



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

**Processo n°** 19515.004273/2009-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.275 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2018  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** NOVELIS DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2004, 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.

BASE NEGATIVA. CSLL. RECÁLCULO. AFASTAMENTO GLOSA. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRANSITADO EM JULGADO.

Sendo reconhecido, em outro processo administrativo, que as glosas de despesas que deram origem ao recálculo do base de cálculo negativa foram afastadas, não há como permanecer autuação, que se baseou neste recálculo para concluir que houve um recolhimento a menor da CSLL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Gustavo Guimarães Fonseca, que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Redator designado

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

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração através do qual a fiscalização constituiu créditos tributários de CSLL em desfavor do contribuinte Novelis do Brasil Ltda., ora Recorrente, no valor originário de R\$ 1.910.559,52, relativos aos anos calendários de 2004 e 2006.

A acusação fiscal e os argumentos apresentados em sede de Impugnação administrativa foram muito bem sintetizados pelo acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por isso, pede-se vênua para transcrever do que constou naquela decisão, *in verbis*:

### *1) Da Autuação*

*Consoante Termos de Constatação Fiscal (TVF) de fls. 60 e seguintes, a Fiscalização apurou que:*

*"(...) No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, intimamos o contribuinte através da Intimação datada de 08/10/2009, a apresentar esclarecimentos por escrito, quanto à utilização do valor de R\$ 142.285.177,27 (cento e quarenta e dois milhões duzentos e oitenta e cinco mil cento e setenta e sete reais e vinte e sete centavos), à título de Base de cálculo negativa da CSLL de Períodos anteriores - Ativ. em Geral, conforme declarado na DLPJ/2005 - Ficha 17 - Linha 34, bem como cópia de toda a documentação comprobatória pertinente;*

*2) Em razão da cisão parcial o contribuinte entendeu que deveria utilizar-se à título de compensação de base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores não só do limite máximo de 30% previsto no Art. 79, da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, mas também do valor da perda pela cisão que representa (64,52%) do patrimônio;*

*3) Em análise feita junto à documentação entregue pelo contribuinte, bem como o Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), constatamos que o contribuinte possuía no início de 2004 um saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores no valor de R\$ 181.969.355,40 e no ano-calendário de 2004 apurou uma Base de Cálculo da CSLL no valor de R\$ 236.441.007,78. Ao aplicarmos o percentual máximo de redução de 30% previsto no Art. 79, da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, verificamos que o contribuinte poderia utilizar-se somente do valor de R\$*

70.932.302,31 e não de R\$ 142.285.177,27, como foi declarado na DIPJ/2005;

4) Ao efetuarmos os devidos ajustes no cálculo da CSLL verificamos que o contribuinte deixou de recolher o valor de R\$ 350.362,42 à título de CSLL à pagar referente ao ano-calendário de 2004, logo, elaboramos o competente Auto de Infração - CSLL a fim de constituir o presente crédito com base no Art. 2º e parágrafos, da Lei 7.689/88; Art. 58 da Lei nº 8.981/95, art. 16 da Lei nº 9.065/95; Art. 37 da Lei nº 10.637/02;

5) Com relação ao ano-calendário de 2006 verificamos que o contribuinte declarou na DIPJ/2007 - Ficha 17 - Linha 37 - Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores - Atividade em Geral o valor de R\$ 6.003.259,18, no entanto, não possuía saldo anterior para ser utilizado, conforme o Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI) anexo ao presente processo;

6) Diante do exposto, o contribuinte deixou de recolher o valor de R\$ 540.293,32 à título de CSLL à pagar referente ao ano-calendário de 2006, logo, elaboramos o competente Auto de Infração - CSLL a fim de constituir o presente crédito com base no Art. 2º e parágrafos, da Lei 7.689/88; Art. 58 da Lei nº 8.981/95, art. 16 da Lei nº 9.065/95; Art. 37 da Lei nº 10.637/02. (...) **"II) Da Impugnação** A Contribuinte foi cientificada em 20/10/2009 (fl. 61) e apresentou em 19/11/2009 a impugnação de fls. 65 e seguintes, na qual, em síntese contesta o entendimento da fiscalização quanto ao limite para compensação de prejuízos em 2004 e que esclarece que no ano de 2005 apurou base negativa da CSLL que foi glosada em auto de infração contestado no processo 19515.003899/2009-97. ao final, concluiu e requer (fl. 79/80):

" CONCLUSÃO (i) a cisão parcial da Novelis acarretou a perda definitiva de 64,52% da base negativa acumulada até 2004, uma vez que esse valor não poderia ser utilizado nem pela empresa sucessora (Alean Participações), nem pela própria empresa cindida (Novelis);

(ii) caso não compensasse o valor de base negativa correspondente à parcela do patrimônio líquido cindido (64,52%), mesmo que sem observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, haveria evidente tributação do patrimônio da Novelis pela CSLL;

(iii) por esse motivo, a Novelis tem direito à compensação do valor da base negativa que corresponde à parcela do seu patrimônio vertida para a Alean Participações, sem observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, o que torna improcedente a exigência da CSLL para o ano-calendário de 2004;

(iv) a exigência da CSLL referente ao ano-calendário de 2006 decorre de ajustes impostos pela Fiscalização à escrita fiscal da Novelis, decorrentes de glosa de despesa considerada desnecessária pela Fiscalização incorrida pela Novelis no ano-calendário de 2005; e

(v) a dedutibilidade de tal despesa está sendo discutida no Auto de Infração decorrente do processo administrativo nº 19515.003899/2009-97. Entretanto, a exigência de CSLL contida naquela autuação deverá ser julgada improcedente, já que mesmo a despesa tida como desnecessária para fins de IRPJ não deve ser adicionada à base de cálculo da CSLL, uma vez que à CSLL não se aplica a regra do artigo 299 do RIR/99.

#### PEDIDO

56. Preliminarmente, a Novelis requer o julgamento conjunto dos processos administrativos nº 19515.004273/2009-06 e nº 19515.003899/2009-97, nos termos do artigo 58, § 7º, do Regimento Interno do CARF, publicado no DOU nº 117, de 23.6.2009, em razão da absoluta correlação de objeto existente entre ambos.

57. No mérito, a Novelis pleiteia seja dado integral provimento a esta Impugnação, para que seja julgado totalmente improcedente o lançamento tributário consignado no Auto de Infração (MPF) nº 0819000/04185/08, com o consequente cancelamento integral da exigência de CSLL relativa aos anos-calendário de 2004 e 2006 contida na autuação.

58. Como consequência, deve ser determinado o cancelamento do "Termo de Constatação e Redução da Base de Cálculo da Cont. Social sobre o Lucro", em que se determinou o ajuste da base negativa apurada pela Novelis para o ano-calendário de 2004 (doc. 10), de tal sorte que seja mantida a escrita fiscal da Novelis tal qual se encontrava antes da lavratura deste Auto de Infração.

59. Por fim, a Novelis protesta pela posterior juntada dos documentos que sejam necessários para a melhor elucidação dos fatos."

Contudo, mesmo com os robustos argumentos apresentado pela então Impugnante, aquela DRJ entendeu por bem julgar como improcedente o apelo do contribuinte, tendo a ementa do acórdão recebido a seguinte redação:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2004, 2006 AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE. CSLL. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.**

*Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento de ofício do IRPJ, devem ser estendidas à CSLL as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento, no que for pertinente, em razão da*

*relação de causa e efeito em face dos mesmos elementos probantes.*

*COMPENSAÇÃO INTEGRAL DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS NA INCORPORAÇÃO, CISÃO OU ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. IMPOSSIBILIDADE.*

*Inexiste amparo legal para a compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas nos eventos de incorporação cisão ou de encerramento de atividades.*

O Recorrente, não concordando com a decisão proferida, apresentou Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

Este é o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

### **DA TEMPESTIVIDADE**

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido, em 02/12/2015 (fl. 230), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 24/12/2015 (comprovante de fl. 273), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### **DO MÉRITO**

Como se denota dos autos, a discussão no presente processo administrativo se baseia em dois pontos, quais sejam: (i) a aplicabilidade ou não da trava de 30% para utilização dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa, em caso de operações societárias de incorporação, cisão ou de encerramento das atividades da entidade (ano-calendário 2004); e (ii) e a insuficiência de base negativa em 2006.

Como no Recurso Voluntário não foram abordadas preliminares, passa-se a analisar o mérito de cada uma das discussões, levando-se em consideração a acusação fiscal, as razões de recurso do contribuinte e, é claro, as provas carreadas nos autos.

### **DA CISÃO E A INAPLICABILIDADE DA TRAVA DE 30%.**

Como se denota dos autos e em especial das razões postas no Recurso Voluntário, em 2004 houve uma cisão parcial da empresa Alcan Alumínio (antiga denominação da Recorrente), "*tendo ocorrido a versão parcial do seu patrimônio para a*

*empresa Alcan Participações"* (64,52%), mantendo a Recorrente, em seu patrimônio, a parcela equivalente a 35,48%, relativos à atividade de fabricação de laminados de alumínio.

Assim, como houve uma cisão, que extinguiu parte do patrimônio líquido da entidade, a Recorrente entendeu que poderia utilizar 64,52% do saldo base de cálculo negativa, na compensação do valor remanescente do lucro ajustado. Os números representativos desta operação são os seguintes:

	Lucro Líquido Ajustado de 2004	Base Negativa	Cálculo para compensação	Base Negativa Compensada	Lucro Líquido Ajusta - Saldo Remanescente
1	R\$ 236.441.007,78	R\$ 181.969.355,40	30% do Lucro Líquido	R\$ 70.932.302,31	R\$ 165.508.705,47
2	R\$ 165.508.705,47	R\$ 111.037.053,09	64,53% da base negativa	R\$ 71.641.106,65	R\$ 93.867.598,82
		R\$ 39.395.946,44		R\$ 142.573.408,96	R\$ 93.867.598,82

Contudo, o douto agente fiscal entendeu como indevido este aproveitamento, uma vez que, a princípio, não foi respeitado o limite de 30% do lucro líquido para o aproveitamento da base de cálculo negativa. Veja-se o que restou consignando no Termo de Constatção Fiscal acostados às fl. 60 dos autos:

*No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, CONSTATEI que o contribuinte possuía no início de 2004 um saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores no valor de R\$ 181.969.355,40 e no ano-calendário de 2004 apurou uma Base de Cálculo da CSLL no valor de R\$ 236.441.007,78. Ao aplicarmos o percentual máximo de redução de 3 0% previsto no Art. 79, da Instrução Normativa SRF n.º 390, de 30 de janeiro de 2004, verificamos que o contribuinte poderia utilizar-se somente do valor de R\$ 70.932.302,31 e não de R\$ 142.285.177,27 , como foi declarado na DIPJ 2005;*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por sua vez, corroborando com o posicionamento da fiscalização, entendeu que o aproveitamento de base cálculo negativa, além do percentual de 30%, mesmo considerando a cisão parcial da entidade, não teria respaldo legal e, por isso, não haveria como dar provimento ao apelo do contribuinte.

No voto do acórdão recorrido, aquela Delegacia de Julgamento assim se pronunciou:

*Pois, no tange ao ano-calendário de 2004, a pleito da contribuinte não pode ser acolhido nessa esfera administrativa, isso porque existe norma expressa da Receita Federal no sentido de que não há amparo legal à compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas nos eventos de incorporação cisão ou de encerramento de atividades.*

*Sobre a compensação de bases de cálculo negativas a partir de 1995, o legislador ordinário, por meio da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art.58 e art. 16 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, fixou o limite máximo de 30% para a compensação de bases de cálculo negativa da CSLL e não contemplou a*

*possibilidade de sua compensação integral quando realizados os eventos de incorporação, fusão ou cisão.*

(...)

