declaração de encerramento. Cita decisões dos colegiados para amparar sua tese.

Acrescenta ser absurdo conceber o pagamento de imposto sobre prejuízos, cuja imposição viola expressamente o quanto disposto no artigo 43 do CTN, além de caracterizar grave violação ao direito de propriedade, tal como expresso no artigo 5º, inciso XXII, da Constituição Federal, além, por óbvio, de causar grave insegurança jurídica aos contribuintes.

Expõe, ainda, que, constatada a extinção da sociedade por quaisquer das hipóteses previstas em lei, não há que se falar em restrição da compensação de prejuízo, porque isto equivale à imposição de pagamento sobre prejuízo, a caracterizar verdadeiro confisco.

Finaliza requerendo a anulação do Auto de Infração e protestando provar o alegado pela prova documental acostada a esta e, por eventual perícia, se necessária, eis que o laudo colacionado, elaborado sob o crivo do contraditório, é mais do que suficiente para corroborar as alegações feitas.

A decisão de primeira instância considerou o lançamento procedente, nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2006*

**NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.**

*Não se cogita de nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva, se a exigência foi formalizada em face do sócio administrador da pessoa jurídica porque, após a liquidação voluntária desta, foram apurados tributos devidos por inobservância de dispositivo legal.*

*PROVA PERICIAL.*

*Indefere-se o pedido de perícia inadequadamente formulado e desnecessário para o fim pretendido.*

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

*Ano-calendário: 2006*

*IRPJ. CSLL. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.*

*Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da CSLL. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.*

*Inconformado, o contribuinte, cientificado em 13/07/2012 (cfe. AR, fl. 311), apresentou recurso voluntário ao CARF, em 13/08/2012 (fls.313/323), em que sustenta, preliminarmente, a nulidade do lançamento, em razão da ilegitimidade do sócio para figurar como devedor tributário com fulcro no art. 135 do CTN, visto que “a empresa foi baixada no dia 15 de janeiro de 2007, como reconhecido no auto de infração (fls. 4 e 6)”. Cita arts. 207 e 211 da Lei nº 6.404/76 e art. 51 do Código Civil.*

*Pede, como consequência, o reconhecimento da decadência do direito de constituir o crédito tributário.*

*No mérito, aduz que a decisão recorrida está em contradição com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes à época dos fatos, que considerava que “a limitação na compensação não se aplica quando se trata de declaração de encerramento (AC Nº 101/95.725/2006 no DOU de 22.11.06)”.*

*Aponta que a dissolução da sociedade ocorreu no ano de 2006, sendo realizado balanço de encerramento nos moldes da legislação e jurisprudência da época. Cita conceito doutrinário de renda, o art. 189 da Lei nº 6.404/76 e o art. 110 do CTN e pede a improcedência do lançamento.*

*É o relatório.*

## Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Tendo em vista os argumentos trazidos pela defesa, faremos a análise tópica dos pontos levantados na peça recursal.

### 1. Das Preliminares

Em preliminar, alega a Recorrente a nulidade do lançamento efetuado em face do sócio administrador, por ilegitimidade passiva.

A autoridade fiscal fundamentou os lançamentos de sujeição passiva a partir de diversos dispositivos legais, notadamente os artigos 207, inciso V e parágrafo único, III, do Regulamento do Imposto de Renda e 124 e 135 do Código Tributário Nacional.

De acordo com os fatos narrados, é incontroverso que houve a baixa e consequente extinção da pessoa jurídica M&D Comércio de Alimentos Ltda., em 15 de janeiro de 2007, mediante entrega da respectiva declaração de encerramento, de sorte que não se aplica ao caso o disposto no artigo 207 do RIR, nem tampouco o artigo 124 do CTN, que trata de solidariedade, posto que não houve lançamento contra a pessoa jurídica.

O fundamento aplicável, na hipótese dos autos, é o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, que estabelece:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifamos)*

Sabe-se que a imputação de responsabilidade ao sócio administrador da empresa não é indiscriminada, apenas em razão de eventual falta de pagamento, mas condicionada a um **agir específico**, nos moldes do que já se decidiu, entre outros, no RESP 1.153.873/2009:

*A simples falta de pagamento, pela empresa, de débito nascido de ato lícito do seu administrador, não torna o seu administrador por ele responsável. Assim, a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do mesmo Código, somente se configura se tiver ele dado, em razão da prática de atos com*

*excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos causa ao nascimento da obrigação tributária inadimplida". (grifamos)*

No caso dos autos podemos concluir que a conduta do sócio administrador da empresa em extinção, ao entregar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativa ao ano-calendário de 2006, pela qual buscou aproveitar integralmente o prejuízo acumulado de exercícios anteriores, sem previsão normativa, preenche o conceito de infração à lei veiculado pelo entendimento do STJ, posto que os artigos 15 e 16 da Lei n. 9.065/95 expressamente fixam o limite de 30% para as compensações.

Entendo, portanto, que houve infração tributária imputável ao sujeito passivo, na qualidade de responsável, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade suscitada.

No mesmo sentido, também não pode prosperar a alegação, trazida apenas no recurso voluntário, de que teria ocorrido decadência em prejuízo do Fisco. Isso porque os fatos se reportam a janeiro (baixa da empresa) e maio de 2007, quando da entrega da declaração e efetiva compensação integral dos prejuízos e bases negativas, sendo certo que o lançamento ora discutido teve a ciência do sujeito passivo em 28 de abril de 2011.

Descabe, portanto, o argumento de decadência.

## 2. Do Mérito

Quanto ao mérito, o cerne da questão se subsume à possibilidade de compensação integral do prejuízo acumulado de IRPJ e das bases negativas da CSLL.

A matéria, como visto, é regida pelos artigos 15 e 16 da Lei n. 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.*

De se notar que inexistente, na legislação de regência, qualquer exceção ou permissivo para a compensação integral de prejuízos, ainda que no momento de extinção das empresas.

Esta Turma já firmou entendimento no sentido de que o limite de 30% deve ser observado sem exceções, por ausência de disposição legal em contrário.

A despeito dos argumentos trazidos pela Recorrente, o limite para a compensação dos prejuízos e das bases negativas tem posição firmada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, que decidiu, em 25 de março de 2009, pela sua constitucionalidade, por meio de acórdão paradigmático proferido no Recurso Extraordinário n. 344.994/PR.

Naquele julgamento, o STF firmou o entendimento de que o direito à dedução de prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores seria instrumento de política tributária, mediante benefício fiscal em favor do contribuinte, de tal sorte que poderia ser manipulado pelo Poder Legislativo:

*EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido 2. A Lei n. 8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

A matéria, entretanto, será objeto de nova manifestação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, dada a repercussão geral reconhecida no RE n. 591.340/SP. Ressalte-se que o motivo da apreciação pelo STF recai sobre a possível violação de princípios constitucionais, notadamente os da capacidade contributiva, o da vedação ao efeito confiscatório em seara tributária e, por fim, o da isonomia.

Na esteira da decisão do Supremo Tribunal Federal, este Conselho tem decidido pela legalidade da trava dos 30%, inclusive nas hipóteses de incorporação ou encerramento de empresas.

Como exemplo, podemos citar a decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do acórdão nº 9101-004018 (sessão de outubro de 2009), na qual se negou provimento ao Recurso Especial apresentado pelo contribuinte contra o acórdão nº 10515908 e se firmou o entendimento de que o limite de 30% para a compensação de prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores também é aplicável no encerramento das atividades da empresa, conforme ementa a seguir:

*IRPJ. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.*

*O prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.*

Igual raciocínio é adotado em praticamente todas as Turmas deste Conselho, razão pela qual, na esteira da posição que já abracei em julgamentos anteriores, mantenho o entendimento de que a trava dos 30% deva também ser aplicada nos casos de extinção societária, como ocorre no presente processo.

Isso porque a limitação prevista em lei é de natureza cronológica, pois se refere ao resultado de cada ano-calendário apurado pelos contribuintes.

Certamente quis o legislador evitar que as empresas, ao compensarem integralmente os prejuízos de exercícios anteriores, simplesmente deixassem de recolher aos cofres públicos qualquer valor, o que traria graves impactos ao orçamento.

Com efeito, apurar lucro tributável no exercício, mas deixar de pagar um centavo sequer ao Estado configura, em meu sentir, ofensa ao princípio da igualdade, pois tal benefício não é facultado aos demais contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas submetidas ao lucro presumido, por exemplo.

Embora a sistemática do lucro real permita o reconhecimento e o aproveitamento de resultados negativos, o legislador decidiu, por razões de política fiscal e econômica, limitar as compensações, no intuito de garantir um mínimo de recursos oriundos das grandes empresas.

Ora, se a decisão de incorporar ou extinguir empresas é nitidamente privada, como corolário do princípio da autonomia da vontade, cabe a cada empresário considerar, em seu planejamento, o momento adequado de promover tais medidas, respeitando as regras e os efeitos tributários da sua deliberação.

A decisão pela extinção automaticamente fulminou o critério temporal da norma, pois para a empresa encerrada não haverá novo exercício. Como não existirão resultados futuros também não haverá espaço para compensação.

Conquanto se possa argumentar que, justamente em razão disso seria o momento da extinção aquele adequado para o aproveitamento integral dos prejuízos acumulados, entendo em sentido contrário, até porque inexistente comando autorizador para tal medida.

Nesse sentido, pelos fundamentos apresentados e pela ausência de previsão legal para a espécie, entendo que não assiste razão à Recorrente, até porque, como regra geral, a matéria encontra-se sumulada neste Conselho:

*Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.*

Processo nº 13896.720620/2011-34  
Acórdão n.º **1201-001.298**

**S1-C2T1**  
Fl. 11

---

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator