ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.000084/2010-90

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

Processo nº	19515.000084/2010-90
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1302-003.214 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de novembro de 2018
Matéria	TRAVA 30%. INCORPORAÇÃO.
Recorrente	SONAE CAPITAL BRASIL LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

TRAVA 30%. CISÃO. INCORPORAÇÃO. FUSÃO

No caso de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial, por ausência de previsão legal, não há que se falar em inaplicabilidade da trava de 30% para o aproveitamento de base de cálculo negativa pela sucedida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da alegação suscitada na tribuna pelo patrono da recorrente, quanto à aplicação, ao caso concreto, do art. 24 da LINDB na redação dada pela Lei 13.655/2018, vencidos os conselheiros Maria Lúcia Miceli e Flávio Machado Vilhena Dias que votaram por conhecer e rejeitar a alegação. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (relator), Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Para a devida síntese do processo, transcrevo o relatório do acórdão da DRJ-RJ1, complementando-o ao final:

Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco dos autos de infração de IRPJ (fls. 101/105), no valor de R$ 2.426.095,96 e de CSLL (fls. 107/111), no valor de R$ 1.719.365,70, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

O entendimento do fisco encontra-se no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 96/100), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:

> *a) O contribuinte não justificou o motivo pelo qual inobservou o limite previsto e autorizado pela legislação do Imposto de Renda, ultrapassando o limite de 30% que poderia compensar sobre o lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões, bem como a não observação do mesmo limite previsto na legislação quanto à apuração da Base de Cálculo Negativa da CSLL referente ao período de apuração do ano-calendário de 2006, conforme quadros I e II que seguem abaixo, e que estão demonstrados e individualizados por meses e ano;*
>
> *b) A empresa incorporou a MODELO INVESTIMENTOS (BRASIL) S/A e apresentou sua DIPJ 2006 (situação especial – incorporação/incorporadora), relativa ao ano-calendário de 2006, optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real Anual;*
>
> *c) Na referida DIPJ, o contribuinte informou na linha 44 – Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos de Apuração Anteriores – Atividades em Geral, da Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real, o valor de R$ 20.095.189,92; ocorre que o contribuinte só poderia compensar o valor de R$ 10.294.806,04, que corresponde a 30% deste valor, conforme Quadro I abaixo; O demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais (SAPLI), sistema da RFB que gerencia esta conta, informa que o contribuinte possuía saldo para efetuar tal compensação;*

QUADRO I

LR ANTES DA COMPENSAÇÃO PREJ. PRÓPRIO PER. DE APURAÇÃO	LIMITE DE 30%	VALOR UTILIZADO	EXCESSO DE COMPENSAÇÃO
R$34.316.020,14	R$10.294.806,04	R$20.095.189,92	R$9.800.383,88

> *d) Quanto à CSLL, da mesma forma, a empresa incorporou a MODELO INVESTIMENTOS (BRASIL) S/A e apresentou sua DIPJ 2006 (situação*

especial – Incorporação/Incorporadora), relativa ao ano-calendário 2006, optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real Anual;

e) Na referida DIPJ, o contribuinte informou na linha 37 – Base de Cálculo Negativa da CSLL de períodos anteriores – Atividade em Geral, da Ficha 17 -, o valor de R$ 29.398.869,39; ocorre que o contribuinte só poderia compensar o valor de R$ 10.294.806,04, que corresponde a 30% deste valor, conforme Quadro II, abaixo;

f) O demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), sistema que a RFB que gerencia esta conta, informa que o contribuinte possuía saldo para efetuar a compensação;

QUADRO II

BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEG. DE PERIODOS ANTERIORES	LIMITE DE 30%	VALOR UTILIZADO	EXCESSO DE COMPENSAÇÃO
R$34.316.020,14	R$10.294.806,04	R$29.398.869,39	R$19.104.063,35

Devidamente cientificada em 09/02/2010 (fls. 105 e 112), a interessada, em 09/03/2010, apresentou impugnação (fls. 115/142), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:

Da Preliminar

a) Alega ser nulo o lançamento efetuado, eis que a autoridade não descreve e comprova com precisão a ocorrência do fato jurídico tributário existente;

b) Há imprecisão quanto ao alcance e teor do auto de infração, já que a impugnante foi intimada para efetuar alteração nos valores dos prejuízos fiscais (obrigação acessória) e também determina o cumprimento da obrigação tributária principal;

c) Assim, não consegue precisar se está diante de uma mera retificação do Prejuízo Fiscal Acumulado e/ou de uma efetiva cobrança de crédito tributário que poderá resultar em uma execução fiscal, em claro prejuízo ao contraditório e à ampla defesa;

Do mérito

d) Entendeu o fisco que a impugnante teria praticado irregularidades ao compensar: i) prejuízo fiscal na apuração do lucro real, e ii) base de cálculo negativa, apurada em períodos anteriores no ano de 2006, conforme quadros a seguir:

QUADRO I

LR ANTES DA COMPENSAÇÃO PREJ. PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	LIMITE DE 30%	VALOR UTILIZADO	EXCESSO DE COMPENSAÇÃO
R$ 34.613.020,14	R$ 10.294.806,04	R$ 20.095.189,92	R$ 9.800.383,88

QUADRO II

LR ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEG. DE PERÍODOS ANTERIORES	LIMITE DE 30%	VALOR UTILIZADO	EXCESSO DE COMPENSAÇÃO
R$ 34.316.020,14	R$ 10.294.806,04	R$ 29.398.869,39	R$ 19.104.063,35

e) Desse modo, concluiu que teria havido excesso de compensação de prejuízo fiscal na apuração do Lucro Real, no valor de R$ 9.800.383,88 e excesso de compensação da base negativa da CSLL de R$ 19.014.063,35;

f) De acordo com a legislação vigente, a compensação do saldo remanescente ficou diferida para os exercícios seguintes, o que pressupõe, por óbvio, a continuidade da empresa, permitindo, assim, operacionalizar o comando legal que permite o aproveitamento do prejuízo como elemento redutor do lucro;

g) Ocorre que no caso em exame, existe uma circunstância primordial para a solução da controvérsia a qual deixou de ser observada pela fiscalização: o fato de se tratar de compensação de base negativa e de prejuízo fiscal na última declaração de rendimentos da empresa MODELO INVESTIMENTOS (BRASIL) S/A;

h) E é justamente por essa razão que a impugnante pôde aproveitar a integralidade dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores e a integralidade da base de cálculo negativa da CSLL, sem a limitação de 30% do seu lucro líquido prevista na lei nº 8.981/1995, artigos 42 e 58, respectivamente;

i) Isso pelo fato de a MODELO INVESTIMENTOS BRASIL S/A, ao ser incorporada pela impugnante, deixou de existir, sendo extinta por incorporação;

j) Tanto o prejuízo fiscal quanto a base negativa da CSLL de anos anteriores apurados pela empresa MODELO INVESTIMENTOS BRASIL S/A, extinta por incorporação, foram utilizados para compensar débitos de IRPJ e de CSLL da própria no ano de 2006;

k) Não se trata o caso de compensação da base negativa da CSLL e do prejuízo fiscal da sucessora, apurada pela sucedida, circunstância que encontrava vedação expressa na legislação conforme normas legais transcritas; trata-se, no caso, de compensação do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL apurados em anos anteriores pela incorporada, utilizados para pagamento de débitos da própria incorporada;

l) Verifica-se que se encontra informado na DIPJ que a impugnante teve um lucro líquido no valor de R$ 30.566.402,37;

m) De outro lado, a impugnante acumulou prejuízos fiscais de exercícios anteriores no montante de R$ 20.095.190,00 e base de cálculo negativa de CSLL, no valor de R$ 29.398.869,00, conforme consta do controle de prejuízos (PARTE B DO LALUR);

n) Ocorre que, diante da incorporação que estava prestes a ocorrer naquele ano, considerando que a empresa MODELO INVESTIMENTOS BRASIL S/A deixaria de existir, não tendo, portanto, exercícios seguintes tributados, houve o aproveitamento na integralidade de seus prejuízos fiscais acumulados, bem como da integralidade da base de cálculo negativa da CSLL, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL;

o) A empresa optou por compensar a totalidade do prejuízo fiscal acumulado em anos anteriores, bem como a base negativa da CSLL, conforme entendimento assentado no CARF, sem a limitação de 30% do seu lucro líquido. Por tal razão, o imposto a recolher ficou assim apurado:

IRPJ a recolher – março 2006:	*R$ 3.500.122,00*
CSLL a recolher – março 2006:	*R$ 424.153,00*

p) Tais valores foram efetivamente pagos/recolhidos;

q) Contudo, no entendimento da fiscalização, deveria ter sido observado o limite de 30% de seu lucro líquido. Desse modo, caso fosse considerada a limitação de 30% para a compensação da base de cálculo, os valores a recolher seriam os seguintes:

IRPJ a recolher – março 2006:	*R$ 5.950.218,00*
CSLL a recolher – março 2006:	*R$ 2.143.518,00*

r) Constata-se que a pretensão do fisco é exigir a diferença de apuração do IRPJ e da CSLL utilizando-se da limitação de 30% do lucro líquido;

s) No tocante à CSLL o valor constante do lançamento é exatamente a diferença de apuração decorrente da utilização da totalidade da base negativa de períodos anteriores e da utilização do limite de 30%, cujo valor apurado alcança a quantia de R$ 1.719.365,70;

t) Contudo, no tocante ao IRPJ, mesmo realizando o cálculo da diferença dos valores apurados, utilizando-se a totalidade do prejuízo fiscal acumulado, bem como observado o limite de 30%, não é possível se chegar ao valor

constante do auto de lançamento, qual seja, R$ 2.426.095,96, circunstância que torna ilíquida a autuação, impondo-se a decretação de sua nulidade;

u) Isso porque a diferença entre o valor efetivamente recolhido (R$ 3.500.122,00) e aquele que seria apurado usando-se o limite de 30% (R$ 5.950.218,00), seria de R$ 2.450.096,00. Ocorre que a fiscalização lançou o valor relativo ao IRPJ ano de 2006 de R$ 2.426.095,06, sem, contudo, precisar como chegou a esse valor, maculando de nulidade o lançamento fiscal, por total ausência de liquidez;

v) Tratando-se o caso dos autos de empresa extinta por incorporação, não tendo, por conseguinte, períodos posteriores para compensar esse prejuízo, nada mais correto que permitir a dedução integral do prejuízo fiscal acumulado, sob pena de violação aos conceitos de renda e lucro constantes das normas de regência de tais tributos.

Após análise das razões de impugnação, a Turma Julgadora *a quo* rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, deixou de acolher as razões de defesa para considerar devido o IRPJ e a CSLL lançados, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, como denota a ementa do Acórdão 12-64.383 – 4ª Turma da DRJ/RJ1.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Quanto o lançamento encontra-se com todos os requisitos legais, inexiste motivação para se declarar a nulidade.

A fundamentação para a lavratura dos autos de infração encontrava-se no bojo do Termo de Verificação e Constatação Fiscal e seguiu os ditames emanados pela legislação tributária regencial.

Diante da impossibilidade de agravamento pela Autoridade Julgadora, o lançamento efetuado a menor pelo fisco deve ser mantido, pelo fato de subsistir a infração.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. TRAVA DE 30%. EMPRESA EXTINTA. IRPJ.

A compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa está limitada a 30%, mesmo em caso de extinção da pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. TRAVA DE 30%. EMPRESA EXTINTA. CSLL.

A compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa está limitada a 30%, mesmo em caso de extinção da pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Houve a interposição de Recurso Voluntário pela recorrente alegando, em síntese, as mesmas razões expostas na primeira instância administrativa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

Presentes os requisitos de admissibilidade recursal, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

Versa o caso sobre a aplicação da norma que determina a limitação de 30% (trinta por cento) da compensação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa no balanço de encerramento da pessoa jurídica incorporada.

Mais a fundo, o âmago da controvérsia reside na tomada de decisão quanto à caracterização da norma que determina a "trava dos 30%" como um benefício legal concedido ao contribuinte, ou não.

A decisão recorrida, ao adotar as razões de decidir de outro Acórdão de lavra da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n. 9101-002.208), entendeu que a referida limitação seria, em verdade, um benefício legal, como denota o excerto transcrito abaixo:

> *"(...)Era uma forma de benefício fiscal, porque, como dito da tribuna, o período de cobrança do tributo sobre os resultados da empresa é entre 1º de janeiro e 31 de dezembro. O exercício fiscal se encerrou no ano anterior. Então, temos, pura e simplesmente, atribuindo-se a possibilidade de compensar prejuízo de exercícios anteriores, um benefício fiscal para as empresas e, portanto, poderá manipular, trabalhar; pode, inclusive, negar a existência do benefício ou estabelecer como foi feito"*

Destarte, ostentando o caráter de benesse fiscal, não haveria possibilidade de o intérprete da norma afastar a aplicação do art. 15, da Lei 9.065/1995 (trava dos 30%) para a compensação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa às empresas extintas em decorrência de sua incorporação por outra pessoa jurídica, pois a referida limitação deveria ser interpretada em sua literalidade, como manda o art. 111, do CTN:

> *"Art. 111, CTN: Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*
>
> *I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
>
> *II - outorga de isenção;*
>
> *III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias"*

No entanto, a análise do dispositivo permite concluir que a limitação dos 30% não se enquadra em, rigorosamente, nenhum dos incisos do dispositivo acima. Outrossim, afirmar que a limitação de compensação em comento estaria inserta em qualquer das hipóteses de benefício fiscal listadas no dispositivo demandaria esforço interpretativo que, inevitavelmente, coincidiria com a hipótese de analogia para a exigência de tributo não previsto em lei vedada pelo art. 108, §1º, CTN.

A norma disposta no *caput* do art. 15 da Lei 9.065/95, a meu ver, aproxima-se muito mais de um benefício ao Fisco, pois, por uma política arrecadatória, impede que o contribuinte faça jus à compensação integral do prejuízo apurado no ano-calendário anterior; isto que – conforme o conceito constitucional de renda – é um direito assegurado ao contribuinte.

Observe-se que a lei não impediu a compensação do total de prejuízos fiscais, cuidou especificamente de estabelecer regra geral impositiva de limites de valor por período de apuração, permitindo o aproveitamento de saldos remanescentes em etapas futuras. Na prática, optou o legislador por distribuir no tempo o aproveitamento do prejuízo para fins de compensação, **procurando assegurar a continuidade da arrecadação tributária.**

Constata-se que a referida norma dá atenção à continuidade da arrecadação tributária. Ocorre que, o zelo da norma para garantir a continuidade da arrecadação tributária, no caso em análise, colide frontalmente com o princípio da continuidade da empresa.

Logo, *in casu*, se a norma que limita a compensação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa a 30% no ano de encerramento das atividades da empresa incorporada caracterizasse um benefício, este benefício seria destinado ao Erário, e não ao contribuinte.

A respeito de se encarar a compensação de prejuízos fiscais como um benefício fiscal, Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (IRPJ – *Teoria e Prática Jurídica*, 2ª ed., São Paulo: Dialética, 2000. p. 400-1.), se posicionaram no sentido de que:

> *"a compensação de prejuízos não ser encarada como um benefício ou um favor do legislador ordinário ao contribuinte. Ora, se um contribuinte tem perda de 100 em um determinado exercício e no exercício seguinte apura lucro de 50, permanece ele com um déficit de 50, sem ter auferido qualquer acréscimo em seu patrimônio. É imperativo constitucional e de justiça que se promova a compensação*

> *integral desse prejuízo, haja vista quem caso isso não ocorra, estar-se-á tributando perda patrimonial. A admissão de compensação não cuida de favor legislativo, mas sim de obediência a conceitos e princípios expressos na nossa Constituição"*

A determinação do efetivo acréscimo patrimonial pressupõe a compensação integral dos prejuízos fiscais incorridos nos períodos de apuração anteriores, sob pena de tributação do patrimônio da empresa. Nesse sentido, Roque Antônio Carraza (*Imposto Sobre a Renda – Perfil Constitucional e Temas Específicos*, São Paulo: Malheiros, 2005, p. 232) é firme ao asseverar que:

> *"(...)limitar a compensação dos prejuízos a 30% do lucro auferido no período significa, em última análise, tributar parte (70%) da recomposição do patrimônio, e não simplesmente a renda, como autoriza o art. 153, III, da Carta Magna"*.

À mesma conclusão chegou Humberto Ávila:

> *"a comunicação entre os períodos de apuração e a compensação de prejuízos fiscais anteriores em anos-calendário subsequentes são consequências normativas necessárias do conceito de renda como acréscimo patrimonial líquido configurado com base no critério da progressividade. Em outras palavras, nem a incomunicabilidade entre os períodos é imposição constitucional, nem a compensação de prejuízos fiscais é cortesia legal. Ao contrário, a comunicabilidade de períodos e o direito de compensação de prejuízos físicas é que são implicações normativas inafastáveis da ordem constitucional". (*ÁVILA, Humberto, Conceito de Renda e Compensação de Prejuízos Fiscais, São Paulo: Malheiros, 2011, p. 51-2)

No entanto, <u>para os casos de extinção da empresa em decorrência de sua incorporação por outra pessoa jurídica, a aplicação da trava dos 30% encontra, também, óbice nas normas de infraconstitucionais</u>, como denota o art. 514, do RIR/99, que proíbe expressamente a utilização dos prejuízos da incorporada, pela incorporadora. Vejamos:

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

Destarte, na aplicação sistemática do ordenamento jurídico pátrio ao caso em análise, teríamos que:

- no balanço de encerramento das atividades da empresa incorporada, esta deve limitar-se à compensação de 30% dos prejuízos fiscais apurados no encerramento do ano-calendário (arts. 15, da Lei 9.065/95),

- ***<u>e, conjuntamente,</u>*** o prejuízo não compensado (70%) também não poderia ser compensado pela sucessora (art. 514 do RIR/99).

Assim, estar-se-ia negando o direito de compensação dos (70%) retro mencionados, o que não se coaduna com o conceito constitucional de renda.

Nos termos acima explanados, segue a transcrição de precedente judicial da Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

> ***TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE CSLL. COMPENSAÇÃO. LIMITE DE TRINTA POR CENTO. COMPENSAÇÃO DIFERIDA. SOCIEDADE EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO FUTURA DO EXCEDENTE. POSSIBILIDADE DE COMPESAÇÃO ALÉM DO LIMITE.*** *PRÁTICA ADMINISTRATIVA REITERADA. ART. 100 CAPUT E §ÚNICO DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO. RECURSO PROVIDO.*
>
> *- **A controvérsia dos autos cinge-se à questão da limitação ao aproveitamento dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas no caso de extinção de sociedade e sucessão empresarial**. No caso específico em análise, a ora agravante incorporou um terço do patrimônio líquido da empresa VBC Participações S.A., a qual foi extinta por cisão total.*
>
> *- Como é sabido, os artigos 42 e 58 da Lei 8.981/1995 e 15 e 16 da Lei 9.065/95 determinam que os prejuízos fiscais (IRPJ) e as bases negativas (CSL) de anos anteriores apenas podem reduzir o lucro apurado em 30%, podendo o contribuinte compensar as sobras na apuração dos anos subsequentes. Veja-se a redação dos mencionados dispositivos legais: Lei 8.981/1995 - Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes. 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.*
>
> *- Lei 9.065/95 - Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.*
>
> *- A limitação é comumente chamada de "trava dos 30". A jurisprudência do STF reconheceu a constitucionalidade de tal limitação. A matéria foi inclusive contemplada por decisão proferida na sistemática da repercussão geral.*

- Entretanto, o caso dos autos comporta solução diversa, eis que, tratando-se de caso de extinção da empresa que suportou os prejuízos fiscais, a aplicação da trava geraria a impossibilidade de compensação das sobras, uma vez que há expressa vedação para que a sucessora utilize os prejuízos da sucedida para a realização das compensações. Nesse sentido a redação do artigo 33 do Decreto- Lei 2.341/1987: Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida. O artigo visa evitar a ocorrência de elisão tributária, conforme explica a jurisprudência do E. STJ: REsp 1107518/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009.

- Destarte, para que a compensação dos prejuízos pudesse ser realizada na sua integralidade, tratando-se de caso de iminente extinção, seria imperioso que esta se realizasse em uma única vez, sem a trava dos trinta. É o que realizou o contribuinte sucedido, conforme atesta sua declaração DIPJ 2006 (fls. 233 e seguintes). Tendo em vista tal declaração foi lavrado auto de infração contra o contribuinte, pelo qual se lançou a quantia histórica de mais R$ 119.340.194,82 em relação ao IRPJ e R$ 42.688.734,29 em relação à CSL. Após o trâmite do processo administrativo ficou mantida a exação.

- Importa salientar que no tocante ao Imposto de Renda, a dedução dos prejuízos fiscais era autorizada pelo art. 12, da Lei n.º 8.541/92, que dispunha que os prejuízos apurados a partir de 1.º de janeiro de 1993 poderiam ser compensados com o lucro real apurado em até quatro anos-calendário subseqüentes ao ano de apuração. Tratava-se de uma limitação temporal.

- Com o advento da Lei n.º 8.981/95, alterou-se a forma de apuração do imposto de renda, limitando-se a dedução dos prejuízos fiscais em, no máximo, 30% (trinta por cento), conforme o art. 42 supracitado.

- Resta evidente, portanto, que objetivo das normas que criaram a "trava dos 30" não foi em nenhum momento impedir a compensação dos prejuízos apurados pelos contribuintes, mas sim diferir os momentos de compensação, atenuando assim, os efeitos desses encontros de contas para os cofres públicos. Uma vez interrompida a continuidade da empresa por incorporação, fusão ou cisão, a regra não mais se justifica pela total impossibilidade de compensação em momentos posteriores.

- Partindo dessa premissa, e levando-se em conta a impossibilidade de uso dos prejuízos fiscais das pessoas jurídicas incorporadas pelas pessoas jurídicas incorporadoras, a jurisprudência administrativa admitiu por muito tempo que nos casos de extinção por incorporação, a compensação ocorresse além do limite estabelecido pelo art. 15 da Lei n. 9.065/95.

- A exemplo disso os julgados: 1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão nº 101-95.872; 1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-23.594; 1º Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara, Acórdão nº 107-09.243; 1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão nº 108-07.456;

1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Acórdão nº 108-06.682; Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 1ª Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1021-00.108; Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 1ª Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1201-00.165; Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 1ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1302-00.098; Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1402-00.063.

(...)

- Cumpre assinalar também que a vedação imposta pelo art. 33 do Decreto- Lei 2.341/1987 transfere à empresa sucessora o resultado negativo da operação societária e não transfere a possibilidade de compensação dos prejuízos fiscais, ou que resulta na tributação do "não acréscimo patrimonial", violando assim a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL.

- Sob essa ótica, não há respaldo legal para a observação do limite de trinta por cento nos casos de extinção da pessoa jurídica detentora de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, razão pela qual deve ser mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo ao processo administrativo n. 10882.002239/2010-70, nos termos do art. 151, V do Código Tributário Nacional.

- Não se desconheço a existência do precedente contindo no REsp 307.389/RS.

- Entretanto, cumpre ressaltar que trata-se de posicionamento isolado na Corte Superior, além de ter sido proferido em data anterior as decisões administrativas que reconheceram o direito do contribuinte.

- Destaca-se ainda, que o princípio da legalidade tributária estabelece quais as regras matrizes capazes de gerar tributo. Em outras palavras, somente o que a lei estabelece como fato gerador é capaz de ensejar a exigência de tributo. Se a lei é lacunosa acerca de determinada situação, tal fato por si só limita a administração em cobrar qualquer obrigação que seja.

- Além disso, o precedente supracitado analisou a possibilidade da empresa incorporadora compensar prejuízos dela com lucros da incorporada e o caso em tela trata de situação inversa, já que se pretende aqui que a incorporadora utilize os prejuízos da incorporada. Nesse sentido é de se observar que a incorporada sustentou tais prejuízos até o momento de sua extinção, arcando também com os ônus fiscais deles decorentes.

- Noutro passo, ainda que o conselho administrativo novamente altere o entendimento acerca do tema, deverá ser observada a irretroatividade da alteração aos casos em que o contribuinte obedeceu o entendimento firmado a época em que realizou a compensação.

- Não se argumente a aplicabilidade do §2º do artigo 7º da Lei 12.016/2009, que veda que a liminar em mandado de segurança tenha por objeto a compensação. Isso porque, com a presente decisão se está apenas a suspender a exigibilidade do crédito tributário e não a homologar qualquer compensação e menos ainda a realizar a compensação nos autos.

- Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 27 de outubro de 2016.

(TRF-3 - AI: 00096915720164030000 SP, Relator: DESEMBARGADORA FEDERAL MÔNICA NOBRE, Data de Julgamento: 27/10/2016, QUARTA TURMA, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial 1 DATA:22/11/2016)

(Grifei)

No mesmo sentido, o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, com precisão, discorreu sobre o tema no voto vencedor do Acórdão n.º 1103-001.129, no processo nº 16561.720100/201282. Vejamos trecho do seu voto:

"Conforme relatado, discute-se a possibilidade de compensação de prejuízos fiscais sem o limite de 30% estabelecido no caput do art. 15 da Lei 9.065/1995 no balanço de encerramento de atividades de pessoa jurídica incorporada.

O dispositivo legal referido tem a seguinte redação:

"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."

Com efeito, o exame isolado do referido dispositivo sugere a interpretação adotada pela turma recorrida e pelo Relator, mantendo a trava de 30%.

Fez-se referência à existência de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) admitindo o afastamento do limite nos casos de extinção de empresa, a exemplo do Acórdão nº 0105.100/2004, e, por outro lado, mantendo a sua aplicação, como ocorreu no Acórdão nº 910100.401/2009.

Também foi mencionada a interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) a respeito da constitucionalidade da trava, no RE 344.9940/PR1, em 25/03/2009, assim resumida:

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

Do julgado acima transcrito, concluiu-se ser a compensação de prejuízos um "benefício fiscal" a pressupor interpretação literal da sua norma reguladora.

Entretanto, o tema ora examinado não coincide com aquele especificamente submetido à avaliação da Suprema Corte.

O acórdão da CSRF que manteve a trava (nº 910100.401/2009) foi adotado pelo voto de qualidade do presidente, contrapondo, de um lado, todos os conselheiros fazendários, favoráveis ao limite de 30%, e de outro, os não fazendários, que votaram pelo seu afastamento no caso concreto. A decisão recebeu a seguinte ementa:

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

O voto condutor do acórdão, de autoria da Conselheira Ivete Malaquias Monteiro, relatora, baseou-se na interpretação literal aplicável a benefícios fiscais e na ausência de norma expressa para o caso sob exame, como se vê nas passagens adiante transcritas:

> *"Em sendo a compensação de prejuízos fiscais espécie incentivo fiscal outorgado por lei e não um patrimônio do contribuinte a ser socializado, não se pode ampliar o sentido da lei nem ampliar o seu significado eis que a norma que cuida de benefícios fiscais deve ser interpretada de forma restritiva nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional*
>
> *(...)*
>
> *De fato, quando a lei quis que fosse liberado o limite à compensação de 30% dos prejuízos fiscais, o fez de forma expressa,*

> *como foi o caso dos lucros auferidos pelas empresas inseridas no regime Befiex, como se vê no artigo 95 da Lei 8.981/1995, com aredação inserida através do artigo 1°. da Lei 9065/1995, ..." (Destaques acrescidos)*

Em que pese o respeitável entendimento da e. Relatora no julgamento da CSRF, o "benefício fiscal" referido na decisão do STF acima transcrita não deve ser confundido com qualquer das hipóteses tratadas no art. 111 do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), a pressupor interpretação literal.

O art. 111 do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) prescreve a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre (i) suspensão ou exclusão do crédito tributário, (ii) outorga de isenção e (iii) dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Logo se percebe que o "benefício fiscal" ora tratado não se enquadra em qualquer das hipóteses do mencionado art. 111. A limitação à compensação de prejuízos é apenas um dos itens considerados na determinação da base de cálculo do imposto, assim como são as despesas, os custos, as receitas, etc. Tal item certamente foi referido como "benefício" por favorecer o contribuinte reduzindo a base de cálculo e, por consequência, a imposição tributária.

Mas mesmo que a trava pudesse ser caracterizada como caso de suspensão ou exclusão do crédito tributário ou outorga de isenção, o que se considera apenas para fins de argumentação, a interpretação preconizada no art. 111 do Código não excluiria a sua liberação no caso concreto.

Ao dispor sobre a interpretação literal, o CTN não quis afastar dos temas abordados no art. 111 o processo normal de identificação do sentido e do alcance da norma, buscou, isso sim, evitar a sua aplicação a casos assemelhados, impondo interpretação restritiva em vez de extensiva.

Observe-se a orientação de Luciano Amaro:

> *"Nessas matérias, quer o Código que o intérprete se guie preponderantemente pela letra da lei, sem ampliar seus comandos nem aplicar a integração analógica ou a interpretação extensiva.*
>
> *(...)*
>
> *Não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa."*

Com o devido respeito, há outro equívoco de fundamentação localizado no argumento de ausência de disposição legal autorizadora, afirmando-se que "quando a lei quis que fosse liberado o limite à compensação de 30% dos prejuízos fiscais, o fez de forma expressa, como foi o caso dos lucros auferidos pelas empresas inseridas no regime Befiex".

São situações distintas, tendo em vista a necessidade da norma excepcional na hipótese aventada, de Befiex, considerando-se a manutenção das

operações da pessoa jurídica, o que pressupõe a disposição legal a excluir expressamente a incidência da regra geral de imposição da trava. Sem a disposição específica excludente, seria aplicável a regra geral do limite também às empresas no regime do Befiex. De modo diverso, no caso sob exame nestes autos ocorreu a descontinuidade das atividades, conclui-se pelo afastamento do limite pela via da interpretação do ordenamento.

A bem da verdade, a exclusão da trava na extinção de pessoa jurídica por incorporação não é tema expressamente tratado em lei, cabendo ao julgador pesquisar todo ordenamento – como sistema lógico, harmonioso e integrado – para encontrar a interpretação adequada ao caso concreto.

A particularidade do caso estudado pressupõe a busca pela identificação da mens legis consentânea ao ordenamento legal como um todo, incluindo-se os princípios contábeis norteadores da lógica sistêmica na qual se fundamentam as normas específicas de apuração do IRPJ.

Observe-se que a lei não impediu a compensação do total de prejuízos fiscais, cuidou especificamente de estabelecer regra geral impositiva de limites de valor por período de apuração, permitindo o aproveitamento de saldos remanescentes em etapas futuras. Na prática, optou o legislador por distribuir no tempo o aproveitamento do prejuízo para fins de compensação, procurando assegurar a continuidade da arrecadação tributária.

Tal distribuição no tempo se sustenta no postulado contábil da continuidade das entidades, cuja definição mereceu o seguinte comentário de Eliseu Martins, Sérgio de Iudícibus e Ernesto Gelbcke no "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações"3, como se vê abaixo:

> *"A Contabilidade, entre a vida e a morte, escolhe sempre a primeira. De fato, esta é uma constatação do histórico dos negócios; não existe, a priori, nenhum motivo para julgar que um organismo vivo venha a ter morte súbita ou dentro de curto prazo. Ainda mais, as entidades são organismos que renovam suas células vitais através do processo de reinvestimento.*
>
> *O Postulado da Continuidade tem outro sentido mais profundo que é o de encarar a entidade como algo capaz de produzir riqueza e gerar valor continuamente, sem interrupções. Na verdade, o exercício financeiro anual ou semestral é uma ficção determinada pela necessidade de se tomar o pulso do empreendimento de tempos em tempos. Mas as operações produtivas da entidade têm uma continuidade fluidificante: do processo de financiamento ao de estocagem de fatores de produção, passando pelo uso desse no processo produtivo, até a venda que irá financiar novo ciclo e assim por diante."*

A aplicação da trava de 30% é justificável enquanto existente a presunção de continuidade da pessoa jurídica. A extinção via incorporação afasta a exigência de observância do limite à compensação. Entendimento contrário significaria negação da faculdade conferida à contribuinte e resultaria no abandono forçado de um ativo seu, de origem tributária, assegurado em lei.

Lembram os autores mencionados, na mesma obra4, que na cessação de atividades, "determinados ativos, como, por exemplo, os valores diferidos, deixarão de ostentar tal condição, passando à condição de despesas, em face da impossibilidade de sua recuperação mediante as atividades operacionais usualmente dirigidas à geração de receitas."

Há de se considerar também a norma especial de vedação à compensação de prejuízos fiscais contida no art. 514 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/1999 (RIR/1999), conjuntamente com a qual deve ser interpretado o art. 15 da Lei 9.065/1995.

Determina o artigo regulamentar:

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

Vê-se, então, que os prejuízos da incorporada não se transferem para a incorporadora, sua sucessora, por expressa disposição legal, o que significaria o obrigatório descarte de qualquer saldo existente na escrituração fiscal da incorporada por ocasião do evento societário a prevalecer a interpretação adotada pela fiscalização e prestigiada no acórdão recorrido.

Sobre o tema, leciona Ricardo Mariz de Oliveira:

> *"Realmente, se a lei não impede a compensação integral, pois apenas a posterga, mas se ela não permite que a compensação venha a ser feita futuramente pela sucessora, o impasse se resolve através da permissão de compensação integral pela sucedida, em situação que não está abrangida pela hipótese de incidência da norma de limitação."*

Encontra-se no ordenamento do IRPJ a resposta interpretativa mesmo na ausência de disposição legal expressa, conforme detalhado acima. Vê-se, portanto, que não ocorreu lacuna normativa a pressupor a utilização de analogia, mas sim norma implícita identificável mediante apropriado exercício interpretativo. Trata-se de caso em que a lei é convincente pelo que não disse, por desnecessário.

Esta turma já enfrentou essa matéria, afastando a trava em semelhante caso, no âmbito do processo nº 19515.002561/200675, quando ratificou o voto deste mesmo relator no Acórdão nº 110300.617, de 31/01/2012, assim resumido:

> *"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ*
>
> *Ano-calendário: 2001*
>
> *PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ACIMA DO LIMITE DE 30%. A pessoa jurídica incorporada pode compensar no balanço de encerramento de atividades o prejuízo fiscal acumulado sem observância da 'trava' de 30%, em razão da vedação legal à transferência de prejuízos para a sucessora."*

Dessa forma, deve ser afastado o limite à compensação de prejuízos fiscais no caso concreto."

Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

CSLL

O processo também trata de lançamento do tipo conexo, decorrente ou reflexo, aplicando-se a decisão relativa à exigência do IRPJ igualmente à CSLL, tendo em vista que ambas se encontram apoiadas nos mesmos elementos de convicção.

Conclusão

Diante do exposto, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para cancelar os Autos de Infração em análise.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Voto Vencedor

Rogério Aparecido Gil - Redator designado.

Com o devido respeito ao entendimento e aos fundamentos apresentados pelo i. Conselheiro Relator, não há amparo legal para a compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas nos eventos de cisão (ainda que parcial, como ocorre no presente caso), incorporação ou de encerramento de atividades.

Observa-se que, a Lei n.º 8.981, de 20/01/1995 (arts. 42 e 58) e a Lei n.º 9.065, de 20/06/1995 (art. 16), ao fixar o limite máximo de 30% para a compensação de bases de cálculo negativa, não contemplou a possibilidade de sua compensação integral quando realizados os eventos de incorporação, fusão ou cisão. Com a devida *venia* transcreve-se a seguir:

> *Lei n° 8.981, de 1995:*
>
> *Art. 42. A partir de 1° 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 sobre a Renda, poderá ser reduzido em, no máximo trinta por cento.*
>
> *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.*
>
> *Lei n° 9.065, de 1995:*
>
> *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 n° 8.981, de 1995. Produção de efeito*
>
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.*

Note-se que, não há a exceção alegada pela recorrente, de que em razão da referida incorporação, os prejuízos fiscais e bases negativas da incorporada poderiam ser integralmente aproveitados. E o fato de não haver expressa vedação legal (Lei n.º 8.981/1995, art. 58 e Lei n.º 9.065/1995, art. 16), também não autoriza a pretendida compensação integral.

É importante que sejam atendidos os estritos comandos na norma cogente. Pois, da mesma forma que não encontramos neste caso autorização para a não observância da referida trava de 30%, haverá situações nas quais também não deveremos encontrar razão para a cobrança de tributos, sem que haja expressa previsão legal. Assim, de lado a lado, não há lugar para interpretações extensivas.

Sabemos que, a tese sustentada pela recorrente já foi acolhida pelo CARF. Vale citar o Acórdão n° 01-05.100, de 19/10/2004, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no sentido de que o limite de utilização de 30% não seria aplicado nos casos de extinção de pessoa jurídica:

> IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. LIMITE DE 30%. EMPRESA INCORPORADA.
>
> À empresa extinta por incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal.

Não obstante, a mesma 1ª Turma da CSRF, reformou seu entendimento, convergindo com as conclusões externadas nos debates e decisões a respeito, proferidos pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Dessa forma, proferiu-se o Acórdão n° 9101-00.401, de 02/10/2009, publicado em 02/01/2011:

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

Esse entendimento também foi ratificado pela CSRF, no Acórdão n° 9101001.33:

> INCORPORAÇÃO LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APLICÁVEL.
>
> Os prejuízos fiscais não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda, constituindo-se, ao contrário, como benesse tributária, a qual deve ser gozada, pelo contribuinte, nos estritos limites da lei. À míngua de qualquer previsão legal, não há como se afastar a aplicação da trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais da empresa a ser incorporada. (Acórdão n° 9101001.337, 1a Turma/CSRF, sessão de 26 de abril de 2012, redator do voto vencedor Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior)

Em pesquisa na jurisprudência disponível no sítio do CARF, observamos que prevalece o entendimento de que evento de cisão, incorporação ou fusão não têm a condão de descaracterizar a trava dos 30% de aproveitamento dos prejuízos fiscais, como se verifica nas ementas a seguir:

> COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO DE 30%. EXERCÍCIO DE ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES.

> O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado 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. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima desse limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa. (1a Câmara/2a Turma Ordinária/Primeira Seção, 09/04/2014, Ac. 1102001.081, Relator José Evande Carvalho Araújo)
>
> COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES.
>
> Os prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores poderão ser compensados com o lucro real do período, 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 de períodos anteriores acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa, por incorporação ou por outro motivo. A compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores é expressiva de benefício fiscal, a ser interpretado restritivamente, e não constitui direito adquirido do contribuinte, conforme jurisprudência do STF. (1a Turma Ordinária/3a Câmara/Primeira Seção, 14/03/2012, Ac. 1301-00.822, Relator Edwa Casoni de Paula Fernandes Jr.)
>
> IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS -LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS N°s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA N° 3 DO 1° CC). A partir do ano calendário de 1995, o lucro liquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subseqüentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei nº 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n. ° 9.065/95). A partir de 01 de Janeiro de 1.997, por força do artigo 60 da Lei n° 9.430/96, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para realização de seu ativo e pagamento do passivo. (2a Turma Ordinária/4a Câmara/Primeira Seção, 10/03/2010, Ac. 1402-00.118, Relator Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira)

Com base em tais fundamentos, é de se concluir que não há como acolher as razões expostas pela recorrente.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil