



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto em relação à discussão quanto a invalidade das disposições da IN SRF 243/2002, vencidos os conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Paulo Jakson da Silva Lucas, e, pelo voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO em relação à discussão relativa à inaplicabilidade da “trava” de 30% nas incorporações, vencido, neste tópico, o conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Suplente Convocado).

## Relatório

Tratam os presentes autos de Recurso Voluntário, interposto pela contribuinte em face das disposições do acórdão nº 16-21.029, exarado pela 5ª Turma da DRJ/SPOI, cuja ementa é assim então especificamente apresentada:

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

*Ano-calendário: 2003, 2006*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*Tendo a impugnante identificado o motivo exato da autuação e se defendido tempestiva e plenamente, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa.*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.*

*O lançamento rege-se pela legislação vigente à época dos fatos, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.*

*COMPENSAÇÕES INDEVIDAS. LIMITE DE 30%.*

*Para fins de determinação do saldo de imposto de renda a pagar, a compensação de prejuízos fiscais existentes em nome da pessoa jurídica está limitada a trinta por cento da base de cálculo, inclusive nos casos de baixa por incorporação.*

*CSLL. DECORRÊNCIA.*

*O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.*

*Lançamento Procedente*

Cientificada a contribuinte em 18/05/2009 (Segunda-feira), por ela foi então interposto, no dia 10/06/2009 o seu competente Recurso Voluntário, em que, pretendendo a reforma daquele julgado, assim então consigna:

- Sendo a contribuinte empresa atuante na fabricação, venda, importação e exportação de produtos químicos e farmacêuticos, é ela livre para a escolha de quaisquer dos métodos de determinação de preços de transferência de que trata o art. 18 da Lei 9.430/96, tendo então aplicado o conhecido *Preço de Revenda menos o Lucro - PRL60%*.

- A matéria discutida nos autos, pelo que se verifica, além de tratar da discussão a respeito da aplicação das disposições da IN 243/2002 - em confronto com as disposições da IN 32/2001 -, tangencia ainda a questão da discussão a respeito impossibilidade de aplicação da limitação à compensação de 30% de prejuízos na apuração do IRPJ/CSLL, tendo em vista a ocorrência de incorporação, e, no caso, a impossibilidade de sua aplicação na hipótese.

- Em sede preliminar, mais uma vez, destaca a contribuinte a nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa, em decorrência da inadequada fundamentação contida no lançamento.

- No mérito, destaca a recorrente a existência de irregularidade na parte do lançamento que trata da discussão a respeito da apuração de diferenças relativas aos valores devidos/recolhidos a título de **Preços de Transferência**, sobretudo porque nas disposições da IN SRF 243/2002, sobretudo por inexistir, nas fundamentações legais próprias da matéria, a possibilidade de aplicação dos critérios ali então estabelecidos, entendendo, no caso, que as normas antes contidas nas disposições da IN SRF 32/2001 encontravam-se em melhor consonância com as disposições legais, sendo, portanto, completamente inválida a sua aplicação na presente vertente.

- Além desse ponto, destaca ainda a impossibilidade de aplicação da **trava de 30% (trinta por cento) na compensação de prejuízos** fiscais em virtude da incorporação sofrida pela contribuinte originária, não podendo ela, assim, ser prejudicada pela impossibilidade de aproveitamento integral do prejuízo consolidado, submetendo-se, assim, à tributação de patrimônio, o que, efetivamente, atenta contra a própria estrutura de incidência e aplicação das normas relativas à tributação pelo IRPJ.

A partir desses fundamentos, pretende então a recorrente a reforma integral da decisão de primeira instância, e, por sua vez, a completa desconstituição do lançamento. ]

Analizados os autos, ainda quando da vigência das disposições do Art. 62-A do RICARF – que indicava pela obrigatoriedade de sobrestamento dos feitos nos casos em que o Supremo Tribunal Federal, aplicando as disposições do art. 543-B do CPC, determina-se a suspensão dos feitos em que houvesse reconhecida a repercussão geral da matéria -, promovemos o Despacho de fls. 534, destacando, no caso, a existência do reconhecimento de Repercussão Geral nos autos do RE – 591340 pelo STF, e, nessa linha, determinando então o sobrestamento do feito até a decisão final a ser exarada naqueles autos.

Entretanto, tendo sido publicado a Portaria n.º 545, do Ministério da Fazenda, em 20/11/2013, restaram pois revogadas as disposições dos parágrafos 1º e 2º do mencionado Art. 62-A do RICARF, possibilitando-se, assim, a sua inclusão em pauta para julgamento, o que, então, é promovido nesta oportunidade.

Sendo esse o relatório, passo ao meu voto.

## Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário interposto, dele conheço.

### ***Da preliminar de nulidade do auto de infração por fundamentação inadequada***

Após as considerações gerais contidas no recurso, verifica-se que o primeiro ponto ali destacado refere-se à pretensão de reconhecimento de nulidade do lançamento, tendo em vista a suposta “confusão” contida na apresentação dos motivos do lançamento e, conseqüentemente, a dificuldade de compreensão de seus termos.

Em suas razões, a recorrente destaca que a razão fundamental da dita nulidade, seria decorrente do fato de que teve que mobilizar *todo o seu departamento jurídico e fiscal para identificar a que se refere o presente auto de infração, chegando à presunção de que se trata do método de apuração do preço de transferência de produtos importados, tendo a d. autoridade fiscal entendido pela aplicação dos métodos estabelecidos pela Instrução Normativa 243/2002, em detrimento do método previsto pela Instrução Normativa 32/2001, originalmente utilizado pela Recorrente.*

A razão dessa confusão, verifica-se, seria decorrente do fato de que, não havendo qualquer menção do Auto lavrado a respeito do regramento ou mesmo da indicação própria da sistemática aplicável às regras do Preço de Transferência, a sua identificação somente restou possível após a análise e estudo dos cálculos promovidos pelos agentes da fiscalização.

Analisando os termos do Auto de Infração lavrado, verifico que, na Folha de Continuação, por ele apresentada, destacam-se os seguintes fatos como elementos constantes das infrações verificadas:

*Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.*

#### ***001 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES***

*Compensação indevida de prejuízo(s) "fiscal(is) apurado(s), tendo em vista a(s), reversão(ões) do prejuízo(s) após o lançamento da(s) infração(ões) constatada(s) no(s) período(s)-base 2003, através deste Auto de Infração. Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa(%) 26/12/2006 R\$ 2.363.531,35 75,00*

#### ***ENQUADRAMENTO LEGAL - Arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.***

**002 - ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS - BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR - PESSOA VINCULADA**

*Valor apurado conforme TCVF - Termo de Constatação e Verificação Fiscal emitido nesta data.*

*Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa(%)*

*31/12/2003 R\$ 8.225.314,17 75,00*

**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) - Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Art. 241 do RIR/99.**

Logo, ao contrário do que afirma o recorrente, existem sim, nos termos do Lançamento efetivado, todas as informações necessárias para a identificação das infrações apontadas como cometidas, bem como, ainda, a referência própria às normas/regulamentos aplicáveis, não se havendo falar, portanto, de forma alguma, em qualquer consideração a respeito do suposto cerceamento do direito de defesa, da forma como alegado.

Nesses termos, afasto a preliminar de nulidade apontada.

**DO MÉRITO DO RECURSO**

Superada a preliminar avençada, adentrando agora no mérito, verifico que aqui se discutem, especificamente, dois tipos de infrações distintas a serem consideradas, quais sejam:

- 1) *Preços de transferência: ilegalidade das disposições da IN 243/2002*
- 2) *Inaplicabilidade da trava de 30% na compensação de prejuízos nos casos de ocorrência de incorporação da contribuinte*

Passemos a análise de cada um dos pontos considerados:

***1- Preços de transferência: ilegalidade das disposições da IN 243/2002***

A primeira discussão travada nos autos, conforme já aqui antes demonstrado, refere-se ao debate em torno à discussão da validade do lançamento fiscal, efetivado em face da discordância entre a contribuinte e os agentes fazendários, a respeito da adequada e válida aplicação dos métodos de apuração dos conhecidos “Preços de Transferência”, de que tratam as disposições da IN 243/2002.

A matéria, como se sabe, é tema de relevantes debates neste Conselho, envolvendo, em seu cenário, exatamente a discussão em torno da legalidade das disposições contidas na referida IN 243/2002, em face das disposições contidas na Lei 9.430/96, que, em suas disposições originárias, assim, á época, apresentava-se:

**Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:**

*I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;*

**II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:**

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- ~~d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;~~
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

**1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)**

**2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)**

*III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.*

§ 1º As médias aritméticas dos preços de que tratam os incisos I e II e o custo médio de produção de que trata o inciso III serão calculados considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II, somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados.

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

**§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.**

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo.

§ 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente.

(grifos e destaques nossos)

Essas disposições, conforme apontado, eram as disposições originárias contidas na referida norma à época da ocorrência dos fatos tratados nos presentes autos, já tendo sido efetivada a pretensão de sua alteração (conforme apontado pela recorrente) a partir da inserção, em nosso sistema jurídico, das disposições da MP 478/2009 (não convertida), e, mais recentemente, da MP 563/2012, esta convertida na recente Lei 12.715/2012, de 17 de Setembro de 2012, que promovendo relevantes alterações no sistema, será aqui ainda analisada.

Nada obstante, cumpre destacar, a princípio, que, conforme destacado, a discussão fundamental havida nos autos refere-se à discussão a respeito da legalidade das disposições contidas na IN 243/2002, tendo em vista o apontamento efetivado pela recorrente de que este diploma regulamentar não teria observado, em suas disposições, as determinações contidas na respectiva legislação de regência, estando assim eivada de ilegalidade, nos termos apontados.

Diante dessas considerações, destaquemos as expressas disposições da referida IN 243/2002, especificamente no que aqui especificamente nos interessa:

*Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:*

*I - dos descontos incondicionais concedidos;*

*II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*

*III - das comissões e corretagens pagas;*

*IV - de margem de lucro de:*

*a) **vinte por cento**, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;*

*b) **sessenta por cento**, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.*

*§ 1º Os preços de revenda, a serem considerados, serão os praticados pela própria empresa importadora, em operações de venda a varejo e no atacado, com compradores, pessoas físicas ou jurídicas, que não sejam a ela vinculados.*

*§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.*

*§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração.*

*§ 4º Para efeito desse método, a média aritmética ponderada do preço será determinada computando-se as operações de revenda praticadas desde a data da aquisição até a data do encerramento do período de apuração.*

*§ 5º Se as operações consideradas para determinação do preço médio contiverem vendas à vista e a prazo, os preços relativos a estas últimas deverão ser escoimados dos juros neles incluídos, calculados à taxa praticada pela própria empresa, quando comprovada a sua aplicação em todas as vendas a prazo, durante o prazo concedido para o pagamento.*

*§ 6º Na hipótese do § 5º, não sendo comprovada a aplicação consistente de uma taxa, o ajuste será efetuado com base na taxa:*

*I - referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, proporcionalizada para o intervalo, quando comprador e vendedor forem domiciliados no Brasil;*

*II - Libor, para depósitos em dólares americanos pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizada para o intervalo, quando uma das partes for domiciliada no exterior.*

*§ 7º Para efeito deste artigo, serão considerados como:*

*I - incondicionais, os descontos concedidos que não dependam de eventos futuros, ou seja, os que forem concedidos no ato de cada revenda e constar da respectiva nota fiscal;*

*II - impostos, contribuições e outros encargos cobrados pelo Poder Público, incidentes sobre vendas, aqueles integrantes do preço, tais como ICMS, ISS, PIS/Pasep e Cofins;*

*III - comissões e corretagens, os valores pagos e os que constituírem obrigação a pagar, a esse título, relativamente às vendas dos bens, serviços ou direitos objeto de análise.*

*§ 8º A margem de lucro a que se refere a alínea "a" do inciso IV do caput será aplicada sobre o preço de revenda, constante da nota fiscal, excluídos, exclusivamente, os descontos incondicionais concedidos.*

**§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.**

**§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.**

**§ 11. Na hipótese do §10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:**

*I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;*

*II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;*

*III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;*

*IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;*

*V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.*

Diante dessas circunstâncias, passemos então à análise das circunstâncias apontadas:

### ***Da (in)validade das disposições da IN 243/2002***

Em relação a esse primeiro ponto de destaque, cumpre ressaltar que, de acordo com as disposições da r. decisão de origem, a matéria sequer fora especificamente analisada, tendo em vista apenas, e tão somente, o apontamento de que tratando-se, na essência, de discussão a respeito da validade (legalidade) do ato normativo regulamentar, descaberia às Delegacias Regionais de Julgamento qualquer manifestação a seu respeito, tendo em vista a falta de competência para tanto.

A discussão a respeito da legitimidade da avaliação da legalidade dos atos normativos infralegais pelos órgãos de julgamento, de fato, é tema hoje pacífico na doutrina e jurisprudência pátria, sendo aí relevante o destaque que se faz em relação à diferença entre às Delegacias da Receita Federal, responsáveis pela fiscalização e pelo lançamento de tributos contra os contribuintes, e os atos próprios das chamadas Delegacias Regionais de Julgamento – DRJ, cuja competência, a teor do que estabelecido nas disposições do Decreto 70.235/72, é, exatamente, a de controle de legalidade dos atos administrativos.

Nessa linha, afasto, desde já, o apontamento contido na r. decisão de origem a respeito da impossibilidade de apreciação da legalidade das Instruções Normativas pelos órgãos administrativos julgados, sobretudo após a instauração da fase contenciosa do Processo Administrativo Fiscal, sendo este, de fato, o momento propício e adequado para a devida e regular avaliação da legalidade do referido ato normativo.

A limitação existente quanto à atuação dos órgãos julgadores, de fato, é relativa à constitucionalidade dos atos da administração e da própria legislação, inexistindo, entretanto, qualquer óbice à prática do controle de legalidade, como forma de garantir,

inclusive, a garantia de observância aos princípios da legalidade, moralidade, eficiência e economicidade, próprios que são da específica atuação administrativa brasileira.

Feitas essas considerações, importante agora analisar a discussão havida nos autos, e, neste ponto, a específica discussão em torno da (i)legalidade das disposições da referida IN 243/2002, que, segundo aponta a contribuinte, teria transbordado da competência que lhe fora conferida pela Lei de regência, não podendo, assim, ser aqui efetivamente aplicada.

Nessa linha, cumpre destacar que, conforme apontado, a discussão em relação a esse específico tema nos autos cinge-se à verificação de que, nas disposições da referida IN 243/2002, teriam sido incluídos conceitos completamente inexistentes nas referidas disposições legais de regência, carecendo-lhes, assim, conforme apontado pela recorrente, o necessário amparo de legalidade. Vejamos.

A primeira questão destacada pela contribuinte, seria decorrente da verificação de que, de acordo com as disposições então contidas na Lei 9.430/96, a apuração da margem de lucro de 60%, por ela determinada, deveria levar em conta, especificamente, o valor da participação do bem importado sobre o preço líquido de venda, e não sobre o preço líquido da venda total, sendo essa, especificamente, a divergência verificada entre as disposições da Lei de regência e aquelas apontadas pela referida IN 243/2002.

Para a adequada análise, comparemos aqui a específica redação dos dispositivos apontados:

#### Lei 9.430/96:

*II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:*

- a) dos descontos incondicionais concedidos;*
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- c) das comissões e corretagens pagas;*
- d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;*
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)***

**1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)**

(...)

#### IN 243/2002

*Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:*

- I - dos descontos incondicionais concedidos;*
- II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- III - das comissões e corretagens pagas;*
- IV - de margem de lucro de:***
  - a) vinte por cento, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;*
  - b) sessenta por cento, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.***

(...)

**§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.**

**§ 11. Na hipótese do §10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:**

*I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;*

*II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;*

*III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;*

*IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;*

*V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.*

A discussão em torno do confronto entre as referidas disposições, vale destacar, decorre do fato de que da leitura de cada uma delas extraem-se diferentes conclusões matemáticas, fazendo nascer, assim, o imbróglio da adequada fórmula a ser aplicada nas operações praticadas pela contribuinte.

Independentemente de toda a discussão relativa à adequação ou não do texto das normas apontadas, é relevante destacar que, a rigor, os métodos apontados são apresentados como instrumentos para a metrificação dos valores aplicados em decorrência de operações havidas entre partes relacionadas, especificamente como forma de garantir a impossibilidade da distribuição disfarçada de resultados, o que, insista-se, é o cerne fundamental das normas relativas ao controle dos chamados “preços de transferência”.

Nessa linha, é relevante o destaque de que, conceitualmente, o percentual da margem de lucro considerada (60%) deva incidir, especificamente, sobre o montante representativo do bem inicialmente importado na ulterior comercialização do bem produzido, não podendo, de forma alguma, ser aplicado sobre o total da venda posteriormente realizada, sob pena de causar conseqüências completamente exdrúxulas, conforme reiteradamente exemplificado pelos estudiosos da matéria (ex.; o parafuso na produção do avião...).

De fato, adequada interpretação das disposições originariamente contidas na lei 9.430/96 levam à necessária conclusão de que a apontada margem de lucro deve incidir, apenas e tão somente, sobre o montante econômico representativo do bem importado, sendo, por isso, necessárias as deduções e exclusões apontadas.

Assim, a discussão apontada desbota, então, na construção das seguintes formulações matemáticas:

$$1) PP = PLV - 60\%(PLV-VAB)$$

$$2) PP = PLV - 60\%(PLV) - VAB$$

A primeira hipótese, insta destacar, é a hipótese construída pela aplicação direta das disposições contidas na Lei 9.430/96, nos termos antes previstos nas disposições da

IN 32/2001, ao passo que a segunda, conforme se verifica, seria aquela construída a partir da aplicação das disposições da IN 243/2002, que, substituindo a primeira, passou, a partir de então, a pretender disciplinar a atuação dos contribuintes e dos agentes da fiscalização, inaugurando, assim, um atormentado período de debates a respeito de sua validade.

Da forma como destacado, de fato, a distinção que se faz entre as duas hipóteses apresentadas é verificada pelo fato de que enquanto na primeira a margem de lucro a ser aplicada (60%) incidiria pelo valor líquido da transação (Preço líquido de venda, menos, o valor agregado no país), na segunda, aquela margem seria aplicada sobre o total do preço líquido de venda, sendo apenas posteriormente subtraído o valor agregado no Brasil.

A discussão apontada era de tão grave relevância que, conforme antes aqui inclusive destacado, passou-se a buscar a alteração das disposições da respectiva legislação de regência, com vistas a compatibilizar as suas disposições com aquelas constantes na referida IN 243/2002, o que, conforme se verifica, fora atualmente verificado, tendo em vista as disposições inseridas no mencionado art. 18 da Lei 9.430/96 pela MP 563/2012, agora recentemente convertida na Lei 12.715/2012.

Eis as novéis disposições da Lei 9.430/96:

"Art. 18. ....

*I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda empreendidas pela própria interessada ou por terceiros, em condições de pagamento semelhantes;*

***II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética ponderada dos preços de venda, no País, dos bens, direitos ou serviços importados, em condições de pagamento semelhantes e calculados conforme a metodologia a seguir:***

*a) preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem, direito ou serviço produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;*

*b) percentual de participação dos bens, direitos ou serviços importados no custo total do bem, direito ou serviço vendido: a relação percentual entre o custo médio ponderado do bem, direito ou serviço importado e o custo total médio ponderado do bem, direito ou serviço vendido, calculado em conformidade com a planilha de custos da empresa;*

*c) participação dos bens, direitos ou serviços importados no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido: aplicação do percentual de participação do bem, direito ou serviço importado no custo total, apurada conforme a alínea b, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com a alínea a;*

*d) margem de lucro: a aplicação dos percentuais previstos no § 12, conforme setor econômico da pessoa jurídica sujeita ao controle de preços de transferência, sobre a participação do bem, direito ou serviço importado no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido, calculado de acordo com a alínea c; e*

1. (revogado);

2. (revogado);

*e) preço parâmetro: a diferença entre o valor da participação do bem, direito ou serviço importado no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido, calculado conforme a alínea c; e a "margem de lucro", calculada de acordo com a alínea d; e*

*III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio ponderado de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, acrescido dos impostos e taxas cobrados na exportação no país onde tiverem sido originariamente produzidos, e de margem de lucro de 20% (vinte por cento), calculada sobre o custo apurado.*

Documento assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUMARAES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUMARAES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUMARAES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUMARAES, Assinado digitalmente em 11/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN

0/2014 por WILSON FERNANDES GUMARAES, Assinado digitalmente em 11/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

.....  
*§ 6o Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas:*

*I - não vinculadas; e  
II - que não sejam residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou que não estejam amparados por regimes fiscais privilegiados.*

.....  
*§ 6o-A. Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, os tributos incidentes na importação e os gastos no desembarço aduaneiro.*

.....  
*§ 10. Relativamente ao método previsto no inciso I do caput, as operações utilizadas para fins de cálculo devem:*

*I - representar, ao menos, 5% (cinco por cento) do valor das operações de importação sujeitas ao controle de preços de transferência, empreendidas pela pessoa jurídica, no período de apuração, quanto ao tipo de bem, direito ou serviço importado, na hipótese em que os dados utilizados para fins de cálculo digam respeito às suas próprias operações; e*

*II - corresponder a preços independentes realizados no mesmo ano-calendário das respectivas operações de importações sujeitas ao controle de preços de transferência.*

*§ 11. Na hipótese do inciso II do § 10, não havendo preço independente no ano-calendário da importação, poderá ser utilizado preço independente relativo à operação efetuada no ano-calendário imediatamente anterior ao da importação, ajustado pela variação cambial do período.*

*§ 12. As margens a que se refere a alínea d do inciso II do caput serão aplicadas de acordo com o setor da atividade econômica da pessoa jurídica brasileira sujeita aos controles de preços de transferência e incidirão, independentemente de submissão a processo produtivo ou não no Brasil, nos seguintes percentuais:*

*I - 40% (quarenta por cento), para os setores de:*  
*a) produtos farmoquímicos e farmacêuticos;*  
*b) produtos do fumo;*  
*c) equipamentos e instrumentos ópticos, fotográficos e cinematográficos;*  
*d) máquinas, aparelhos e equipamentos para uso odontomédico-hospitalar;*  
*e) extração de petróleo e gás natural; e*  
*f) produtos derivados do petróleo;*

*II - 30% (trinta por cento) para os setores de:*  
*a) produtos químicos;*  
*b) vidros e de produtos do vidro;*  
*c) celulose, papel e produtos de papel; e*  
*d) metalurgia; e*

*III - 20% (vinte por cento) para os demais setores.*

*§ 13. Na hipótese em que a pessoa jurídica desenvolva atividades enquadradas em mais de um inciso do § 12, deverá ser adotada para fins de cálculo do PRL a margem correspondente ao setor da atividade para o qual o bem importado tenha sido destinado, observado o disposto no § 14.*

*§ 14. Na hipótese de um mesmo bem importado ser revendido e aplicado na produção de um ou mais produtos, ou na hipótese de o bem importado ser submetido a diferentes processos produtivos no Brasil, o preço parâmetro final será a média ponderada dos valores encontrados mediante a aplicação do método PRL, de acordo com suas respectivas destinações.*

*§ 15. No caso de ser utilizado o método PRL, o preço parâmetro deverá ser apurado considerando-se os preços de venda no período em que os produtos forem baixados dos estoques para resultado.*

*§ 16. Na hipótese de importação de commodities sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, deverá ser utilizado o Método do Preço sob Cotação na Importação - PCI definido no art. 18-A.*

§ 17. Na hipótese do inciso I do § 10, não havendo operações que representem 5% (cinco por cento) do valor das importações sujeitas ao controle de preços de transferência no período de apuração, o percentual poderá ser complementado com as importações efetuadas no ano-calendário imediatamente anterior, ajustado pela variação cambial do período." (NR)

Ora, pela alteração legislativa apontada, verifica-se, agora sim, a consonância entre os critérios presentes na respectiva norma legal de regência e aquelas aplicadas pela Instrução Normativa apontada, o que, inegavelmente, anteriormente não se verificava.

Diante dessas considerações, adotando, no caso, o preceito hermenêutico máximo de que "*a lei não possui palavras inúteis*", a inclusão atual das disposições apontadas, inexistentes à época da efetivação do lançamento aqui discutido, simplesmente confirma a previsão de que, de fato, inexistia fundamento legal para as disposições da referida IN 243/2002, estando, por isso, desde antes, fadada de ilegalidade a conduta praticada pela fiscalização na presente vertente.

Com base nesses fundamentos, entendo, neste particular, pela invalidade/ilegalidade das disposições contidas na **IN SRF 243/2002** – especificamente em relação às disposições contidas em seu art. 12 -, relativamente ao período anterior às alterações efetivadas pela MP 563/2012 (convertida na Lei 12.715/2012), não se podendo, assim, de forma alguma, admitir como válida a sua aplicação pela fiscalização nos presentes autos, e, por conseguinte, concluo pela adequada regularidade dos procedimentos adotados pela contribuinte quando da quantificação dos valores devidos a título de **Preços de Transferência**, nos termos por ela então especificamente sustentado.

### ***Da Inaplicabilidade da trava de 30% na compensação de prejuízos nos casos de ocorrência de incorporação da contribuinte***

Ultrapassada a questão em torno da sistemática de apuração e quantificação dos valores devidos a título de Preços de Transferência, relevante ainda destacar que, na autuação, fala-se ainda a discussão em torno da (in)validade dos procedimentos da contribuinte que, tendo a empresa BAYER S.A (CNPJ 14.372.981/0001-02) apurado prejuízo fiscal em exercícios anteriores – 2002 a 2006 -, e, sendo ela incorporada pela empresa de mesmo nome, as de CNPJ nº 8.459.628/0001-15, foi então promovido o aproveitamento de sua integralidade (sem a observância da “trava” de 30% de que tratam as disposições da Lei 9.065/95), tendo em vista a impossibilidade de transferência dos referidos créditos, e, ainda, a inexistência de possibilidade de compensação em períodos futuros, tendo em vista o encerramento das atividades da empresa originária.

A discussão em torno da (in)aplicabilidade da limitação à compensação de prejuízos (“Trava de 30%”), nos casos de empresas submetidas a operações de incorporações societárias, de fato, é tema recorrente nos debates jurídicos acadêmicos, sobretudo porque, nesses casos, o que se está a considerar, sempre, é a circunstância fática da impossibilidade de utilização futura do apontado crédito, e, nessas circunstâncias, a limitação própria à incidência do Tributo sobre a Renda.

A matéria, é importante ressaltar, ainda não é pacífica em nenhum dos campos próprios do debate jurídico tributário, sendo certo – conforme antes destacado em despacho proferido nestes autos – que o assunto aguarda, ainda, a devida apreciação pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o que, por certo, há de ser realizado a quando do

juízo do RE 591340, de relatoria do Ministro MARCO AURÉLIO, que, quando do reconhecimento da repercussão geral da matéria, assim então deixou consignado:

*RE 591340 REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO*

*Classe: RE*

*Procedência: SÃO PAULO*

*Relator: MIN. MARCO AURÉLIO*

*Partes RECTE.(S) PÓLO INDUSTRIAL POSITIVO E EMPREENDIMENTOS LTDA*

*ADV.(A/S) FERNANDA ELÍSSA DE CARVALHO AWADA*

*RECDO.(A/S) UNIÃO*

*PROC.(A/S)(ES) PROCURADORGERAL DA FAZENDA NACIONAL*

*Matéria: DIREITO TRIBUTÁRIO | Contribuições | Contribuições Sociais | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido | Compensação de Prejuízo*

*DIREITO TRIBUTÁRIO | Crédito Tributário | Base de Cálculo*

***IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO PREJUÍZO COMPENSAÇÃO LIMITE ANUAL. Possui repercussão geral controversa sobre a constitucionalidade da limitação em 30%, para cada ano-base, do direito de o contribuinte compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.***

*DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 07/11/2008ATA Nº 27, de 04/11/2008 DJE nº 211, divulgado em 06/11/2008*

A par dessas considerações, analisando a discussão especificamente apontada, destaco que, pelo meu entendimento, de fato, merece guarida a tese que sustenta a inaplicabilidade da limitação no caso específicos das incorporações societárias, sobretudo porque, conforme se verifica, ao estabelecer o legislador ordinário a limitação quantitativa da compensação mensal de prejuízos (30% - trinta por cento), a ele não se aplica nenhum critério de limitação temporal (prescrição/decadência), demonstrando, assim, que a opção efetivada pela legislação pressupunha, sobretudo, a aplicação do princípio da continuidade da empresa. Vejamos o que apontavam os respectivos dispositivos:

#### **Lei 8.981/95**

Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. (Vide Lei nº 9.065, de 1995)

**Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário 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. (Vide Lei nº 9.065, de 1995.

### Lei 9.065

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. (Produção de efeito)

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. (Produção de efeito)

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.

A não admissão da compensação integral dos prejuízos fiscais acumulados, por certo, representaria a tributação direta do patrimônio das entidades, o que, por sua vez, afrontaria diretamente a composição constitucional da tributação sobre a renda, dissonância integral com os conceitos estabelecidos pelos artigos 43, 44 e também o artigo 110 do CTN.

No caso, tenho para mim que o estabelecimento de limite à tributação de prejuízo – no patamar indicado de 30% -, apresenta-se, indubitavelmente, como norma redutora de liberdade, o que, por sua vez, importa na identificação e aplicação estrita às hipóteses para as quais foi entabulada.

A análise dessa questão, é relevante destacar, foi muito bem delineada no voto proferido pelo ilustre Conselheiro MARCOS SHIGUEO TAKATA, que, no julgamento do Recurso Voluntário nº 1103-000.619, nos autos do PAF 16095.000635/2008-09, assim, inclusive, manifestou-se:

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

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

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Anocalendario: 2003, 2004*  
*Ementa: “TRAVA” DE 30% PARA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES NEGATIVAS NA INCORPORAÇÃO A finalidade da “trava” de compensação não é ceifar a compensação de prejuízos fiscais, mas manter ou aumentar o fluxo de caixa de arrecadação, tanto que se revogou o limite temporal de compensação. A regra de limitação quantitativa da compensação só tem sentido no tempo (“vida” da pessoa). Como o lucro é apurado segundo cortes temporais mais ou menos arbitrários, porém necessários, por imperativo de ordem prática a limitação quantitativa de compensação de prejuízos fiscais implica essa periodicidade (e a interperiodicidade). Diante da “morte” da pessoa jurídica, inclusive por incorporação, deixa de existir o conteúdo da regra limitadora da compensação quantitativa, pois deixa de existir a periodicidade e, assim, a interperiodicidade. Negar isso é contra o valor incorporado na regra de limitação quantitativa da compensação no tempo.*

Para que fique registrado, não desconhecemos o entendimento já manifestado pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF a respeito da matéria, que, no julgamento do Recurso Especial do Procurador nº 164.165, prolatou o Acórdão nº 9101001.337 nos autos do PAF 11065.001759/200756, no qual, **por voto de qualidade**, entendeu-se pela ausência de previsão legal para a inaplicabilidade da Trava na incorporação da forma como pretendida, o que, entretanto, restando vencidos, naquela oportunidade, os Conselheiros Valmir Sandri (Relator originário), José Ricardo da Silva, Karem Jureidini Dias, João Carlos Lima Junior e Susy Gomes Hoffmann.

Nada obstante, por não se ter ainda uma posição definitiva a respeito da matéria, manifestamos aqui o nosso pessoal entendimento, claro, com todo o respeito àqueles que eventualmente entendam de forma diversa.

### **Conclusão**

Em face de todas essas considerações, encaminho o meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário ofertado, reconhecendo, no caso i) a ilegalidade das disposições da IN SRF 243/2002, especificamente no que se refere à definição dos critérios para o cálculo dos valores devidos pela contribuinte a título de **Preços de Transferência**; e, ainda ii) a inaplicabilidade da limitação (“Trava”) de 30% à compensação de prejuízos fiscais à compensação no caso de incorporação da pessoa jurídica.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, redator designado.

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

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

Em apertada síntese, alegou a Recorrente que, no caso de incorporação de empresas cindidas, a compensação integral do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL é permitida, isto é, não incide o limite de 30% estabelecido pela Lei nº 9.065, de 1995.

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

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

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

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

...

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

No contexto do ordenamento jurídico-tributário, em homenagem ao princípio da legalidade, o silêncio da lei não pode ser preenchido pelo seu intérprete, mormente na situação em que tal interpretação objetiva assegurar direito não contemplado, nem mesmo pela via de exceção, nos diplomas legais que regem a matéria.

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

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

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

DECRETO- LEI Nº 1.598/77

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

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

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

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Redator designado

Processo nº 16561.000211/2008-92  
Acórdão n.º **1301-001.410**

**S1-C3T1**  
Fl. 558

---

CÓPIA