*Verifica-se que as leis acima citadas ao fixarem o limite máximo de 30%, estipularam, de fato, tributação mínima de 70% do resultado período, assegurando a observância do princípio da autonomia dos exercícios financeiros para a apuração e tributação daquele resultado. Cabe ressaltar que resultado do ano-calendário, base de cálculo da CSLL do ano, não se compõe, por definição, com a eventual base de cálculo negativa de ano anterior. A cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. As bases negativas remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo da CSLL do período em apuração.*

*Tem-se, assim, que essa nova sistemática de redução do lucro líquido ajustado, em razão do aproveitamento de bases de cálculo negativas acumuladas limitado a 30%, não significa que a empresa tenha qualquer crédito contra a Fazenda Nacional, constituindo a compensação apenas um benefício tributário concedido.*

*Nesses termos, sendo a compensação de bases de cálculo negativas acumulados em períodos anteriores um benefício fiscal, deve-se observar o que foi estabelecido na lei, afastando-se a interpretação extensiva, como pretende a contribuinte na impugnação.*

Contudo, entende-se ao contrário do que restou decidido por aquela DRJ.

Primeiramente, deve-se esclarecer que, na cisão, seja ela total ou parcial, a entidade transfere parte do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, podendo a companhia cindida se extinguir totalmente, quando houver versão total do seu patrimônio, ou parcialmente, quando só parte do patrimônio for transferida. Este é o comando do artigo 229 da Lei nº 6.404/76. Confira-se a sua redação:

*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.*

§ 2º Na cisão com versão de parcela do patrimônio em sociedade nova, a operação será deliberada pela assembleia-geral da companhia à vista de justificção que incluirá as informações de que tratam os números do artigo 224; a assembleia, se a aprovar, nomeará os peritos que avaliarão a parcela do patrimônio a ser transferida, e funcionará como assembleia de constituição da nova companhia.

§ 3º A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (artigo 227).

§ 4º Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio, esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

§ 5º As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus titulares, em substituição às extintas, na proporção das que possuíam; a atribuição em proporção diferente requer aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto.

No presente caso, como demonstrado acima, a Recorrente sofreu uma cisão parcial, sendo transferido para outra sociedade parte do seu capital social.

Contudo, no caso de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial, por expressa vedação da legislação, a entidade sucedida está impedida de aproveitar o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa, nos termos do então vigente artigo 514 do RIR/99:

*Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.*

Por outro lado, mesmo que se entenda que a compensação seja um benefício fiscal, podendo este ser limitado pelo ente tributante, como restou decidido, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 344.944, no caso da extinção da sociedade - mesmo que parcial, como acontece na cisão parcial - o direito à compensação nunca poderá ser exercido, já que existe vedação legal expressa para a sucessora "*compensar os prejuízos fiscais da sucedida*".

Não se pode olvidar que, quando se limita o direito à compensação em um percentual do lucro líquido, há um entendimento de que em períodos posteriores aqueles prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa serão, de alguma forma, aproveitados, uma vez que é inerente às pessoas jurídicas em geral a continuidade.

Por outro lado, quando houve a imposição da trava de 30%, não foi impedida a compensação total dos prejuízos fiscais e da base negativa. O que se fez foi apenas autorizar o aproveitamento dos saldos remanescentes em etapas futuras. Com aquela limitação, o legislador procurou assegurar a continuidade da arrecadação tributária, mas nunca limitar o direito de o contribuinte utilizar em compensações futuras a totalidade do saldo dos prejuízos fiscais e da base negativa.

Contudo, quando há extinção total ou parcial da entidade, sendo vedada a utilização do prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa pela sucessora, é ilógico se pensar em limite para aproveitamento dos créditos pela sucedida.

Desta feita, independentemente da modalidade de extinção da entidade (por incorporação, fusão ou cisão) e se esta extinção é total ou parcial, a sociedade com prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, no caso de aplicação do limite (trava), ficaria privada de exercer o seu direito à compensação.

Há de se ressaltar, contudo, que, no caso de cisão parcial, a compensação só poderá ser realizada na proporção da perda do patrimônio da entidade, como bem fez o Recorrente, que aproveitou a base de cálculo negativa, sem o limite da trava dos 30%, apenas com relação ao percentual do seu patrimônio cindido e transferido para outra sociedade.

Não se desconhece, por outro lado, que o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem sido alterado nos últimos anos. Anteriormente, os julgados convergiam no sentido de se autorizar a compensação, sem a limitação dos 30% (CSRF/01-05.100, CSRF/01-04.258, 108-07456, 101-95856) e neste entendimento que se filia, em que pese precedentes em contrário recentes. Cita-se, apenas para se ilustrar, ementa de julgado que se amolda como uma luva ao presente caso. Veja-se:

*NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE NULIDADE — Não é nula a decisão de primeira instância que não toma conhecimento de matéria submetida ao Poder Judiciário, I RPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE LEGAL.*

*BALANÇO DE CISÃO. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS -O artigo 33 do Decreto-lei nº 2.341/87 determina que a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida, dispondo seu parágrafo único que, no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. Em relação à parcela proporcional ao patrimônio líquido transferido, a limitação retiraria a possibilidade de compensação. **Por essa razão, no balanço da cisão, a parcela de prejuízos proporcional ao patrimônio transferido pode ser compensada independentemente da limitação de 30%.***

*LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO-DIFERENCIAL DO IPC/BTNF-PAGAMENTO COM O BENEFÍCIO DA LEI Nº 8.541/92, ART. 31, V, E SEU § 3º. LEI Nº 8.682/93, ARTS.*

*10 E 11: No período compreendido entre o advento da MP nº 312/93, que revogou a Lei nº 8.200/91, e o da Lei nº 8.682/93, não mais havia obrigatoriedade de o contribuinte calcular e computar lucro inflacionário referente ao diferencial IPC/BTNF, de modo que o pagamento do Imposto de Renda sobre o lucro inflacionário acumulado então existente, com o benefício previsto no art. 31, inciso V, e seu § 3º, da Lei nº 8.541/92, realizou e zerou todo o saldo existente. Os atos praticados com base naquela medida e suas reedições foram convalidados pelo art. 10 da Lei nº 8.682/93, não se podendo aplicar o disposto no*

*artigo 11, seguinte, que revigorou a exigência contida no art. 30 da Lei nº 8.200/91, aos atos jurídicos perfeitos e acabados sob a égide da lei anterior.*

*JUROS DE MORA- SELIC - A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.*

*Recurso provido em parte.*

*(Processo nº 13807-009038/00-14 - Acórdão nº 01-94.515 - Sessão de março de 2004)*

Por todo o exposto, VOTA-SE POR DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar a Autuação no ponto em que houve a redução da base de cálculo negativa da contribuição sobre o lucro, cancelando-se, por consequência, o crédito tributário constituído pela fiscalização.

#### DA SUPOSTA INSUFICIÊNCIA DE BASE NEGATIVA NO ANO-CALENDÁRIO DE 2006

Superada a questão anterior, cumpre analisar, neste momento, o ponto da autuação que entendeu que a Recorrente teria utilizado base de cálculo negativa inexistente no ano-calendário de 2006, que foi compensada, a princípio, indevidamente, com o lucro líquido ajustado, conforme a DIPJ de 2007.

Acusação fiscal, neste ponto, parte das glosas de despesa discutidas nos autos do processo administrativo de número 19515.003899/2009-97, em que, após considerar como indedutíveis algumas despesas incorridas no ano-calendário de 2005 pela entidade, a fiscalização efetuou o ajuste na base de cálculo da CSLL para este ano-calendário (2005), o que refletiu na base de cálculo do ano-calendário de 2006. Por isso, entendeu, a fiscalização, pela inexistência da base de cálculo negativa informada na DIPJ de 2007.

Quando do julgamento da Impugnação do contribuinte, a DRJ de Ribeirão Preto, de fato, entendeu que a discussão travada nos autos do processo de nº 19515.003899/2009-97 iria, de alguma forma, impactar no presente processo, já que, sendo dado provimento ao apelo do contribuinte, ou seja, sendo afastadas as glosas de despesas que tiveram como consequência o recálculo da base de cálculo negativa (de 2005 e posteriormente de 2006), não haveria diferença de CSLL a pagar pelo Recorrente.

Contudo, mesmo constando que o Recurso Voluntário do contribuinte tinha sido provido pelo CARF, aquela Delegacia de Julgamento atestou que ainda não havia ocorrido o trânsito em julgado da decisão que afastou, na integralidade, as glosas perpetradas pela fiscalização. Veja-se, neste sentido, o que constou na decisão recorrida:

*Em relação ao ano-calendário de 2006, verifica-se realmente que redução da base negativa decorre da glosa de que trata o processo 19515.003899/2009-97, cuja impugnação foi julgada improcedente pela DRJ São Paulo I, sessão de 28/1/2010, em decisão assim ementada:*

(...)

*Em pesquisa ao sítio do CARF na internet, constata-se que a contribuinte apresentou recurso voluntário contra a citada decisão da DRJ no aludido processo, que foi apreciado na sessão 2/10/2012, tendo sido proferido o Acórdão 1302-00.992, cujas ementas e dispositivo transcreve-se abaixo:*

*"GLOSA DE DESPESAS. DESPESA ILEGAL NÃO CARACTERIZADA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE OFENSA AO DIREITO DA CONCORRÊNCIA.*

*Para caracterizar ofensa ao direito da livre concorrência, na livre concorrência, é necessário atentar para três pressupostos, quais sejam, (i) identidade de tempo, (ii) saber quais os mercados de produtos atingidos e (iii) qual o mercado geograficamente relevante que fora impactado com esses contratos. No entanto, tendo em vista a natureza difusa dos mecanismos de controle da concorrência, não é possível afirmar, a priori, a existência de ofensa ao direito da concorrência, sem a atuação dos órgãos de controle habilitados a aplicação de tais mecanismos.*

*Recurso voluntário provido"*

*Efetuei consulta nos autos do processo 19515.003899/2009-97 tendo constatado que foi objeto de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda pendente de apreciação, ou seja, o litígio ainda não se encontra encerrado.*

*Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento de ofício do IRPJ, devem ser estendidas à CSLL as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento, no que for pertinente, em razão da relação de causa e efeito em face dos mesmos elementos probantes.*

*Resta então aplicar aqui o princípio da decorrência e manter a redução da base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2005. É evidente que o contribuinte pode recorrer desta decisão e, caso tenha êxito definitivo no CARF, a presente exigência também será cancelada nesta parte.*

Como se denota do trecho transcrito acima, o pedido do Recorrente no presente processo foi julgado improcedente pela DRJ, uma vez que, em que pese ter sido constatado que houve uma decisão favorável ao contribuinte no CARF nos autos do processo nº 19515.003899/2009-97, não havia, naquele momento, ocorrido o trânsito em julgado administrativo da decisão. O Recurso Especial da PGFN ainda não havia sido analisado.

Contudo, em consulta ao sítio do CARF na internet, pode-se perceber que o processo administrativo nº 19515.003899/2009-97 retornou à unidade de origem em 14/06/2016, uma vez que o Recurso Especial da procuradoria não foi admitido.

Assim, tendo em vista que, naquele processo (19515.003899/2009-97) as glosas de despesas que deram origem ao recálculo do base de cálculo negativa foram afastadas,

Processo nº 19515.004273/2009-06  
Acórdão n.º **1302-003.275**

**S1-C3T2**  
Fl. 295

---

não há como permanecer a presente autuação, que se baseou neste recálculo para concluir que houve um recolhimento a menor da CSLL.

Assim, também neste ponto, DÁ-SE provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente, para afastar a exigência do crédito tributário de CSLL relativo ao ano-calendário de 2006.

Por todo exposto, voto por DÁ-SE PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário, reformando-se, na totalidade, a decisão proferida pela DRJ de Ribeirão Preto (SP).

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

## 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 nº 8.981, de 20/01/1995 (art. 58) e a Lei nº 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 nº 8.981, de 1995:*

*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 nº 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 subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Produção de efeito*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às 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 cisão parcial, as respectivas bases negativas poderiam ser integralmente aproveitadas. E o fato de não haver expressa vedação legal (Lei nº 8.981/1995, art. 58 e Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.ºs 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA N.º 3 DO 1.º CC). A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido 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 n.º 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.065/95). A partir de 01 de Janeiro de 1.997, por força do artigo 60 da Lei n.º 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, concluo que não há como acolher as razões expostas pela recorrente.

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

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil