



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

**Processo n°** 19515.007944/2008-00  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-000.681 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2012  
**Matéria** Auto de Infração - IRPJ  
**Recorrente** PEM PART EMPREENDIMENTOS SC LTDA  
**Recorrida** 7ª Turma da DRJ em São Paulo I

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PELA INCORPORADA.

Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporador, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada com sujeito passivo na condição de responsável tributário. Portanto, é inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento. Nulidade reconhecida. Conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Recurso voluntário provido.

Exonerado crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por unanimidade de votos, foi ADMITIDA a apreciação da argüição de nulidade apresentada em sustentação oral e em memoriais, e, por voto de qualidade, foi ANULADO o lançamento, vencida a Conselheira Relatora Nara Cristina Takeda Taga, acompanhada pelos Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, designando-se para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Ricardo da Silva. Fez sustentação oral o advogado da recorrente, Dr. Rogério Pires da Silva (OAB n° 111.399/SP).

**VALMAR FONSECA DE MENEZES** - Presidente.

**MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO** - Presidente para efeito de formalização de acórdão.

**NARA CRISTINA TAKEDA TAGA** - Relatora

**JOSÉ RICARDO DA SILVA** – Redator designado

**JOSELAINÉ BOEIRA ZATORRE** - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), José Ricardo da Silva (Vice-Presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga

## Relatório

Tratam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da 7ª Turma da DRJ em São Paulo I que julgou procedente o lançamento de IRPJ.

Segundo consta do Termo de Constatação nº 1 (proc. fls. 75 e 76), o contribuinte “no ano-calendário de 2004, de conformidade com o que declarou na DIPJ, obteve em função de suas operações, um Lucro Líquido antes do IRPJ, da ordem de R\$ 26.112.245,86, o qual, após as Adições e Exclusões declaradas, resultou no Lucro Real de R\$ 26.557.793,36, em 31/12/2004. Na data daquele balanço, 31/12/2004, possuía um saldo de Prejuízos Fiscais a Compensar, originários de exercícios anteriores, que montava em R\$ 42.394.618,61”.

A autoridade fazendária entendeu que, de acordo com a legislação vigente, a contribuinte “poderia reduzir, através da Compensação dos Saldos de Prejuízos Fiscais Acumulados, o percentual máximo de 30% do Lucro Líquido apurado em 31/12/2004”. “Não obstante, o contribuinte reduziu a zero o seu Lucro Real, através da Compensação de Prejuízos Acumulados, efetuando a Compensação a maior de R\$ 18.590.455,35”.

Em 12/12/08, foi lavrado Auto de Infração (proc. fls. 78 a 80), sob o fundamento de que o autuado efetuou “compensação indevida de prejuízo(s) fiscal(is) apurado(s), tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, conforme Termo de Constatação nº 1”.

Cientificado em 23/12/08, a sociedade PEM Engenharia Ltda, na qualidade de sucessora por incorporação do contribuinte, apresentou Impugnação em 19/01/09 (proc. fls. 91 a 188), por meio da qual alegou que realizou compensação integral dos prejuízos fiscais verificados em 31/12/04, em virtude de ter sido incorporado na mesma data pela empresa PEM Engenharia. Afirmou que houve cerceamento do direito de defesa posto que a autoridade fiscal deveria ter enviado intimação à sociedade incorporadora .

Asseverou que a restrição de compensação integral de prejuízos da incorporada caracteriza confisco, além de ofensa ao Princípio Constitucional da Capacidade Contributiva.

Argumentou, com base no art. 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, que é a incorporadora que não pode utilizar os prejuízos da incorporada. Além disso, afirmou que em razão da incorporação, todo o lucro inflacionário da pessoa jurídica incorporada deve ser realizado, bem como deve ser compensado de forma integral os prejuízos apurados.

Por fim, requereu a anulação do Auto de Infração imposto.

A DRJ em São Paulo proferiu Acórdão em 02/07/09 (proc. fls. 195 a 202) julgando procedente o lançamento.

No que toca à alegação de cerceamento de defesa, a 7ª Turma alegou que a Impugnante teve total conhecimento das acusações e de forma meticulosa as rebateu quando da apresentação da Impugnação. Desta forma, não se verificou qualquer prejuízo à defesa da contribuinte.

Quanto à compensação dos prejuízos fiscais, o órgão julgador *a quo* afirmou que o ordenamento jurídico vigente estipula o percentual de 30% do lucro líquido ajustado como limite máximo de compensação. Manifestou-se ainda no sentido de que qualquer benefício em matéria tributária deve estar previsto em lei, o que não ocorre no presente caso.

Por derradeiro, afirmou que não cabe aos órgãos do Poder Executivo a análise de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis, princípios ou normas administrativas regularmente editadas.

Em sede de Recurso Voluntário interposto tempestivamente em 16/12/09 (proc. fls. 216 a 226) a Recorrente alegou que *“a restrição fiscal que limita a compensação do percentual máximo de 30% nunca abrangeu o direito da sociedade incorporada de aproveitar seus próprios prejuízos fiscais acumulados, por ocasião da apuração do imposto de renda sobre o lucro apurado no balanço levantado em função do evento societário”*.

Entendeu que o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais possui caráter confiscatório, posto que a sociedade incorporada se extingue, e com ela os prejuízos fiscais, de forma que não poderão estes ser compensados pela incorporadora (art. 33 do Decreto-lei nº 2.341/87).

Alegou que a aplicação de referida “trava” tem como pressuposto lógico a continuidade das atividades da empresa, pois o saldo de prejuízos ou bases negativas que ultrapassa o limite sempre poderá ser compensado no futuro o que não ocorrerá com a incorporada, dado que esta se extingue. Assim, não há sentido em se aplicar o limite de compensação.

Advertiu ainda que no tocante ao lucro inflacionário acumulado nos casos de incorporação, a legislação exige a tributação do saldo integral, portanto, convém admitir-se a compensação integral dos prejuízos fiscais acumulados, sob pena de quebra do paralelismo na disciplina da matéria.

Isto posto, requereu a anulação do Auto de Infração e, alternativamente, a exclusão da penalidade imposta, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

## Voto Vencido

### **Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, Relatora.**

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Em procedimento de Ação Direta de Fiscalização foi lavrado Auto de Infração referente ao lançamento de IRPJ, multa de ofício e juros de mora decorrentes de compensação de prejuízos fiscais de forma integral.

A Recorrente, sucessora por incorporação, alegou que ao proceder à DIPJ 2005, ano-calendário 2004, informou o evento da compensação e conseqüente extinção da sociedade.

É cediço que a incorporação é evento societário por meio do qual uma ou mais sociedades são “absorvidas” por outra. A incorporada desaparece, permanecendo a incorporadora que a sucede em todos os direitos e obrigações.

No que toca à limitação interperiódica percentual prevista nas Leis nº 8.981/95 e nº 9.065/95, esta visa diluir no tempo os efeitos das reduções de lucro tributável em decorrência de prejuízos fiscais anteriores.

Ocorre que com a extinção da sociedade incorporada, a imposição da limitação consistente na chamada “trava” dos 30%, implicaria na extinção do direito ao aproveitamento dos prejuízos acumulados. Posto que, tal limitação tem como pressuposto a continuidade das atividades do contribuinte, de maneira a permitir a gradual compensação.

Verifica-se que o verdadeiro objetivo da limitação é a manutenção do fluxo arrecadatório e nunca o fencimento do direito do contribuinte deduzir o prejuízo de exercícios anteriores com os lucros futuros, o que a trava visa é que isto ocorra de forma paulatina.

Vale ressaltar que a legislação tributária veda o aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal da incorporada pela incorporadora, o que não é o caso em análise.

Neste diapasão, segue o entendimento já consolidado deste Colegiado segundo o qual não se aplica à empresa extinta por incorporação o limite 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal.

Neste sentido:

**COMPENSAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. INCORPORAÇÃO E CISÃO**

*À empresa extinta por cisão e incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido para fins de compensação*

*do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa acumulados. (CARF, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, acórdão 1201.00.108, julgado em 18/06/2009)*

**IRPJ CSLL COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS APURADAS EM PERÍODO ANTERIORES. CISÃO. INAPLICABILIDADE DA LIMITAÇÃO.**

*Constitui pressuposto da aplicação da limitação à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas acumuladas à continuidade das atividades do contribuinte e a paulatina apropriação dos prejuízos.*

*Nas hipóteses de cisão, fusão e incorporação, com a conseqüente extinção da personalidade jurídica da sucedida, não se faz possível a aplicação do limitador, dès que tal determinaria o fencimento do direito do contribuinte. Precedentes deste Conselho. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, acórdão 107-09.447, julgado em 13/08/2008)*

A vedação à compensação integral dos prejuízos fiscais está intimamente ligada à continuidade das atividades do contribuinte de modo a permitir a paulatina compensação. No entanto, nos casos de extinção da pessoa jurídica não deve perdurar a “trava” dos 30%. Além disso, há vedação expressa (Decreto-lei 2341/87, art. 32 e 33) ao aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal da empresa incorporada pela incorporadora.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para cancelar o Auto de Infração.

**Nara Cristina Takeda Taga - Relatora**

## **Voto Vencedor**

**Conselheiro José Ricardo da Silva**

O presente voto exterioriza as razões de decidir no seguinte ponto em que a I. Relatora restou vencida:

Trata-se de autuação fiscal foi lavrada em 12/12/2008 em face da empresa PEM PARTICIPAÇÕES E EMPREEENDIMENTOS S/C LTDA – CNPJ 65.086.4015/0001-75, a qual foi baixada por incorporação desde 31/12/2014.

Na data da autuação, 12/12/2008, a empresa já estava devidamente extinta por incorporação desde 21/12/2004, tendo sido a inscrição no CNPJ registrada na situação cadastral como baixada.

Portanto, no momento em que a empresa autuada foi cientificada do lançamento, ela já não mais existia no mundo jurídico em face da incorporação ocorrida muito antes do lançamento de ofício.

Com a incorporação, a empresa PEM PARTICIPAÇÕES E EMPREEENDIMENTOS S/C LTDA foi extinta, não sendo parte legítima para compor o pólo passivo do auto de infração lavrado. Portanto, equivocou-se a autoridade lançadora ao materializar o crédito tributário contra empresa não mais existente, sendo, pois, nulo o lançamento efetuado, em razão do erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

O ato do lançamento, embora possua natureza declaratória em relação aos fatos jurídicos (o fato se refere a uma situação já consumada no tempo), atribui natureza constitutiva às obrigações dele decorrentes. Ou seja, a obrigação tributária só nasce por meio da constituição do crédito tributário.

Dessa forma, embora os fatos objeto de fiscalização consubstanciados no Auto de Infração tenham supostamente ocorrido quando a empresa incorporada ainda existia, somente a empresa incorporadora poderia figurar no pólo passivo da autuação, haja vista que, quando da autuação (2008), somente a incorporadora era responsável pelos débitos tributários da empresa incorporada (eficácia constitutiva da obrigação).

O art. 132, do Código Tributário Nacional (CTN) é expresso ao atribuiu a responsabilidade tributária à pessoa jurídica sucessora pelos tributos devidos pela empresa sucedida até a data da fusão, transformação e incorporação, *in verbis*:

*“Art. 132 – A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas*

*Parágrafo único – O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando da exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual”*

Portanto, é a pessoa jurídica incorporadora a responsável pelos tributos devidos pela empresa incorporada, sendo nulo o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por incorporação antes da lavratura do auto de infração, haja vista o erro na identificação do sujeito ativo da obrigação tributária.

Nesse sentido, é o entendimento desse Colegiado desde o antigo Conselho de Contribuintes:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – EX(S): 1996 – INCORPORAÇÃO – EFEITOS JURÍDICOS – A incorporação determina a extinção da pessoa jurídica de tal maneira que, em verificada sua ocorrência*

Processo nº 19515.007944/2008-00  
Acórdão n.º **1101-000.681**

**S1-C1T1**  
Fl. 8

---

*na data da constituição do lançamento de ofício, há evidente erro na identificação do sujeito passivo na medida em que o lançamento se volta para a entidade incorporada ao invés de para a sociedade incorporada” (1º CC. 3ª Câmara. Acórdão n. 103-21.223, em 13/05/2003).*

Diante o exposto, pelas razões, vou divergir do I. Relatora, para DAR PROVIMENTO a preliminar de nulidade do auto de infração, em razão do lançamento estar fulminado pelo patente erro de identificação do sujeito passivo.

Posto isso, voto por cancelar o autor de infração lavrado, dando provimento ao Recurso Voluntário.

**JOSÉ RICARDO DA SILVA** - Conselheiro

**JOSELAINE BOEIRA ZATORRE** - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão.