



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.900425/2014-39
ACÓRDÃO	1101-001.460 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PHILIPS MEDICAL SYSTEMS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2002

EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. INAPLICABILIDADE DO LIMITE DE 30%.

A pessoa jurídica extinta pode compensar, por ocasião do balanço de encerramento de suas atividades, o saldo de prejuízos fiscais acumulados sem a imposição do limite de 30%.

Caso concreto em que o evento de extinção é posterior ao encerramento do período fiscal.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior acompanhou o Relator pelas conclusões.

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ que julgou improcedente manifestação de inconformidade protocolada contra Despacho Decisório que não homologou pedido de restituição (PER), pleiteando crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (lucro real trimestral). O referido crédito seria oriundo de sua sucedida, por ocasião de incorporação. O Despacho Decisório indeferiu o crédito pleiteado, sob a justificativa de ausência de documentação comprobatória, pois o contribuinte havia sido intimado, sem, no entanto, apresentar documentos hábeis a comprovar o alegado.

Assim, cientificado, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, onde alega: que participou de um processo de reestruturação societária, com incorporação, sucedendo a incorporada em todos os seus bens e direitos e obrigações; que a sociedade incorporada apurava IRPJ e CSLL com base no lucro real trimestral e, por ocasião do encerramento do período-base em razão de sua incorporação, apurou resultado positivo passível de tributação e efetuou compensação de prejuízos fiscais, limitada pela trava de 30%, e também apurando IRPJ a pagar, a qual foi devidamente quitada; ocorre que, em procedimento de revisão interna, a manifestante verificou que poderia ter utilizado seu estoque de prejuízo fiscal sem observância do limite de 30% do lucro ajustado; assim, reapurou o seu lucro real sem considerar a trava de 30% para compensação, resultando que o recolhimento mostrou-se integralmente indevido e que consoante entendimento recente do CARF, a limitação de 30% para compensação de prejuízo fiscal não se aplica ao último período base de pessoa jurídica extinta por incorporação, pois isto impossibilitaria que o seu direito pudesse ser exercido posteriormente; as Leis nºs 9.065/1995 e 8.891/1995 instituíram limitações na compensação de prejuízo fiscal preservando o direito do contribuinte compensar eventual saldo remanescente em períodos posteriores, estando implícito na norma o princípio contábil da continuidade das entidades; sendo assim, resta caracterizada a impossibilidade, na hipótese de extinção da pessoa jurídica em virtude de sua incorporação, de aplicação do limitador de 30% para compensação de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL; que, no caso concreto, o contribuinte possui prejuízo fiscal acumulado e devidamente registrado na Parte B do LALUR, em valor mais que suficiente para sustentar a compensação integral do lucro apurado no referido trimestre, não mais respeitando o limite de 30%, evidenciando o pagamento indevido.

O Acórdão combatido, no entanto, entendeu que não se sustenta a alegação de que o limite legal de compensação de 30% não se aplicaria à hipótese de incorporação da pessoa jurídica, por absoluta falta de previsão legal. Logo, entendeu que não restou evidenciada a ocorrência do alegado pagamento indevido ou a maior de IRPJ. E por isso julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Irresignado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde repisa e reforça os argumentos já expostos em manifestação de inconformidade, requerendo a procedência integral do pedido de restituição.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica nas Informações Complementares da Análise de Crédito (fls. 117), o indeferimento teve como justificativa a ausência de documentação comprobatória.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a interessada esclareceu que:

- em 31/12/2001 participou de um processo de reestruturação societária, por meio do qual incorporou a empresa ADAC do Brasil Ltda, sucedendo-a em todos os bens, direitos e obrigações, conforme determina o art. 227 da Lei nº 6.404/1976;
- a sociedade incorporada ADAC apurava o IRPJ e CSLL com base no lucro real trimestral e, por ocasião do encerramento do período-base em razão de sua incorporação, apurou resultado positivo passível de tributação e efetuou compensação de prejuízos fiscais, limitada pela trava de 30%, apurando IRPJ a pagar no 4º trimestre/2001 no montante de R\$ 213.400,04, a qual foi devidamente quitada;
- ocorre que em procedimento de revisão interna realizado em 2006, a manifestante verificou que poderia ter utilizado seu estoque de prejuízo fiscal sem observância do limite de 30% do lucro ajustado; assim, reapurou o seu lucro real sem considerar a trava de 30% para compensação, resultando que o recolhimento de R\$ 213.400,04 mostrou-se integralmente indevido;
- consoante entendimento que se extrai de julgados recentes do CARF, a limitação de 30% para compensação de prejuízo fiscal não se aplica ao último período base de pessoa jurídica extinta por incorporação, pois isto impossibilitaria que o seu direito pudesse ser exercido posteriormente;
- as Leis nºs 9.065/1995 e 8.891/1995 instituíram limitações na compensação de prejuízo fiscal preservando o direito do contribuinte compensar eventual saldo remanescente em períodos posteriores, estando implícito na norma o princípio contábil da continuidade das entidades;
- sendo assim, resta caracterizada a impossibilidade, na hipótese de extinção da pessoa jurídica em virtude de sua incorporação, de aplicação do limitador de 30% para compensação de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL;
- no presente caso, o contribuinte possuía prejuízo fiscal acumulado no montante de R\$ 1.785.709,13 devidamente registrado na Parte B do LALUR, um valor mais do que suficiente para sustentar a compensação integral do lucro apurado no 4º

trimestre/2001, não mais respeitando o limite de 30%, evidenciando o pagamento indevido de R\$ 213.400,04.

Pois bem, como se verifica, a controvérsia diz respeito à possibilidade de aproveitamento de prejuízo fiscal sem a trava dos 30% quando da extinção da pessoa jurídica.

Sobre o tema tive oportunidade de escrever artigo publicado em coautoria com os colegas Caio Malpighi e Michell Przepiorka (TEODOROVICZ, Jeferson; MALPIGHI, Caio; PRZEPIORKA, Michell. Reflexões sobre o limite à compensação de prejuízos fiscais de IRPJ e de base de cálculo negativa de CSLL. **IUS GENTIUM**, [S. l.], v. 14, n. 2, p. 148–170, 2024. Disponível em: <https://www.revistasuninter.com/iusgentium/index.php/iusgentium/article/view/637>. Acesso em: 29 out. 2024.), onde pude explorar com maior profundidade o tema.

Nesse aspecto, importante recordar que a validade de tal trava já foi objeto de debates perante o Poder Judiciário, tendo o STF entendido derradeiramente pela validade das Leis nº 8.981/1995 e 9.065/1995, perante a Constituição Federal, conforme julgamento do Recurso Extraordinário nº 591.340, sob o rito da Repercussão Geral.¹

Note-se que a todo momento, neste processo, esclareceu-se que não estava submetido a julgamento hipótese de extinção da Pessoa Jurídica, presumindo-se sua continuidade.

Conforme indica expressamente o relator em seu voto:

De início, destaco a necessidade de delimitar-se o que submetido a julgamento. O recurso cuida, tão somente, da constitucionalidade das restrições previstas nas citadas Leis, presente a continuidade da atividade empresarial, não abrangendo a interpretação dos diplomas legais nas situações em que se observa a extinção de pessoa jurídica.

Posteriormente, às fls. 59 do acórdão, o esclarecimento realizado pelo Ministro Luiz Fux e Edson Fachin:

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Antes de tomar o voto da Ministra Rosa Weber, só queria esclarecer, depois de ouvir o Relator, que não está em jogo a compensação de prejuízos fiscais de empresa extinta, porque isso foi aduzido da tribuna...

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN - De fato, não foi submetido ao contraditório. Eu fiz referência ao uma tese subsidiária e não a um debate presente.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Essa tese não está em jogo, porque aí fica mais fácil entender que não vai poder compensar prejuízo de uma pessoa que já se extinguiu. Então ela tem que compensar tudo de uma vez só. Mas não é isso que está em jogo.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Se tivesse que enfrentar esse tema, com maior razão, determinaria a consideração dos prejuízos.

¹ Para fins de repercussão geral, julgada pelo STF sob o Tema nº 117, nos autos do RE nº 591.340, foi fixada a tese de que "É constitucional a limitação do direito de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL."

Inclusive, recentemente foi noticiado que STF voltará a julgar validade da trava de 30% na extinção de empresa (<https://www.iota.info/tributos/stf-voltara-a-julgar-validade-da-trava-de-30-na-extincao-de-empresa>) nos autos do RE 1.425.640 (AgRg).

Embora o CARF não seja competente para discutir a competência de leis, este preâmbulo é importante para fazer a distinção da matéria ora em julgamento do quanto estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal com repercussão geral, o que seria de aplicação obrigatória nos termos do regimento interno.

Feita a distinção, passo à análise do tema.

Ricardo Mariz de Oliveira narra em sua obra que, em um primeiro momento, a jurisprudência administrativa se inclinou para afastar a trava dos 30% para o período-base da pessoa jurídica extinta por incorporação, sob o fundamento de que a *ratio juris* da regra legal que prevê tal limitação não seria impedir a compensação total do prejuízo fiscal, mas apenas estabelecer um limite temporal a cada período, podendo o saldo remanescente ser utilizado no período subsequente.²

O que, inclusive, estaria amparado na exposição de motivos da MP nº 998/05, convertida na controversa Lei nº 9.065/95³, que adota como premissa a continuidade das operações do contribuinte, sob o risco de tributação do patrimônio, e não da renda – que é a hipótese correta de incidência para esse imposto, conforme delimitação constitucional. Com efeito, a periodização serve para viabilizar a apuração do lucro e alocação contábil intertemporal em consonância com o princípio de competência, e possibilita a comparação do seu desempenho, ao longo dos períodos que, na verdade, são interligados.

O lucro societário somente é verificado após a compensação dos prejuízos dos exercícios anteriores, de modo que o lucro real que parte do lucro contábil é nitidamente afetado pela compensação dos prejuízos. Nesse sentido, o voto do Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto no Acórdão n. **9101-005.794**:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2004 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS IRPJ, DECLARAÇÃO FINAL. NÃO APLICAÇÃO DA LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado integralmente com o lucro real no encerramento das atividades da empresa, inclusive por incorporação.

O Conselheiro ainda evidencia que a legislação societária é explícita quanto à impossibilidade de *resultado positivo sem consideração de prejuízos anteriores, vedando expressamente a distribuição de lucro de um período sem a consideração (absorção) dos prejuízos acumulados*, nos termos do art. 189, da Lei nº 6.404/74⁴. E mais,

...da mesma forma que a empresa só pode distribuir lucro aos seus acionistas após a dedução dos prejuízos acumulados e a provisão para o IRPJ (...) a

² OLIVEIRA, Ricardo Mariz. **Fundamentos do Imposto de Renda**. Volume II. São Paulo: IBDT, 2020, p. 1.081.

³ Arts. 15 e 16 do Projeto: decorrem de Emenda do Relator, para restabelecer o direito à compensação de prejuízos, embora com as limitações impostas pela Medida Provisória nº 812/94 (Lei 8.981/95). Ocorre hoje *vacatio legis* em relação à matéria. A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ano, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo.

⁴ Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda. Parágrafo único. o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

compensação de prejuízos fiscais vem preservar o capital social da sociedade. Pois, se os lucros fossem distribuídos antes da apuração dos prejuízos, o capital da sociedade tenderia a ser consumido até sua insolvência e não haveria de ser diferente em se tratando de tributação.

Assim, por compartilhar do entendimento quanto à inaplicabilidade da trava no caso de extinção da pessoa jurídica, **entendo que restaria comprovado o direito creditório pleiteado.**

Porém, quanto à data da extinção efetiva da empresa, 31/12/2001 ou 02/01/2002, entendo que **não assiste razão à Recorrente.**

Nos termos da legislação civil, especialmente do art. 1151 do Código Civil, os atos societários produzem efeito a partir da data do registro:

Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

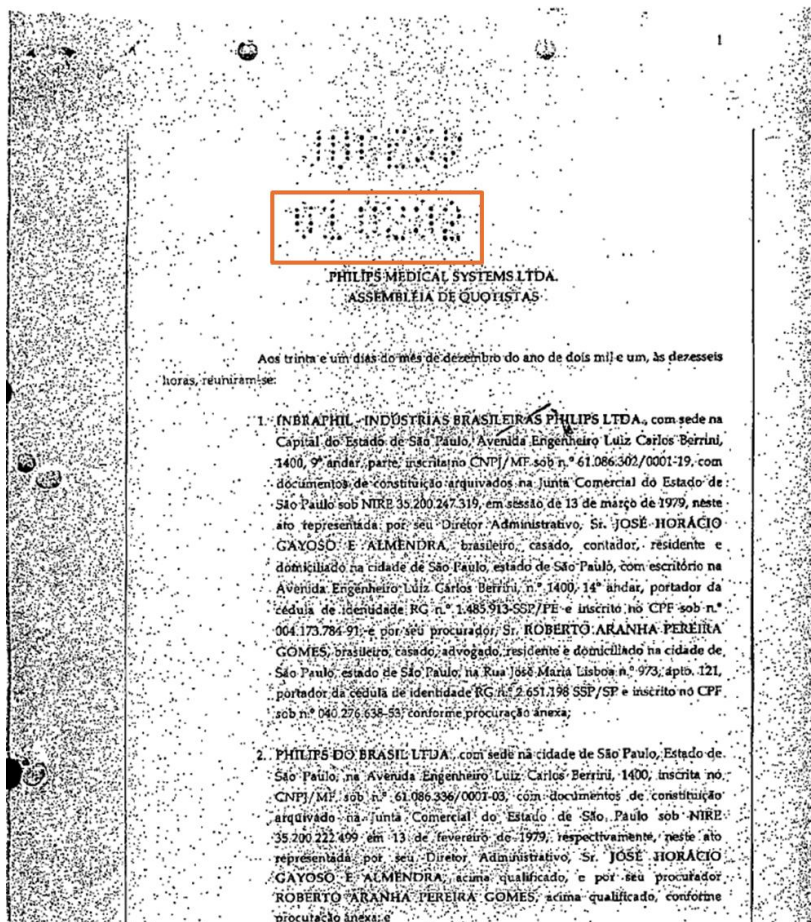
Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º O Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

§ 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora.

No caso concreto, o documento juntado aos autos indica como data 01/02/2002:



O que se confirmou em simples acesso aos dados disponibilizados publicamente pela JUCESP:

NUM.DOC: 021.748/02-0	SESSÃO: 01/02/2002
ASSEMBLEIA DE QUOTISTAS QUE DELIBERARAM INCORPORAR AS SOCIEDADES POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA, DENOMINADAS ADAC DO BRASIL LTDA. (CNPJ N 01.426.876/0001-67) E ADVANCED TECHNOLOGY LABORATORIES - ATL DO BRASIL LTDA. (CNPJ N 02.078.257/0001-91); NOMEAR A EMPRESA ERNST YOUNG AUDITORES INDEPENDENTES S/C PARA AVALIAÇÃO DOS PATRIMÔNIOS LÍQUIDOS DE AMBAS AS SOCIEDADES; E AUTORIZAR A DIRETORIA A ACOMPANHAR OS TRABALHOS DE AVALIAÇÃO.	
NUM.DOC: 021.749/02-4	SESSÃO: 01/02/2002
INCORPORAÇÃO DE NIRE 35214018007.	

O que é corroborado ainda pelos dados constantes nos sistemas da RFB, conforme se extrai do acórdão recorrido:

Alega o interessado que o recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 213.400,04, efetuado pela sua sucedida ADAC do Brasil Ltda. em 31/01/2002, é indevido pois esta última teria o direito de compensar integralmente o seu lucro tributável com saldo de base de cálculo negativa oriunda de períodos anteriores. Entende que a trava de 30% instituída pelas Leis nº 8.981/95 e 9.065/95 não se aplica à situação em que há a extinção da pessoa jurídica por incorporação, tal como teria ocorrido no caso em apreço.

Cumpra inicialmente ressaltar que não está devidamente comprovada pela manifestante a ocorrência, na alegada data de 31/12/2001, do evento de incorporação de sociedade. Foi juntada aos autos tão somente a ata da assembleia de quotistas da incorporadora, realizada na referida data, que deliberou a incorporação da ADAC do Brasil Ltda. No entanto, segundo consta nos

sistemas informatizados da RFB, o evento societário teria ocorrido em 02/01/2002. Tanto é assim que a própria incorporada apresentou DIPJ relativa ao período de 01/01/2002 a 02/01/2002, conforme se verifica abaixo:

```

CNPJ,CONSULTA,CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )
T34227M1 DATA: 15/02/2021 PAG.: 1 / 1 USUARIO: HUGO
CPF DO RESPONSÁVEL COM INSCRIÇÃO EM SITUAÇÃO REGULAR NA BASE CPF
CNPJ: 01.426.876/0001-67 (MATRIZ)
PREP.:
CPF RESP.: 004.266.748-80 QUALIF.: ADMINISTRADOR
N.E.: ADAC DO BRASIL LTDA

NOME FANTASIA:
DT ABERTURA: 06/09/1996(09/1996) DT PRIM. ESTAB.: 06/09/1996
SIT.CAD.CNPJ: BAIXADA MOTIVO: INCORPORAÇÃO
DATA DA SITUAÇÃO : 02/01/2002(05/2002) PROC. INSCR. OFÍCIO:
DT PUBLIC: PROC: ATO:
END.: R CEARA 58 PARTE

BAIRRO/DISTRITO: ALPHAVILLE
MUNICÍPIO: 6213 BARUERI
CEP: 06465-120 ORGAO: 0811307 TELEFONE: 011-46896854 FAX: UF: SP
PF4 - DEMAIS INF. CADASTRAIS PF2 - OP. SUCESSÃO PF10 - INFORM. FISCAIS
PF6 - QUADRO SOCIETÁRIO PF5 - MOVIMENTO PF11 - DECLARAÇÕES IRPJ
PF9 - DADOS CADASTRAIS FILIAIS PF12 - HISTÓRICO

PF3 - ENC. CONSULTA PF7 - VOLTAR PAG PF8 - AVANÇAR PAG PAG DESEJADA:
MÁ + a 24/077

```

```

CNPJ,CONSULTA,CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )
T34227S3 DATA: 15/02/2021 HORA: 19:00:30 USUARIO: HUGO
CNPJ PESQUISADO: 01.426.876/0001-67 SITUAÇÃO CADASTRAL : BAIXADA
N.E.: ADAC DO BRASIL LTDA
PAG.: 1 / 1

(SUCEDIDA) (SUCESSORA)
DATA E DESCRIÇÃO DO EVENTO CNPJ DATA E DESCRIÇÃO DO EVENTO
02/01/2002 502-INCORPORAÇÃO 58.295.213/0001-78 02/01/2002 226-INCORPORAÇÃO

PF3 - ENC. CONSULTA PF8 - AVANÇAR PAGINA PA1 - VOLTAR MENU
MÁ + a 01/001

```

```

IRPJ,IRPJCONS,CONSULTA ( CONSULTA DECLARAÇÕES IRPJ )
15/02/2021 18:52 RELACÃO DECLARAÇÕES 1992 A 2008 USUARIO: HUGO
CNPJ BÁSICO: 01.426.876 PAG. 001 / 001
NOME EMP.: ADAC DO BRASIL LTDA
EX. ANO DATA FORM. NUM. SIT. SIT. PERÍODO BASE CONSULTA
CALE. ENTREGA DECL. M.CAD. ESP. INICIAL FINAL DECL.

2002 2002 28/03/2002 L.REAL 0004734 LIBERADA INC/RADA 01/01-02/01/2002 ( _ )
2002 2001 18/12/2006 L.REAL 1254533 LIBERADA RET. NOR. 01/01-31/12/2001 ( )
2002 2001 28/03/2002 L.REAL 0004500 CANCEL. NORMAL 01/01-31/12/2001 ( )
2001 2000 29/06/2001 L.REAL 0929495 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/2000 ( )
2000 1999 01/09/2000 L.REAL 1037839 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/1999 ( )
1999 1998 31/08/2000 L.REAL 1150726 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/1998 ( )
1998 1997 15/04/1998 L.REAL 3256748 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/1997 ( )
1997 1996 23/04/1997 F.I 8119606 LIBERADA NORMAL 01/09-31/12/1996 ( )

ENTER = CONSULTA DECL PF1-AJUDA PF3-SAÍDA PF7= RETORNA PF8= AVANÇAR
ATENÇÃO: EXERCÍCIOS 2009 EM DIANTE DISPONÍVEIS NO PORTAL IRPJ T.A1
MÁ + a 08/078

```

Portanto, os elementos disponíveis não confirmam o fato descrito pelo contribuinte, ou seja, que o recolhimento do tributo efetuado em 31/01/2002 corresponderia ao momento de extinção da pessoa jurídica incorporada, pois reporta-se ao fato gerador ocorrido em 31/12/2001 (período de apuração 4º

trimestre/2001). Segundo consta na DIPJ, a extinção da incorporada teria ocorrido em 02/01/2002 (período de apuração 1º trimestre/2002).

Assim, ainda que eu entenda pela possibilidade de se afastar a trava dos 30% no caso de extinção da PJ, no caso concreto, **haveria um óbice ao seu aproveitamento**.

Assim, por este fundamento, entendo deva ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz