



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16832.001034/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.327 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente SOCIEDADE TÉCNICA E INDUSTRIAL DE LUBRIFICANTES SOLUTEC LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2008

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. LIMITE DE 30%. EMPRESA INCORPORADA.

Para a determinação da base de cálculo 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. Ainda que a empresa tenha sido incorporada, inexistente amparo legal para utilização plena do saldo de bases negativas acumuladas, sem observância do limite de trinta por cento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa e Barbara Melo Carneiro. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra

Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Para melhor descrição da controvérsia, adoto relatório da DRJ, complementando-o ao final com o necessário:

Trata o presente processo do auto de infração lavrado pela Delegacia de Fiscalização (RJ), referente ao fato gerador apurado no ano-calendário de 2007, por meio do qual é exigida do interessado a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 309.445,64 (fis. 110/114 e termo de constatação à fl. 109), acrescido da multa de 75% e dos encargos moratórios.

2- Fundamentou a exação: compensação de base de cálculo negativa, sem observância do limite legal de 30% do lucro líquido no ano-calendário de 2007 a empresa Sewacar incorporada pelo interessado apurou o lucro de R\$ 11.003.934,64, compensando prejuízos de R\$ 6.739.465,36, excedendo-se no montante de R\$ 3.438.284,97.

3- Ao impugnar as exigências, fls. 123/132 (documentos de fls. 133/ 184), o interessado alega, em síntese, que a compensação de bases de cálculos negativas sem observância do limite legal de 30% do lucro líquido deu-se em razão da descontinuidade da empresa Servacar, incorporada pela Solutec. O procedimento está de acordo com a jurisprudência administrativa e judicial.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente e o acórdão restou assim ementado:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. LIMITE DE 30%. EMPRESA INCORPORADA.

Para a determinação da base de cálculo 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. Ainda que a empresa tenha sido incorporada, inexistente amparo legal para utilização plena do saldo de bases negativas acumuladas, sem observância do limite de trinta por cento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário reiterando os termos de sua Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele conheço.

Mérito

A controvérsia cinge-se a aplicação ou não da conhecida “trava dos 30%” prevista no artigo 15 da Lei n. 9.095/95:

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. [Produção de efeito](#) [\(Vide Lei nº 12.973, de 2014\)](#)

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.

Ocorre que referido dispositivo, em meu entendimento, não se aplica aos casos em que ocorre a extinção da pessoa jurídica, sendo que tal limitação pressupõe a continuidade das atividades da empresa. Note-se que aqui não estou defendendo a inconstitucionalidade do dispositivo, mas sua restrição teleológica, a partir dos preceitos que orientam a tributação sobre a renda!

Conforme previsão do caput do artigo 43 do CTN, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Sabe-se que a renda se verifica, para efeito de tributação, dentro de um lapso temporal pré-fixado e de acordo com o acréscimo patrimonial ocorrido no período. Isso porque, para que se faça a correta verificação do quantum devido, a legislação prevê que se apure o lucro em

períodos anuais ou trimestrais, observando-se o desempenho da empresa nesse determinado corte temporal. Estamos aqui diante do fenômeno da periodização.

A periodização consiste em fazer com que esses cortes temporais permitam observar o êxito da atividade empresarial. Entretanto, é importante que esses cortes cronológicos não sejam levados em consideração isoladamente porque a atividade da empresa não se exaure em cada ano de forma isolada, pelo contrário, esses períodos são interligados, ainda mais quando se pensa na persecução de seus objetivos ao longo de toda a sua existência por tempo indeterminado.

Nesse limiar, incide o princípio da continuidade da pessoa jurídica que justifica, no campo do Direito Tributário, a compensação de prejuízos fiscais, de modo que as leis tributárias se fundamentam em tal princípio para autorizar a compensação de prejuízos fiscais advindos de exercícios anteriores.

A continuidade empresarial, no sentido de querer fazer com que empresa continue produzindo ao longo do tempo, faz parte da própria ideia de empreendimento, a menos que a sociedade seja constituída com um objetivo específico, cujo atingimento terá o condão de extingui-la.

O princípio da continuidade empresarial é reconhecido pelas Normas Internacionais de Contabilidade (International Accounting Standards Board - IASB) e também é utilizado no Brasil como método de escrituração comercial, conforme se verifica no Pronunciamento Conceitual Básico¹ onde se lê que

As demonstrações contábeis normalmente são preparadas tendo como premissa que uma entidade está em franca marcha (going concern assumption) e irá manter-se em operação por um futuro previsível. Desse modo, parte-se do pressuposto de que a entidade não tem a intenção tampouco a necessidade de entrar em liquidação, ou ainda, tenciona reduzir materialmente a escala de suas operações. Por outro lado, se essa intenção ou necessidade existir, as demonstrações contábeis terão que ser elaboradas em bases diferentes, e nesse caso, a base de elaboração utilizada deve ser divulgada.

Além de estar prevista no Pronunciamento parcialmente transcrito acima, o princípio da continuidade também está previsto no artigo 5º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/1993 (Princípios de Contabilidade), com as modificações introduzidas pela Resolução nº 1.282/2010 que dispõe que “o Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade

¹ Disponibilizado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis no endereço eletrônico: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC00_CPC00R1_comparado.pdf. Último acesso em 21.05.2012.

continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância”.

Outrossim, o princípio da continuidade é uma presunção que tem distintas implicações nas demonstrações financeiras das sociedades anônimas, daí a afirmação de Modesto Carvalhosa² no sentido de que

Os princípios de contabilidade são estabelecidos e consagrados tendo em vista uma empresa em funcionamento. É evidente que o critério de avaliação de um patrimônio em plena atividade produtiva terá de ser diferente do critério de avaliação de uma empresa em processo de liquidação (arts. 206 a 219), ou sem perspectivas de continuidade.

É por isso que a Lei nº 6.404/1976 (“Lei das S/A”) não impõe qualquer limitação do prazo para a duração da atividade das sociedades, a não ser que a própria sociedade, por meio de seus acionistas, e de conformidade com seu estatuto, decida interrompê-la, seja qual for o motivo.

Assim, se a sociedade for constituída com duração indeterminada, o lucro não é tão facilmente apurado, pois, enquanto houver interesse dos sócios quotistas ou acionistas, e a sociedade seguir cumprindo seus objetivos, a empresa continuará existindo e é nesse contexto que o princípio da continuidade se justifica. Por isso, os registros contábeis de uma sociedade empresarial são feitos levando-se em conta a continuidade da empresa. Isso implica em dizer que também os seus usuários (sejam quotistas, acionistas, administradores ou credores) devem considerar tal continuidade. O reflexo prático de tal princípio se verifica na alocação contábil que deverá ser realizada no tempo de sua competência.

O regime de competência foi introduzido no ordenamento pátrio por meio do artigo 177, caput, da Lei nº 6.404/1976, in verbis:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o **regime de competência. (grifo nosso)**

² CARVALHOSA, Modesto. *Comentários à lei de sociedades anônimas: Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as modificações da Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. 3º volume. 4º ed.* São Paulo: Saraiva, 2009, p. 200.

O legislador, buscando a solução para a questão da alocação contábil intertemporal adotou o regime de competência e o esclareceu na Exposição de Motivos da Lei nº 6.404/1976³ nos seguintes termos:

O Projeto procura reunir as regras gerais essenciais para que o intérprete da lei nela encontre orientação básica, mas evitando pormenores dispensáveis. Na escolha dessas regras influenciou, evidentemente, o conhecimento de hábitos e práticas que a lei pretende corrigir ou coibir, a fim de que as demonstrações financeiras informem - a administradores, acionistas, credores e investidores do mercado - a verdadeira situação do patrimônio da companhia e seus resultados.

Vale dizer, contudo, que o regime de competência não tem, por si só, o condão de trazer à tona o sucesso ou o insucesso de uma empresa. Tal feito só poderia ser verificado quando a pessoa jurídica viesse a ser encerrada, com base em toda a sua trajetória, e é justamente por isso que o regime de competência se faz pertinente, já que não seria razoável que os interessados aguardassem toda a vida da empresa para terem conhecimento de seus resultados.

É para atender tal necessidade que toda empresa deve estabelecer seu exercício social, com duração de um ano, não necessariamente coincidente com o calendário civil, conforme disposição do artigo 175⁴, caput, da Lei das S/A, com a finalidade de possibilitar a comparação entre os exercícios.

Em decorrência dessa desnecessidade de que o exercício fiscal coincida com o calendário civil, em um primeiro momento, houve um descompasso entre a legislação societária e a legislação tributária.

Para harmonizar novamente a legislação, evitando possíveis injustiças resultantes do risco de haver tributação com efeito de confisco ou mesmo da dupla tributação sobre uma mesma renda, sobreveio o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (Decreto nº 1.598/77), definindo que a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ seria consumado com base no lucro real e levando em conta os aspectos intertemporais (regime de competência) dentro do exercício social da empresa.

A busca pela harmonização da legislação está expressa na Exposição de Motivos do Decreto nº 1.598/77⁵, do qual destacamos o seguinte trecho:

³Disponível no endereço eletrônico http://www.cvm.gov.br/port/atos/leis/6404_Exposicao.asp. Último acesso em 22.05.2012.

⁴ Art. 145: O exercício social terá duração de 1 (um) ano e a data do término será fixada no estatuto.

⁵ Íntegra da Exposição de Motivos publicada originalmente no Diário Oficial da União em 22 de março de 1978, disponível no endereço eletrônico

6. O Capítulo II reúne as normas sobre a base de cálculo do imposto. O lucro real é o lucro apurado pela pessoa jurídica na escrituração comercial, com os ajustes determinados pela legislação tributária. A lei de sociedades por ações redefiniu o lucro comercial (denominado lucro líquido do exercício), regulando mais pormenorizadamente do que a legislação anterior os critérios de classificação e avaliação do patrimônio, de elaboração de demonstrações financeiras e de apuração do lucro. **O projeto adapta a definição de base de cálculo do imposto aos novos conceitos da lei comercial, inclusive quanto à adoção (no reconhecimento do lucro), do regime de competência. (grifo nosso)**

Pelo que se denota do excerto acima, não resta dúvida de que o Decreto nº 1.598/77 veio assumir o regime de competência, inicialmente trazido pela Lei das S/A, como parâmetro para definição da base de cálculo do IRPJ.

Nessa ordem de ideias, 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, na forma do artigo 189 da Lei das S/A, a 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.

Em suma, a periodização do resultado é fictícia, mas mesmo assim é necessário respeitá-la, dando uniformidade às condutas corporativas. Por isso, a legislação tributária seguiu o esquema do regime de competência, de modo a se harmonizar com o Direito Privado.

Repise-se que o Conselho Federal de Contabilidade já afirmou que o princípio da continuidade pressupõe a continuação da entidade no futuro, fazendo com que “a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levem em conta essa circunstância” (Art. 5º, da Resolução CFC nº 750/1993, alterada pela Resolução CFC nº 1.282/2010). Esse pressuposto deve ser compreendido como princípio lógico e objetivo a nortear as regras de apuração do IRPJ e da CSLL.

Na mesma toada, a periodização da apuração do resultado empresarial deve ser vista como ficção legal, reconhecida pela legislação societária e tributária com o simples objetivo de inserir, no contexto da continuidade da pessoa jurídica, um lapso temporal que possibilite a comparação do seu desempenho, ao longo dos períodos que, na verdade, são interligados.

Noutras palavras, a regra-matriz de incidência do IRPJ e da CSLL não se realiza em um só exercício. Inexistindo comunicabilidade entre os exercícios sociais estabelecidos, a apuração de qualquer resultado tributável será distorcida. É, pois, justamente esse o intuito da compensação do prejuízo fiscal: realizar a integração do resultado de exercícios passados e futuros, fazendo com que a tributação recaia sobre o que é de fato lucro tributável/acréscimo patrimonial e não sobre o que é patrimônio ou capital.

Mas como tratar o prejuízo fiscal existente quando da extinção da pessoa jurídica?

Como já dito, a perseguição dos resultados, por uma empresa, pode durar por tempo indeterminado, seja qual for o tipo societário adotado, posto que não há qualquer limitação legislativa. Não obstante, seja para interromper um cenário insatisfatório ou para ampliar os resultados satisfatórios, podem ser feitas alterações societárias que resultam na extinção da pessoa jurídica, como ocorre na incorporação de uma empresa por outra. O impacto de tal extinção para fins de compensação de prejuízos fiscais continuará sendo explorado adiante. Por ora, conclui-se que os exercícios sociais não são incomunicáveis e que a periodização é uma ficção jurídica.

O Imposto sobre a Renda foi instituído, primeiramente, pela Lei nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922, em seu artigo 31 e após o decorrer das diversas mudanças no ordenamento pátrio no tocante ao regime deste tributo, o primeiro diploma legal a disciplinar a matéria foi a Lei nº 154/1947, estipulando o prazo decadencial de três anos para a dedução dos prejuízos fiscais acumulados para efeitos de apuração do imposto sobre a renda.

No ano de 1977, o Decreto-Lei n. 1.598 tratou de ampliar o prazo para o exercício do direito à compensação dos prejuízos fiscais de três para quatro anos.

Quatorze anos depois, foi publicada uma terceira regra sobre o assunto da compensação de prejuízos fiscais, introduzida pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não impondo qualquer limitação para a compensação dos prejuízos fiscais, seja de ordem temporal, seja de ordem quantitativa.

Após o lapso de praticamente um ano, o legislador pátrio decidiu voltar à orientação da Lei n. 154/1947, e por meio da Lei n. 8.541 de 23 de dezembro de 1992, impôs novamente o prazo decadencial de quatro anos para o exercício da compensação de prejuízos fiscais.

Por fim, foram publicados o artigo 42 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995 e os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065 de 20 de junho de 1995. Tais dispositivos substituíram o limite temporal de quatro anos por um limite quantitativo ao exercício do direito de compensar os

prejuízos fiscais, tanto para o IRPJ quanto para a base de cálculo negativa da CSLL, de modo que a compensação pode ser feita, mas somente poderá ser reduzido o lucro líquido do período até o limite de 30% do imposto devido:

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](#).

A Lei nº 9.065/1995 resultou da conversão em lei da Medida Provisória nº 998 e é justamente essa limitação quantitativa de 30% de compensação de prejuízos fiscais introduzida pelos dispositivos acima transcritos que se chama de “trava de 30%”.

Contudo, a leitura da Lei n. 9.065/1995 não pode ser feita apressadamente, sem se considerar os casos em que a pessoa jurídica é extinta. A exposição de motivos da Medida Provisória nº 998 demonstra que a limitação quantitativa ao exercício do direito da compensação dos prejuízos fiscais se justificava apenas em razão da não limitação temporal⁶.

Ocorre que nem sempre as empresas auferem lucro, e conseqüentemente nem sempre ocorre o acréscimo patrimonial, podendo ocorrer até mesmo o decréscimo patrimonial, principalmente no começo das atividades das empresas novas em razão dos investimentos feitos, e daí é que surge a necessidade de realizar a compensação de prejuízos fiscais.

Neste sentido, veja-se a lição de Antônio Roberto Sampaio Dória⁷

⁶ [...] 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.

⁷ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *A incidência da contribuição social e compensação de prejuízos acumulados*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 53/87, p. 88.

[...] dada a continuidade temporal das empresas, caracterizadas modernamente como verdadeiras instituições, destacadas das pessoas que lhes detêm a propriedade do capital, pareceria irrisório definir como lucro, num dado ano, um valor positivo que desconhecesse os valores negativos de períodos anteriores, sendo que o escopo primeiro é amortizar ou compensar estes.

Destarte, para fins de apuração do *quantum* devido a título de IRPJ e CSLL, é preciso verificar tanto a existência de acréscimo patrimonial quanto o decréscimo, ou seja, os prejuízos fiscais, caso contrário, pode ocorrer tributação do patrimônio, e não do lucro.

O problema que se coloca é que, considerando este cenário onde a situação em que uma empresa é incorporada por outra e que esta tem prejuízos fiscais acumulados, resultando em base de cálculo negativa, a obediência à “trava” de 30% na compensação desses prejuízos, poderia configurar violação ao artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, já que haveria tributação sobre o patrimônio, e não sobre a renda auferida, e a Lei nº 9.065/1995 não regula tal situação, mas parte do princípio de que a pessoa jurídica irá continuar, ou seja, não há proibição, nem mesmo autorização para que a compensação seja feita integralmente em casos de extinção da pessoa jurídica.

Por conseguinte, com a extinção da pessoa jurídica por consequência da incorporação, os prejuízos não poderão ser utilizados nos exercícios subsequentes, na forma determinada pela legislação, por simples impossibilidade, já que não haverá outra oportunidade: a pessoa jurídica já terá deixado de existir.

Nesse sentido, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Redator Designado.

Em que pesem as razões de decidir do ilustre relator, peço vênica para dele divergir quanto ao mérito da questão sobre a possibilidade de a empresa extinta por incorporação poder exceder o limite de 30% de compensação de prejuízos.

Não obstante a louvável posição, entendo que tal careceria de uma previsão legal expressa no sentido de facultar às empresas extintas por incorporação compensarem na integralidade seus estoques de prejuízos fiscais acumulados.

Não existindo esta previsão legal, a chamada “trava” dos 30% deve ser observada também pelas empresas na apuração de seus últimos balanços antes do evento de incorporação. Nesta linha, inclusive, encontram-se julgados tanto da e. 1ª Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, quanto do e. STJ:

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30%.

O prejuízo fiscal apurado 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.

(CSRF. 1ª Turma. Processo nº 19515.006116/2008-46. Data da Sessão: 02/02/2016. Acórdão nº 9101-002.226)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. EMPRESA INCORPORADORA. VEDAÇÃO DO ART. 33 DO DECRETO-LEI 2.341/1987.

(...)

2. Trata-se, na origem, de Ação Ordinária por meio da qual se pretende a declaração do direito à compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas do IRPJ e da CSLL, com o afastamento da

trava de 30% prevista nos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/1995 e artigos 15 e 16 da Lei 9.065/1995, por ocasião da apuração de balanço de encerramento das atividades pela pessoa jurídica incorporada pelo recorrente (Banco Paraíba S/A - Paraiban).

3. Argumenta a parte agravante que, por ocasião do encerramento das atividades da referida pessoa jurídica devido à incorporação, na qualidade de empresa incorporadora, sucessora dos direitos e

obrigações da incorporada, ficou impossibilitada de utilizar os prejuízos fiscais acumulados por tal sociedade em anos subsequentes, por causa da restrição contida na legislação.

4. (...)

5. A parte agravante pretende, por meio de sofisticada retórica, possibilitar o provimento de sua pretensão recursal quando afirma: "Ocorre que, em nenhum momento, Excelência, se busca aproveitar,

pela incorporadora, os prejuízos fiscais da incorporada: o que se pretende é o direito à dedução integral de prejuízos fiscais e bases negativas no momento da apuração de balanço de encerramento das atividades pela pessoa jurídica por ela incorporada".

6. Afirma que não devem ser aplicados à empresa incorporadora os limites dos valores a serem compensados previstos nos arts. 15 e 16 da Lei 9.065/1995 e 42 e 58 da Lei 8.981/1995.

7. Pretende a parte agravante, além de afastar a limitação do teto de 30% (trinta por cento) para compensação do prejuízo fiscal e bases negativas previsto nos arts. 15 e 16 da Lei 9.065/1995; e 42 e 58 da Lei 8.981/1995, direcionados à empresa incorporada, criar hipótese de compensação inexistente na legislação tributária.

8. Encontra-se em vigor dispositivo normativo categórico em sentido contrário ao postulado na presente ação, quando afirma o art. 33 do Decreto-Lei 2.341/1987: "A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida".

9. Tal vedação tem precedentes no STJ, reafirmando a impossibilidade da compensação de prejuízos fiscais da empresa incorporada pela empresa incorporadora: REsp 949.117/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 11/12/2009; REsp 1.107.518/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25/8/2009; REsp 307.389/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ 17/3/2003, p. 179.

10. Calha a transcrição do Voto da eminente Ministra Eliana Calmon no REsp 1.107.518/SC que esclarece de forma definitiva a vedação estabelecida pelo art. 33 do Decreto-Lei 2.341/1987: "O acórdão recorrido mostra-se coerente com a jurisprudência desta Corte que entende pelo caráter de benefício fiscal das regras que admitiam a compensação de prejuízos fiscais ou bases de cálculo negativas. Com efeito, a base de cálculo negativa exclui o tributo, nulificando o crédito tributário. Demonstra a inexistência de acréscimo patrimonial, tornando inaplicável a regra-matriz do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. É ilegal a incidência de imposto sobre a renda sobre o que não é acréscimo patrimonial, renda nova que evidencia a aquisição de capacidade contributiva. Coisa diversa é a compensação de prejuízos fiscais. As regras do imposto sobre a renda admitiam a compensação de prejuízos fiscais como instrumento de intervenção do Estado na economia para minimizar o impacto da carga tributária de empresas que durante certo tempo apresentaram resultados negativos. Daí inexistir violação ao art. 43 do CTN. A norma de compensação é norma de exercício da competência tributária do ente federativo e são fixadas segundo as balizas do CTN, mas com amplo espectro de liberdade pelos titulares do poder tributário. Nesse sentido, os entes federativos são livres para editar as normas que melhor lhes convirem, respeitados tão-somente as balizas constitucionais. A regra do art. 33 do Decreto-lei 2.341/87 foi editada nesse diapasão: para vedar a compensação de

prejuízos fiscais nas operações de transformações da pessoa jurídica. Depreende-se de tal proceder que o objetivo foi impedir a elisão tributária, pois muitas empresas viram a reorganização societária como instrumento de planejamento tributário e passaram a se reorganizar com o único intuito da economia de tributos. Passou a ser um negócio vantajoso incorporar ou fundir a empresa deficitária como forma de reduzir a carga tributária. O titular da competência tributária pode através de normatização adequada excluir as zonas de não-incidência para impedir a utilização da elisão tributária. Não há o que a doutrina chamou de poder geral da Administração tributária para desconstituir atos e negócios jurídicos (a chamada norma geral antielisão) já que o art. 116, parágrafo único, do CTN é norma de eficácia limitada, carente de lei para produzir efeitos. Portanto, considerada a autorização para a compensação de prejuízos fiscais como forma de benefício fiscal, livremente suprimível pelos entes federativos no exercício da competência tributária, é perfeitamente válida a regra do art. 33 do Decreto-lei 2.341/87 e demais regras posteriores de igual teor".

11. (...)

12. (...)

13. Agravo Interno não provido.

(STJ. AgInt nos EDcl no REsp 1725911 / SP 2018/0040267-4. 2ª Turma. DJe 11/03/2019)

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Allan Marcel Warwar Teixeira – Redator Designado