



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.003297/2010-73</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-004.242 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EDP SÃO PAULO DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2007

SÚMULA CARF Nº 3

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

SÚMULA CARF Nº 179

É vedada a compensação, pela pessoa jurídica sucessora, de bases de cálculo negativas de CSLL acumuladas por pessoa jurídica sucedida, mesmo antes da vigência da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício atrai a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) com fundamento do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

### Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$2.595.472,03 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro real anual referente ao ano-calendário de 2007, e-fls. 231-237:

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 - BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 2º e §§ e 6º parágrafo único, da Lei nº 7.689/88;

Art. 57 e 58 da Lei nº 8.981/95, art. 16 da Lei nº 9.065/95;

Art. 16 da Lei nº 9.065/95; [...]

Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

### Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 10ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-74.444, de 04.09.2017, e-fls. 347-355:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

CISÃO. APROVEITAMENTO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES DA EMPRESA CINDIDA. LIMITAÇÃO LEGISLATIVA TEMPORAL.

A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar Base de cálculo negativa da CSLL da sucedida. Tal vedação já constava implicitamente da Lei 8.981/95, sendo explicitada pela publicação da MP 1858-6 em 30/06/1999.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em considerar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO para: MANTER, integralmente, a exigência de CSLL consubstanciada no Auto de Infração, acrescida de multa de ofício de 75% e dos juros de mora cabíveis.

### Recurso Voluntário

Notificada em 11.10.2017, e-fl. 361, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.11.2017, e-fls. 363-377, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III – DO DIREITO DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE CSLL E DA JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS

6. Segundo se extrai do acórdão recorrido, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, entendeu pela impossibilidade da compensação pleiteada pela ora Recorrente, sob argumento de que além de não haver qualquer disposição legal que permitisse tal modalidade de compensação, a mesma já estaria implicitamente vedada por meio do art. 33 do Decreto-lei nº 2.341/1987, matriz legal do art. 514 do RIR/1999 e do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. [...]

8. Conforme se constata, o acórdão recorrido se sustenta no entendimento de que, mesmo antes da edição da MP 1.858-6, já era vedada a compensação de bases negativas de CSLL de empresas sucedidas.

9. Ademais, entendeu a turma julgadora que embora o §1º do art. 229 da Lei 6404/76 confira às sucessoras os direitos e obrigações da empresa cindida constantes do termo de cisão, o aproveitamento das bases de cálculo negativas da CSLL teria natureza diversa, sendo um verdadeiro benefício tributário e não um direito a ser transferido por sucessão e dessa forma, seu aproveitamento na redução da base de cálculo tributária poderia ser revogado a qualquer tempo.

10. Entretanto, tais entendimentos não merecem prevalecer, porquanto a incorporação de bases negativas de CSLL apuradas por empresa sucedida só veio a ser vedada com a edição da MP 1.858-6 (já depois da cisão parcial da Eletropaulo),

razão pela qual caberá a reforma do acórdão recorrido. É o que se passa a demonstrar.

11. Inicialmente, cumpre pontuar que a Recorrente, no exercício de 2008 (ano-calendário de 2007), ao apurar o valor devido à União Federal a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), compensou, com fulcro no artigo 58 da Lei nº. 8.981/951, uma parcela da contribuição apurada (respeitado o limite de 30%) com o saldo de bases negativas de CSLL por ela acumulada em exercícios anteriores.

12. Uma parcela das bases negativas utilizadas pela Recorrente na compensação da CSLL fora incorporada ao seu patrimônio por ocasião da cisão parcial da sociedade Eletropaulo Eletricidade de São Paulo (com a versão de 36,04% de seu patrimônio em favor da Recorrente), ocorrida em 31 de dezembro de 1997, em relação à qual assumiu a condição de sucessora tributária.

13. Esses fatos são incontroversos, eis que reconhecidos pela Fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração objeto desta demanda.

14. Nesse passo, diferentemente do entendimento manifestado pelo acórdão recorrido, é preciso estabelecer que repousa livre de dúvidas, nestes autos, a afirmação de que, por ocasião de uma operação societária de cisão parcial, a Empresa que recebe parcela do patrimônio da sociedade cindida passa a figurar na condição de sucessora tributária desta última, herdando tanto seus direitos como também suas obrigações tributárias contra o Fisco.

15. Afinal, é isto o que estabelece, em termos claros, a Lei nº 6404/76: [art. 229]. [...]

16. Sendo assim, por força de expressa previsão legal, a Empresa sucessora, em regra, incorpora ao seu patrimônio todos os direitos e obrigações contraídas pela sociedade cindida até a data da cisão, inclusive os de natureza tributária.

17. Dessa forma, no caso em tela, não se está mais a falar em bases de cálculo negativas de CSLL da empresa cindida, mas, sim, de bases da empresa sucessora, porquanto esta as integrou ao seu patrimônio em decorrência do evento de cisão, *in casu*, a Recorrente, não cabendo a alegação de que a base de cálculo constitui mero benefício fiscal, por ser sim um direito, devidamente apropriado pela sucessora. [...]

19. Sem embargo, não se nega que essa regra geral foi excepcionada pelo artigo 33, do Decreto-Lei nº 2.341/87, que prevê que “a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida”. Portanto, nem se discute que, a partir do ano de 1987, as Empresas sucessoras por cisão passaram a estar impedidas de aproveitar, em seu benefício, prejuízos fiscais apurados pela sucedida.

20. No entanto, por outro lado, não se pode deixar de reconhecer que os prejuízos fiscais, propriamente ditos, são apurados apenas em relação ao Imposto

de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”), e em nada se confundem com as bases de cálculo negativas apuradas pelo contribuinte no que se refere à CSLL.

21. Mas, incrivelmente, é esta equiparação que o acórdão recorrido pretendeu realizar ao julgar a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, defendendo que, já a partir da edição deste diploma, a vedação imposta pelo artigo 33, do Decreto-Lei nº 2.341/87, passou a se aplicar também à CSLL, impedindo o aproveitamento de bases negativas da sucedida pela sociedade sucessora.

22. Contudo, esse o racional adotado pelo acórdão recorrido não se sustenta por duas razões fundamentais:

23. Primeiramente, tal entendimento revela sua fragilidade ao admitir que um direito do contribuinte, legalmente assegurado (de suceder a empresa cindida parcialmente em todos os seus direitos), possa ser ignorado, a despeito de expressa previsão legal, tal como se pretende compreender a partir da leitura do artigo 44, da Lei nº 8.383/91.

24. Ademais, e fundamentalmente, é preciso ter em conta que, pouco depois da publicação da Lei nº 8.981/95, em 1999, com a promulgação da Medida Provisória nº 1.858-6, foi instituída disposição que passou a vedar expressamente o aproveitamento de bases negativas de CSLL de empresa sucedida, nos seguintes termos:

“Art. 20. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-Lei no 2.341, de 29 de junho de 1987”.

25. Na verdade, a conclusão acertada é a de que somente a partir de 29 de junho de 1999, com a edição da MP nº 1.858-6, é que as empresas sucessoras por incorporação, cisão ou fusão passaram a estar impedidas de aproveitar as bases negativas de CSLL acumuladas pelas sociedades sucedidas. Antes disso, por absoluta ausência de vedação legal, prevalecia a regra geral do artigo 229, da Lei nº 6.404/76, sendo admitida a incorporação das bases negativas de CSLL da sucedida ao patrimônio da sociedade sucessora.

26. Ademais, não há como prevalecer, o entendimento consignado no acórdão recorrido no sentido de que a compensação de base negativa de CSLL por pessoa jurídica sucessora por cisão é vedada no presente caso, uma vez que a compensação foi efetuada quando já vigorava a MP nº 1.858-6/1999.

27. Outrossim, corrobora perfeitamente com esse entendimento, a jurisprudência desse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal como é possível auferir das ementas dos processos nº 10380.008934/2005-39 e nº 16327.001758/2004-54 já transcritas.

28. Isso porque, no caso em tela, há que se levar em conta o momento da aquisição dos direitos sucessórios, ocorrida em 31 de dezembro de 1997, e não o momento em que foi efetuada a compensação, ano-calendário de 2007, eis que,

quando da realização da a ora Recorrente já era detentora do direito creditório que lhe foi transferido por conta da operação de cisão.

29. Por esta razão, as bases de cálculo negativas de CSLL aproveitadas no ano calendário de 2007 configuram-se direito creditório da própria Recorrente, não guardando, à época, qualquer outra pertinência com a empresa cindida.

30. Aliás, é bom que se diga que o entendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte não é pacificado e sequer é bem adotado em meio a seus pares integrantes de outras Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ's), que reconhecem a edição da MP nº 1.858-6 como marco temporal a partir da qual passou a estar vedado o aproveitamento das bases negativas de CSLL de sociedades sucedidas. [...]

34. Está aí, dito por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que “até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6/99 inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sucedida”, entendimento que vai em sentido diametralmente oposto àquele defendido pelo acórdão recorrido. [...]

36. Do exposto, revelam-se inabaláveis as conclusões (i) de que até o dia 30 de agosto de 1999 (data de promulgação da MP 1.858-6), não havia impedimento para que as empresas sucessoras por cisão incorporassem ao seu patrimônio as bases negativas de CSLL acumuladas pela empresa cindida, com fundamento no artigo 229, § 1º, da Lei nº 6404/76; (ii) de que, a partir dessa incorporação, as bases negativas de CSLL passavam a ser próprias da sucessora, sendo passíveis de compensação em períodos subsequentes e (iii) que a jurisprudência é unânime sobre o assunto em todas as sedes jurisdicionais.

37. Assim, cai por terra a pedra fundamental de todo o racional construído pela Turma Julgadora ao proferir o acórdão recorrido, levando consigo a subsistência do lançamento.

38. De fato, se inexistia vedação legal ao aproveitamento de bases negativas de sucedidas (como realmente não havia), agiu acertadamente a Recorrente ao incorporar ao seu patrimônio, na condição de sucessora tributária, parte das bases negativas de CSLL acumuladas pela Eletropaulo Eletricidade de São Paulo, quando de sua cisão parcial, em 1997; e, por conseguinte, assistia, sim, à Recorrente o direito de compensar esse valor na apuração da CSLL própria devida no ano-calendário de 2007, tal como expressamente autorizado pelo artigo 58, da Lei nº 8.981/95.

39. Por fim, ainda que se entenda pela manutenção do Auto de Infração, o que se admite apenas a título de argumentação, a multa de ofício no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor da CSLL supostamente inadimplida no exercício de 2008, se mostra totalmente desarrazoada, uma vez que a incorporação das bases negativas de CSLL apuradas por empresa sucedida só veio

a ser vedada/coibida, com a edição da MP 1.858-6, o que por si só deveria servir para afastar a cobrança da multa.

40. Ademais, caso a Receita tivesse seguido à risca o procedimento legalmente estabelecido, deveria ser acrescido aos débitos “compensados indevidamente” no máximo a multa de mora no valor de 20% (vinte por cento).

41. Diante disso, merece ser conhecido e integralmente provido o presente Recurso Voluntário, de sorte que, reformando-se o acórdão recorrido, seja completamente cancelado o lançamento tributário objeto da presente demanda.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### IV – DO PEDIDO

42. Por todo o exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para que, reformando-se o Acórdão nº 02-74.444, seja o lançamento fiscal integralmente cancelado, em todos os seus efeitos e subsidiariamente caso assim não se entenda, requer o afastamento da multa de mora ou sua redução em patamares módicos.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Lançamento de Ofício**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que “há que se levar em conta o momento da aquisição dos direitos sucessórios, ocorrida em 31 de dezembro de 1997, e não o momento em que foi efetuada a compensação, ano-calendário de 2007, eis que, quando da realização da a ora Recorrente já era detentora do direito creditório que lhe foi transferido por conta da operação de cisão” no limite legal do 30%.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova

documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Sobre a compensação, pela pessoa jurídica sucessora, de base de cálculo negativa de CSLL acumulada por pessoa jurídica sucedida, o Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, prevê:

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reeditou a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, determina:

Art. 22. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 3

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Súmula CARF nº 179**

É vedada a compensação, pela pessoa jurídica sucessora, de bases de cálculo negativas de CSLL acumuladas por pessoa jurídica sucedida, mesmo antes da vigência da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF no que se refere à compensação, pela pessoa jurídica sucessora, de base de cálculo negativa de CSLL acumulada por pessoa jurídica sucedida:

**Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-002.586, de 14.03.2017:**

Antes da MP nº 1.8586, de 30/06/99, não havia nem mesmo autorização legal para que se compensasse base negativa de CSLL apurada por terceiros (empresas incorporadas). A lei apenas autorizava a compensação de base negativa própria. Mas ainda que se considere que a MP nº 1.8586 trouxe realmente uma inovação no sistema jurídico, vedando o que antes era permitido, não há dúvida de que essa vedação deve ser aplicada às compensações ocorridas depois de 28/09/1999 (data da vigência da referida MP), mesmo que o evento de incorporação tenha ocorrido antes dessa data.

No que toca à compensação de prejuízos fiscais ou de bases negativas de exercícios anteriores, até que encerrado o exercício fiscal ao longo do qual se forma o fato gerador do tributo, o Contribuinte possui mera expectativa de direito quanto à manutenção das regras que regiam os exercícios anteriores.

A lei aplicável é a vigente na data do encerramento do exercício fiscal (ocorrência do fato gerador), e o abatimento de prejuízos ou de base negativa, mais além do exercício social em que constatados, configura benesse da política fiscal. Precedentes do STF. Na ocorrência do fato gerador anual de CSLL 31/ 12/2000, já estavam em plena vigência as normas introduzidas pela MP nº 1.8586, e, portanto, não mais era permitida a compensação de base negativa advinda de empresa sucedida.

**Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-004.107, de 10.04.2019:**

Antes da MP nº 1.8586, de 30/06/99, não havia nem mesmo autorização legal para que se compensasse base negativa de CSLL apurada por terceiros (empresas incorporadas). A lei apenas autorizava a compensação de base negativa própria. Mas ainda que se considere que a MP nº 1.8586 trouxe realmente uma inovação no sistema jurídico, vedando o que antes era permitido, não há dúvida de que essa vedação deve ser aplicada às compensações ocorridas depois de 28/09/1999 (data da vigência da referida MP), mesmo que o evento de incorporação tenha ocorrido antes dessa data. No que toca à compensação de prejuízos fiscais ou de bases negativas de exercícios anteriores, até que encerrado o exercício fiscal ao longo do qual se forma o fato gerador do tributo, o Contribuinte possui mera expectativa de direito quanto à manutenção das regras que regiam os exercícios

anteriores. A lei aplicável é a vigente na data do encerramento do exercício fiscal (ocorrência do fato gerador), e o abatimento de prejuízos ou de base negativa, mais além do exercício social em que constatados, configura benesse da política fiscal. Precedentes do STF.

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-004.449, de 09.10.2019:

Antes da MP nº 1.858-6, de 30/06/99, não havia nem mesmo autorização legal para que se compensasse base negativa de CSLL apurada por terceiros (empresas incorporadas). A lei apenas autorizava a compensação de base negativa própria. Mas ainda que se considere que a MP nº 1.858-6 trouxe realmente uma inovação no sistema jurídico, vedando o que antes era permitido, não há dúvida de que essa vedação deve ser aplicada às compensações ocorridas depois de 28/09/1999 (data da vigência da referida MP), mesmo que o evento de incorporação tenha ocorrido antes dessa data. No que toca à compensação de prejuízos fiscais ou de bases negativas de exercícios anteriores, até que encerrado o exercício fiscal ao longo do qual se forma o fato gerador do tributo, o Contribuinte possui mera expectativa de direito quanto à manutenção das regras que regiam os exercícios anteriores. A lei aplicável é a vigente na data do encerramento do exercício fiscal (ocorrência do fato gerador), e o abatimento de prejuízos ou de base negativa, mais além do exercício social em que constatados, configura benesse da política fiscal. Precedentes do STF. Tanto na ocorrência do fato gerador anual de CSLL em 31/12/2001, quanto na apuração da estimativa de CSLL referente ao mês de janeiro/2001, já estavam em plena vigência as normas introduzidas pela MP nº 1.858-6, e, portanto, não mais era permitida a compensação de base negativa advinda de empresa sucedida. Precedentes. Acórdãos nº 9101-002.586, 9101-002.587, 9101-002.588 e 9101-004.107.

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-005.393, de 11.03.2021:

Antes da Medida Provisória nº 1.858-6, de 30 de junho de 1999, não havia nem mesmo autorização legal para compensação de base negativa de CSLL apurada por terceiros (empresas incorporadas). A lei apenas autorizava a compensação de base negativa própria. Mas ainda que se considere que a Medida Provisória nº 1.858-6 trouxe realmente uma inovação no sistema jurídico, vedando o que antes era permitido, não há dúvida de que essa vedação deve ser aplicada às compensações ocorridas depois de 28/09/1999 (data da vigência da referida Medida Provisória), mesmo que o evento de incorporação tenha ocorrido antes dessa data. No que toca à compensação de prejuízos fiscais ou de bases negativas de exercícios anteriores, até o encerramento do exercício fiscal ao longo do qual se forma o fato gerador do tributo, o Contribuinte possui mera expectativa de direito quanto à manutenção das regras que regiam os exercícios anteriores. A lei aplicável é a vigente na data do encerramento do exercício fiscal (ocorrência do fato gerador), e compensação de prejuízos ou de bases negativas, mais além do exercício social em que constatados, configura benesse da política fiscal. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. Na ocorrência dos fatos geradores

anuais da CSLL em 31/12/2002 e 31/12/2003 já estavam em plena vigência as normas introduzidas pela Medida Provisória nº 1.858-6, e, portanto, não era permitida a compensação de base negativa advinda de empresa sucedida. Precedentes. Acórdãos nº 9101-002.586, 9101-002.587, 9101-002.588, 9101-004.107, 9101-004.449, 9101-004.450 e 9101-004.762.

Acórdão nº 1402-007.537, de 10.11.2025:

IRPJ – INCORPORAÇÃO. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. APLICABILIDADE E OBSERVÂNCIA.

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.

Vale mencionar o REsp nº 1107518/SC proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

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. [...]

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. [...]

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 227-230 (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

## 1. DESCRIÇÃO DOS FATOS

O contribuinte, em resposta ao Termo de Intimação nº 001, para justificar os motivos da compensação a maior da Base de Cálculo Negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do ano-calendário de 2007, apresentou os documentos/justificativas abaixo.

A contribuinte esclarece que, em razão da cisão parcial da Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S.A. realizada em 31/12/1997, foi transferido para a "EBE" Empresa Bandeirante de Energia S.A., atual Bandeirante Energia S.A. 36,04% do saldo de Bases Negativas da CSLL da ELETROPAULO ELETRICIDADE DE SÃO PAULO — CNPJ 61.695.227/0001-93, representando a importância de R\$ 442.600.443,42, referente ao Saldo de Base Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devidamente registrados em sua Parte B (livro LALUR nº 007, página 005 anexo). Encaminhou-nos também planilha com a movimentação da Base Negativa da CSLL na "Bandeirante", conjunto societário e procuração.

Neste sentido, a Bandeirante Energia teria direito à base de cálculo negativa da Eletropaulo, conforme dispõe os artigos 22 e 33, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 2.341, de 29/06/1987, o que naquela data representava a importância de R\$ 442.600.443,42, de acordo com o demonstrado no LALUR do ano 1997, folha nº 05.

## 2. INFORMAÇÃO AO CONTRIBUINTE

O artigo 33, do Decreto-Lei nº 2.341, de 29/06/1987, dispõe que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão, neste caso a Bandeirante Energia S.A., não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Eletropaulo). O parágrafo único diz que no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida, neste caso a Eletropaulo, poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. O artigo 514 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), trata do mesmo assunto. Abaixo reproduzo os dispositivos legais.

Decreto-Lei nº 2.341, de 29/06/1987.

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

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).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela

remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

Os prejuízos fiscais das empresas fusionadas, incorporadas ou cindidas não podem ser compensados nas empresas sucessoras. Embora estas últimas sucedam os direitos e as obrigações das sociedades extintas, nesse há uma vedação específica no art. 33, do Decreto-Lei nº 2.341/87, e no art. 514, do Decreto nº 3.000/99. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos fiscais, com o lucro real do próprio período de apuração e de períodos de apuração subsequentes, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido, observado o limite máximo de 30% do lucro líquido depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

A Medida Provisória nº 1.858-6 (atualmente reeditada sob nº 2.158-35), publicada em 28/06/1999, após a cisão parcial da Eletropaulo, em seu artigo 20, estendeu a proibição para a CSLL, conforme abaixo demonstrado:

Art. 20. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29/06/1987.

O artigo acima veio esclarecer, acerca da aplicabilidade, também à CSLL, da proibição de compensação, pela sucessora, de resultados negativos da sucedida, conforme dispositivo contido no artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.341 de 1987, e no artigo 514 do Decreto nº 3.000 de 1999.

Este artigo explicitou, no tocante especificamente à compensação da base de cálculo negativa da CSLL, o que implicitamente já havia sido estabelecido genericamente pelo artigo 57, da lei nº 8.981, de 20/01/1995:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.

Portanto, conforme os dispositivos legais acima, não existe previsão legal para o contribuinte Bandeirante Energia S.A. (sucessora) aproveitar os prejuízos fiscais/base de cálculo negativa da CSLL da empresa ELETROPAULO ELETRICIDADE DE SAO PAULO S.A. (cindida).

O valor de R\$ 442.600.443,42, referente A base de cálculo negativa da CSLL, não será acatado pela fiscalização.

### 3. LANÇAMENTO COMPENSAÇÃO A MAIOR DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOSBASE ANTERIORES NA APURAÇÃO DA CSLL

A empresa apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscal (DIPJ)do ano-calendário de 2007 (Situação Normal), optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real.

Na referida DIPJ, o contribuinte informou na Linha 44 — Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores — Atividade em Geral, da Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, o valor de R\$ 49.236.062,15. Ocorre que o contribuinte só poderia compensar o valor de R\$ 34.974.364,76, que corresponde ao valor constante no Sistema SAPLI - sistema da RFB que controla os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa dos contribuintes.

O Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL emitido pelo SAPLI, informa que o contribuinte possuía o saldo de R\$ 34.974.364,76 para efetuar tal compensação.

Pelo exposto, fica caracterizado o excesso de compensação de base de cálculo negativa na apuração da CSLL, no ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 14.261.697,39.

Fica o contribuinte acima identificado, INTIMADO neste ato, a proceder a ajustes no controle de compensação de prejuízos fiscais/base de cálculo negativa da CSLL de período-base anteriores no Livro de Apuração do Lucro Real — LALUR, de forma que fiquem registradas as alterações de valores da base de cálculo de negativa da CSLL consignadas de ofício pelo presente Termo.

Em virtude do que foi acima mencionado, a exigência tributária está embasada nos artigos 836, 841 e 845, do Decreto nº 3.000/99, de 26/03/99 (RIR), artigo 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 combinado com os artigos 1º, 2º e 6º, parágrafo único e 57, da Lei nº 7.689, de 15/12/1988 e artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

#### 4. ENQUADRAMENTO LEGAL

Os enquadramentos legais estão devidamente capitulados nas folhas de continuação aos Autos de Infração, denominada: "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL".

#### 5. VALOR TRIBUTÁVEL

O valor tributável para o auto de infração da CSLL por excesso de compensação da Base de Cálculo Negativa na apuração da CSLL, no ano-calendário de 2007, está demonstrado no quadro abaixo:

LANÇAMENTO:	R\$
Base de Calc. Neg. da CSLL Per. Anteriores Ativ. Geral (SAPLI)	34.974.364,76
(-) Valor compensado pelo contribuinte na DIPJ Ano Cal. 2007	49.236.062,15
Excesso de compensação efetuado pelo contribuinte	14.261.697,39
<b>BASE DE CÁLCULO DA CSLL</b>	<b>14.261.697,39</b>
<b>AUTO DE INFRAÇÃO CSLL</b>	<b>1.283.552,77</b>

A cisão parcial é uma operação societária em que parte do patrimônio da pessoa jurídica cindida é transferido para outra para a pessoa jurídica sucessora (art. 233 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976). Tem-se que em 31.12.1997 a Eletropaulo Eletricidade de São Paulo

S.A. foi parcialmente cindida, oportunidade em que foi vertido à Recorrente, como sucessora, o percentual de 36,04% do saldo da base de cálculo CSLL correspondente ao valor de R\$442.600.443,42 devidamente registrado na Parte B do Lalur da pessoa jurídica cindida, e-fls. 92-94. Ocorre que é vedada a compensação, pela Recorrente, da base de cálculo negativa de CSLL acumulada pela Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S.A., conforme expressa determinação contida no art. 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

A Recorrente informa na Linha 44 (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant.- Atividade em Geral da Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido o valor de R\$49.236.062,15, e-fl. 19. Ocorre que consta no Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL (Sapli) do ano-calendário de 2007 na Linha 1. Saldo de BC Negativa de Períodos Anteriores o valor de R\$34.974.364,76, e-fl. 49.

Intimada a "justificar o valor compensado, no montante de R\$49.236.062,15 e, portanto, superior ao saldo constante no sistema SAPLI, da SRFB que controla os saldos de Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores", e-fls. 74-75, a Recorrente informa que, e-fls. 90:

Em resposta ao questionamento na referida intimação a informar que em 31/12/1997, houve a: Cisão da Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S/A, onde a "EBE" Empresa Bandeirante de Energia S/A, atual Bandeirante Energia SIX, recebeu o montante de R\$ 442.600.443,42, referente saldo de Base Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devidamente registrados em sua parte B (livro LALUR nº 007, página 005 anexo).

Assim, resta caracterizado o excesso de compensação de base de cálculo negativa na apuração da CSLL no ano-calendário de 2007 no valor tributável da CSLL de R\$14.261.697,39 (R\$49.236.062,15 – R\$34.974.364,76), a partir do qual foi calculada a CSLL devida no valor de R\$1.283.552,77 (R\$ 14.261.697,39 x 9%).

No presente caso restou comprovada a falta ou insuficiência de declaração e recolhimento de tributo, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois

não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

### **Multa de Ofício Proporcional**

A Recorrente apresenta alegações em face da exigência da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 51

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso houve a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) com fundamento do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Logo não cabe razão a Recorrente.

### **Declaração de Concordância**

Consta no Acórdão da 10ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-74.444, de 04.09.2017, e-fls. 347-355, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

## 2.1 DA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE CSLL E A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS.

Defende o contribuinte que somente após o advento da MP 1858-6, publicada em 30 de junho de 1999, passou a haver vedação expressa contra o aproveitamento de bases de cálculo negativas de sucedidas.

Segundo argui, até então vigia apenas o art. 229 da Lei 6.404/76, que permitia à sucessora os direitos e obrigações da sucedida:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

Aduz que não há que se falar em previsão implícita desta vedação pelo Lei 8981/95, considerando ter havido a publicação de vedação expressa posterior, o que importaria inocuidade e inutilidade da regra inserta no artigo 20 da MP nº 1858-6, entendimento que não pode prevalecer.

Tendo a cisão ocorrida em Dezembro de 1997, entende que até o dia 30 de agosto de 1999 (data de promulgação da MP 1.858-6) não havia impedimento a que as pessoas sucessoras por cisão incorporassem ao seu patrimônio as bases negativas de CSLL acumuladas pela empresa cindida, com fundamento no artigo 229, § 1º, da Lei nº 6.404/76, e que, a partir dessa incorporação, as bases negativas de CSLL passavam a ser próprias da sucessora, sendo passíveis de compensação em períodos subsequentes.

Pugna, então, pela improcedência do lançamento.

### Análise

Pelo exame da legislação em referência, é inconteste que a partir da publicação da Medida Provisória 1.858-6, em 30 de junho de 1999, a legislação expressamente previu a impossibilidade de compensação da base de cálculo negativa da CSLL das empresas cindidas pelas empresas sucessoras:

“Art. 22. Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.”

Porém, depreende-se desse dispositivo legal o intuito meramente declaratório, esclarecedor, acerca da aplicabilidade, também à CSLL, da proibição de compensação, pela sucessora, de resultados negativos da sucedida, contida no art. 33 do Decreto-lei nº 2.341, de 1987, matriz legal do art. 514 do RIR/1999.

Com efeito, referido artigo veio apenas explicitar, no tocante especificamente à compensação da base de cálculo negativa da CSLL de períodos-base anteriores, o que, implicitamente, já havia sido estabelecido genericamente pelo art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto nº art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Nota-se que o §1º do art. 229 da Lei 6404/76 confere às sucessoras os direitos e obrigações da empresa cindida constantes do termo de cisão. Entretanto, o aproveitamento das Bases de Cálculo negativas da CSLL tem natureza diversa, de verdadeiro benefício tributário, e não de um direito a ser transferido por sucessão.

Referido entendimento já foi explicitado até mesmo pelo STF, conforme abaixo:

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. (STF – RE: 344994 PR, Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 25/03/2009, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe-162 DIVULG 27-08-2009 PUBLIC 28-08-2009 EMENT VOL-02371-04 PP-00683 RDDT n. 170, 2009, p. 186-194)

Em assim sendo, tanto o Prejuízo fiscal quanto a Base de cálculo negativa da CSLL, como verdadeiros benefícios fiscais (e não algum direito adquirido pelos contribuintes), poderiam ter seu aproveitamento na redução da base de cálculo tributária revogado a qualquer tempo. E assim o foram quanto às empresas sucessoras por incorporação, fusão ou cisão a partir de 29/06/1987 pelo Decreto 2.341/87 e a partir de 20/01/1995 pela Lei 8.981/95, explicitado ainda pela MP 1.858-6 de 29/06/1999, respectivamente.

Neste contexto, descabido o entendimento de que tendo ocorrida a cisão em 30/12/1997, a vedação do aproveitamento somente teria vigência a partir da MP 1.858-6, porquanto desde 20/01/1995, em momento anterior à própria cisão, já operava a vedação de compensação das bases de cálculo negativas decorrentes da cisão, considerando o mesmo tratamento dado na apuração do IRPJ. Destarte,

o evento de cisão posterior, em 30/12/97, já deveria respeitar a disposição legal que tenta combater o impugnante, sendo ilegítimos quaisquer aproveitamentos de prejuízos fiscais ou bases de cálculo negativas posteriores à cisão pela sucessora Bandeirantes.

Ademais, não procede o entendimento da impugnante de que a partir do evento de cisão o “direito” passaria a ser próprio da sucessora, não mais da sucedida. Duas são as razões de discordância desta relatoria: a uma, pela base de cálculo negativa da sucedida não consistir em um direito a ser apropriado pela sucessora, e protegido pelo art. 229 da Lei 6404/76, mas tão somente num benefício fiscal concedido pelo Estado e revogável a qualquer tempo; a duas, pela efetiva revogação daquele benefício fiscal pela Lei 8.981/95, explicitada pela MP 1858-6, sendo que a partir da sua vigência os contribuintes não poderiam apropriar-se de tal benefício fiscal, como o fez o contribuinte.

Observa-se que a partir da cisão, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa do contribuinte passaram a ter um componente próprio e um componente decorrente da sucedida, ao contrário do que entende o contribuinte, segundo o qual as bases negativas passaram a ser próprias, sendo passíveis de compensação em períodos subsequentes.

Neste sentido, a partir de 20/01/1995, as Bases de cálculo negativas da sucedida não poderiam ter sido compensadas na apuração da CSLL, mas tão somente as bases negativas próprias, conforme expressa disposição legal. Naturalmente, pela compensação ter acontecido em 2007, esta foi indevida, corroborando a glosa fiscal.

Com relação às decisões administrativas citadas pela defesa, é de se esclarecer que estas não se constituem entre as normas complementares contidas no artigo 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal do Brasil corroboram o entendimento acima transcrito:

Solução de Consulta nº 244, DISIT/SRF, DE 28 DE JUNHO DE 2.009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL SUCESSÃO POR CISÃO, INCORPORAÇÃO E FUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL DA SUCEDIDA.

Na sucessão empresarial por cisão, incorporação e fusão, não é possível para a empresa sucessora a compensação da base de cálculo negativa da CSLL da sucedida para fins de reduzir o valor a pagar da CSLL. Dispositivos Legais: Decreto-lei nº 2.341/1987, art. 33; MP nº 2.158-35/20001, art. 22.

Solução de Consulta nº 11, DISIT/SRF, DE 13 DE FEVEREIRO DE 2001

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE EMPRESA CINDIDA. COMPENSAÇÃO PELA SUCESSORA. IMPOSSIBILIDADE

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao impedimento para compensação, pela sucessora, de base de cálculo negativa da CSLL de períodos-base anteriores, apurada pela sucedida. Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; MP nº 2.113-27, de 2001, art.22.

De se manter, portanto, a glosa da compensação indevida da base de cálculo negativa da CSLL da cindida pela sucessora Bandeirantes.

## 2.2 DA IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO EXIGIR TRIBUTO RECONHECIDAMENTE EXTINTO PELO PAGAMENTO.

Alega o impugnante que o lançamento não deveria prevalecer, considerando ter recolhido CSLL a maior durante o ano calendário 2007, ou seja, a CSLL lançada já estaria extinta pelo pagamento, o que impediria o lançamento tributário.

No que se refere às Declarações de Compensação apresentadas, estas deveriam ser não homologadas, não servindo para desqualificar a apuração anual da CSLL, considerando o pagamento da CSLL em valor maior que o devido no ano calendário, mesmo considerando o valor lançado pela fiscalização.

Análise Não tem razão o contribuinte.

Nota-se que o valor “recolhido a maior” de CSLL em relação ao devido na apuração anual da CSLL foi objeto de PERDCOMP visando extinguir por compensação diversos outros créditos tributários do contribuinte.

Ocorre que toda PERDCOMP compreende a existência de um indébito pleiteado pelo contribuinte (valor pago a maior ou indevidamente) que é utilizado para extinguir débitos mediante entrega da declaração, conforme dispõe o art. 74 da Lei 9430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Nota-se que a partir da entrega da DCOMP os débitos estão todos extintos sob condição resolutória, enquanto os indébitos foram todos utilizados pelo contribuinte para extingui-los, não estando mais à disposição do contribuinte, mas tão somente sujeitos à apreciação da administração fazendária.

No entanto, a condição de extinção dos débitos é resolutória, ou seja, enquanto a administração não se manifestar expressamente quanto a ilegitimidade da compensação, para todos os efeitos legais ela é legítima, os débitos estão extintos e o indébito, por consequência, utilizado como instrumento de quitação de créditos tributários devidos, não estando mais à disposição do contribuinte. Noutras palavras, o contribuinte, identificando valor recolhido a maior, se apropriou de seus recursos financeiros por meio da compensação de outros débitos devidos à Fazenda.

Neste contexto, ao lavrar a infração com a apuração da CSLL anual em 2010, o valor recolhido da CSLL a maior pelo contribuinte em 2007 já havia sido aproveitado por ele (“restituído” por meio de compensação de débitos diversos) no ano imediatamente seguinte, 2008. Desta feita, e tratando-se de Declaração que extingue aqueles débitos sob condição resolutória, e não tendo sido implementada aquela condição resolutória da não homologação, a fiscalização tão somente deu a ela o tratamento que a própria legislação a confere: ato legítimo que extingue crédito tributário até então vigente, por meio de indébito indisponível ao contribuinte naquele momento, tampouco disponível à administração tributária para utilizá-lo como dedução do valor apurado em fiscalização.

Cumprе ainda informar que em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil temos que as referidas DCOMP’s foram todas homologadas, ratificando os seus efeitos legais desde o seu implemento.

Isto considerado, correto o procedimento fiscal ao não deduzir da apuração da CSLL valor já “restituído” ao contribuinte por meio de DCOMP’s, que por ocasião do lançamento produziа todos os seus efeitos legais decorrentes da extinção sob condição resolutória dos débitos vinculados ao indébito pleiteado.

#### CONCLUSÃO

Ante o exposto e o contido nos autos, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a IMPUGNAÇÃO, para:

MANTER, integralmente, a exigência de CSLL consubstanciada no Auto de Infração, acrescida de multa de ofício de 75% e dos juros de mora cabíveis

Assim sendo, o Acórdão da 10ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-74.444, de 04.09.2017, e-fls. 347-355, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão a Recorrente.

### **Responsabilidade por Infrações**

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravamento em Recurso Especial nº 2554882/SP).

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

**Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva