

# COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS NA EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

## *OFFSET OF TAX LOSSES ON THE EXTINCTION OF THE LEGAL ENTITY*

**Lucas Célio Ruschel**

*Especializando em Direito Tributário pela PUC/IET. Graduado em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS. Advogado em Porto Alegre/RS. E-mail: [lucascruschel@gmail.com](mailto:lucascruschel@gmail.com)*

Recebido em: 20-08-2019

Aprovado em: 04-11-2019

### RESUMO

Este artigo visa analisar a temática envolvendo a compensação de prejuízos fiscais na extinção da pessoa jurídica e a aplicabilidade da limitação interperiódica percentual para os referidos casos, tendo em vista que não há possibilidade de compensação ulterior ao diferimento previsto em lei. Em um primeiro momento, propõe-se analisar a evolução histórica do instituto da compensação de prejuízos fiscais até a atual sistemática, bem como as críticas efetuadas acerca da constitucionalidade do instituto. Posteriormente, é analisado o tratamento jurisprudencial conferido à compensação de prejuízos fiscais e o incorreto transporte efetuado pela jurisprudência administrativa do entendimento da Suprema Corte para os casos de extinção da pessoa jurídica. Por último, propõe-se a correta interpretação para a compensação de prejuízos fiscais e a inaplicabilidade da limitação interperiódica percentual nos casos de extinção da pessoa jurídica.

**PALAVRAS-CHAVE:** IMPOSTO DE RENDA, LUCRO, PREJUÍZO FISCAL, COMPENSAÇÃO, EXTINÇÃO

### ABSTRACT

This paper aims to analyze the theme involving the offset of tax losses on the extinction of the legal entity and the application of the interperiodic percentual limitation for cases, considering that there is no possibility of compensation subsequent to the deferral provided for by law. At first, it is proposed to analyze the historical evolution of the institute of the offset of tax losses until the present systematic, as well as the criticisms made about the constitutionality of the institute. Subsequently, the jurisprudential treatment given to the offsetting of tax losses and the incorrect transportation made by the administrative jurisprudence of the Supreme

Court's understanding for cases of extinction of the legal entity are analyzed. Finally, it is proposed the correct interpretation for the offset of tax losses and the inapplicability of the interperiodic limitation in cases of extinction of the legal entity.

**KEYWORDS: INCOME TAX, PROFIT, TAX LOSS, OFFSET, EXTINCTION**

## 1. INTRODUÇÃO

O instituto da compensação de prejuízos fiscais<sup>1</sup> remonta a décadas dentro do ordenamento jurídico brasileiro. Ao longo dos diversos anos da disciplina, cujo início se deu com a Lei n. 154, de 25 de novembro de 1947<sup>2</sup>, sobrevieram diversas mutações que alteraram a forma de aproveitamento dos prejuízos apurados.

Os regimes pretéritos contavam com a autorização para compensação integral dos prejuízos fiscais, mas limitado o seu exercício ao prazo decadencial previsto em lei, que transitou entre a ausência de limitação temporal<sup>3</sup> e períodos de três e quatro<sup>4</sup> anos-calendário. A atual sistemática, advinda das Leis n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995<sup>5</sup>, e n. 9.065, de 20 de junho de 1995<sup>6</sup>, possui a natureza de uma limitação interperiódica percentual fiscal. Por meio do atual sistema, resta limitada a compensação ao percentual de 30% a partir do

- 1 Apesar de o tema ser dividido entre os prejuízos fiscais para fins de IRPJ e as bases negativas da CSLL, adotar-se-á a expressão "prejuízos fiscais" de forma única, englobando ambos os institutos, uma vez que, na essência, a discussão permanece a mesma.
- 2 "Art 10. O prejuízo verificado num exercício, pelas pessoas jurídicas, poderá se deduzido, para compensação total ou parcial, no caso da inexistência de fundos de reserva ou lucros suspensos dos lucros reais apurados dentro dos três exercícios subsequentes. Parágrafo único. Decorridos os três exercícios, não será permitida a dedução, nos seguintes, do prejuízo porventura não compensado."
- 3 Lei n. 8.383/1991 – "Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos. [...] § 7º O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes".
- 4 Decreto-lei n. 1.493/1976 – "Art. 12. O prejuízo verificado num exercício a partir do período-base relativo ao exercício de 1977 poderá ser compensado total ou parcialmente, com os lucros contábeis apurados dentro dos 4 (quatro) exercícios subsequentes. § 1º – Entende-se como prejuízo, para os fins de Imposto de Renda o verificado na apuração contábil da pessoa jurídica no período-base, diminuído dos custos despesas operacionais e encargos não dedutíveis. § 2º – Decorridos 4 (quatro) exercícios, não será permitida a dedução, nos seguintes de prejuízos porventura não compensados". Decreto-lei n. 1.598/1977 – Art. 6º, § 3º, alínea "c", c/c art. 64 – "Art 6º – Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. [...] § 3º – Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício: [...] c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64; [...] Art 64 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subsequentes". Lei n. 8.541/1992 – "Art. 12. Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados, corrigidos, monetariamente, com o lucro real apurado em até quatro anos-calendários, subsequentes ao ano da apuração".
- 5 Lei n. 8.981/1995 – "Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes".
- 6 Lei n. 9.065/1995 – "Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado; 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".

lucro líquido apurado no exercício no qual será efetuada a compensação. Ou seja, a limitação em 30% é calculada a partir do lucro líquido apurado e não sobre o estoque de prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário anteriores. Diante da imposição da limitação percentual, restou retirado o prazo decadencial previsto nos regimes anteriores.

A sistemática da limitação interperiódica percentual de forma quase que imediata foi objeto de discussão doutrinária e jurisprudencial. A constitucionalidade do regime e a transição do antigo para o atual sistema foram questionadas judicialmente, sendo tal discussão submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n. 344.994/PR.

Em meados de 2009, o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão nos autos do RE n. 344.994/PR, analisado pela ótica do art. 150, inciso III, “a” – princípio da irretroatividade –; art. 150, inciso III, “b” – princípio da anterioridade –; e art. 5º, inciso XXXVI – proteção do direito adquirido, no sentido de o direito à apuração e aproveitamento de prejuízos fiscais ser instituto dotado de natureza jurídica de benefício fiscal, podendo ser alterado ou revogado a qualquer tempo<sup>7</sup>.

O precedente proveniente do RE n. 344.994/PR foi amplamente aplicado na esfera administrativa. Conforme será visto, a amplitude da adoção da decisão atingiu casos nos quais a aplicabilidade da limitação percentual estava sendo questionada em casos de extinção da pessoa jurídica. A aplicação do precedente representa o marco temporal da mudança jurisprudencial do CARF, historicamente sedimentada no antigo Conselho de Contribuintes pela inaplicabilidade da limitação para os casos de extinção da pessoa jurídica.

A aplicação do precedente pode ser equivocada do ponto de vista da premissa da continuidade da pessoa jurídica, aspecto de extrema relevância para a análise dos casos específicos sobre a aplicabilidade ou não da limitação percentual para a compensação de prejuízos fiscais nos casos de extinção da pessoa jurídica. Tal perspectiva não restou analisada pelo Supremo Tribunal Federal no precedente citado, conforme será oportunamente abordado.

A discussão ganha contornos especiais diante da recente decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n. 591.340/SP, na qual restou assentado que a imposição de limitação para a compensação de prejuízos fiscais não viola o texto constitucional, mais

---

7 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 344.994/PR. Recorrente: RP Fomento Comercial Ltda. Recorrido: União. Recorrente: Relator: Min. Marco Aurélio. Publicado em 28 de agosto de 2009. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2021643>>. Acesso em: 10 de ago. 2018: “[...] 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”.

precisamente o conceito de renda, a capacidade contributiva, a isonomia tributária, bem como a proibição de utilização de tributo com efeito de confisco.

Importante ressalva efetuada no citado julgamento diz respeito à aplicabilidade da limitação interperiódica percentual no momento da extinção da pessoa jurídica. Embora a temática não tenha sido exaustivamente abordada, seja para afirmar a limitação ou afastá-la nos casos específicos de extinção da pessoa jurídica, eis que não fora objeto da ação, importa salientar que a ressalva expressa possui importante aplicabilidade prática, principalmente à luz do histórico da jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes e do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

A ressalva também reforça a discussão da premissa da continuidade da pessoa jurídica como condição de aplicação da limitação em 30% para a compensação dos prejuízos fiscais, podendo ser modificada a jurisprudência administrativa, atualmente desfavorável, para ser reafirmada a jurisprudência firmada no início dos anos 2000 que perdurou até meados de 2009.

Assim, será efetuada uma breve abordagem do contexto histórico e evolução legislativa do instituto, passando por uma análise da finalidade da imposição da limitação interperiódica percentual em 30%. Em um segundo momento será exposto o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n. 344.994/PR e RE n. 591.340/SP, sendo destacados os principais argumentos e contrapontos do ponto de vista doutrinário. Após será analisada a premissa da continuidade da pessoa jurídica como requisito para aplicação da limitação interperiódica percentual para a compensação dos prejuízos fiscais. Ao final será abordada a melhor forma de interpretação da limitação frente a casos de extinção da pessoa jurídica.

## 2. PANORAMA GERAL E EVOLUÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Desde a sua instituição, o tratamento legislativo da compensação dos prejuízos fiscais sofreu diversas alterações. Inicialmente, houve a admissão da compensação por meio da Lei n. 154, de 25 de novembro de 1947, que alterou dispositivos da legislação do Imposto de Renda, mais precisamente no art. 10, o qual previa a possibilidade de compensação, sem restrições, dos prejuízos apurados com os lucros apurados nos três exercícios subsequentes.

Posteriormente, sobreveio modificação no lapso temporal do prazo decadencial de três para quatro anos, por meio do Decreto-lei n. 1.493/1976, especificamente no que dispõe o art. 12, §§ 1º e 2º, para a compensação dos prejuízos fiscais com os lucros tributáveis.

Após, sob regência do instituto por meio do Decreto-lei n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977, conforme dispõem os arts. 6º, § 3º, alínea “c”, c/c art. 64, restou mantida a limitação temporal

em quatro anos, mas adaptou-se a legislação tributária à legislação societária. Cabe mencionar que o Decreto-lei n. 1.598/1977 fazia menção expressa à inaplicabilidade do prazo decadencial de quatro anos para a massa falida compensar os prejuízos fiscais por ela detidos<sup>8</sup>.

Por meio do Decreto-lei n. 2.341, de 29 de junho de 1987, com base nos arts. 32<sup>9</sup> e 33<sup>10</sup>, sobreveio mudança para vedar a compensação dos prejuízos fiscais pela sociedade, caso ocorrida a alteração, cumulativa, do controle societário e do ramo de atividade da pessoa jurídica (art. 32). Ainda, vedou-se a compensação, pela sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão, dos prejuízos apurados pela sociedade sucedida (art. 33). Conforme o art. 33, parágrafo único<sup>11</sup>, em caso de cisão parcial, foi mantido o direito de compensação dos prejuízos fiscais de forma proporcional ao patrimônio remanescente.

O atual regime da limitação à compensação dos prejuízos fiscais em 30% sobre o lucro líquido adveio com as Leis n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e n. 9.065, de 20 de junho de 1995. Pela Lei n. 8.981/1995, restou instituída a limitação percentual em 30%, conforme dispõe o art. 42, revogando o prazo decadencial de quatro anos para ser efetuada a compensação integral.

Pela Lei n. 9.065/1995, tratou-se tanto da compensação dos prejuízos fiscais para fins do IRPJ, como da compensação das bases negativas para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, conforme disposto nos arts. 15 e 16 da referida lei.

Tal sistemática é denominada *carry forward*. O referido sistema, nas palavras de Henry Tilbery, “só permite a compensação dos prejuízos fiscais mais tarde, quando a empresa já tiver superado a crise e conseguido melhorar seus resultados”<sup>12</sup>. Outra sistemática, embora não adotada na legislação pátria, é o *carry back*. Pela sistemática do *carry back*, é autorizado ao contribuinte transportar os prejuízos presentes, possibilitando alterar lançamentos anteriores, em alcance de períodos determinados, sendo passível de ser requerida a restituição do imposto pago nos períodos já apurados.

Quanto à finalidade da limitação, Humberto Ávila reconhece a existência de duas possíveis naturezas: fiscal e extrafiscal. A limitação de natureza fiscal visaria manter um fluxo de arrecadação, enquanto a de natureza extrafiscal visaria promover fins econômicos ou

8 “Art. 64. A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subsequentes. [...] § 6º – O prazo para compensação de prejuízos não se aplica no caso de massa falida.”

9 “Art. 32. A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais, se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade.”

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

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

12 TILBERY, Henry. Imposto de renda: pessoas jurídicas: integração entre sociedade e sócios. São Paulo: Atlas: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1985. p. 128.

sociais. Por último, define o autor que, a partir das premissas acima expostas, “fica também claro que a limitação introduzida pelas Leis nº 8.981/1995 e 9.065/1995 consiste em uma limitação interperiódica percentual com finalidade fiscal”<sup>13</sup>. A opção do legislador pela natureza fiscal é explicitada na leitura da Exposição de Motivos da Medida Provisória n. 812/1994, que, dentre outros aspectos, reconheceu que a limitação interperiódica percentual “permite ao Estado um fluxo estável no ingresso de receitas provenientes do Imposto de Renda”<sup>14</sup>. A atual estruturação legislativa da compensação de prejuízos fiscais não visa vedar a compensação, mas tão somente diluí-la nos períodos subsequentes<sup>15</sup>.

Portanto, a instituição da limitação interperiódica percentual fiscal fundamenta-se na manutenção do fluxo de caixa do Tesouro Nacional, garantindo, assim, uma arrecadação mínima da União, ainda que o lucro auferido pelo contribuinte não supere os prejuízos suportados em anos-calendário anteriores.

A instituição da limitação percentual foi amplamente criticada em sede doutrinária. Misabel Abreu Machado Derzi<sup>16</sup> considera que a tributação do lucro de determinado ano-calendário sem a possibilidade de dedução integral dos prejuízos fiscais torna por submeter a incidência do imposto sobre a renda sobre um lucro fictício que consistiria em mera recomposição ou recuperação de perdas anteriores. No mesmo sentido, Renato Renck<sup>17</sup> aborda a problemática pela ótica da artificialidade da tributação da renda sem a possibilidade da compensação integral dos prejuízos fiscais. A materialidade da tributação da renda exige, por assim dizer, elementos patrimoniais novos, e não mera recomposição de patrimônio<sup>18</sup>.

A legislação envolvendo a compensação dos prejuízos fiscais também recebeu críticas de Andréa Lemgruber<sup>19</sup>, de uma perspectiva econômica, chegando a autora a conclusões que podem ser sintetizadas da seguinte forma: (i) a atual sistemática atua como um agente indutor da aversão ao risco por parte das sociedades, diante da limitada perspectiva de compensação dos prejuízos fiscais; (ii) a legislação converte o governo em um parceiro que

---

13 ÁVILA, Humberto. *Conceito de renda e compensação de prejuízos fiscais*. São Paulo: Malheiros Editores, 2011. p. 42.

14 BRASIL. Medida Provisória n. 812, de 30 de dezembro de 1994. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/1994/medidaprovisoria-812-30-dezembro-1994-377315-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

15 FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Da compensação de prejuízos fiscais ou da trava de 30 por cento. *Revista Fórum de Direito Tributário* v. nov./dez. 2012, n. 60. p. 9-31. Belo Horizonte, 2012.

16 DERZI, Misabel Abreu Machado. Princípio de cautela ou não paridade de tratamento entre o lucro e o prejuízo. In: CARVALHO, Maria Augusta Machado de (org.). *Estudos de direito tributário em homenagem à memória de Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 265.

17 RENCK, Renato. *O lucro real no contexto da constituição*. São Paulo: Malheiros, 2018. p. 206.

18 MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Rendas e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996. p. 118.

19 LEMGRUBER, Andréa. A tributação do capital: o Imposto de Renda da pessoa jurídica e o imposto sobre operações financeiras. In: BIDERMAN, Ciro; e ARVATE, Paulo (org.). *Economia do setor público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. p. 220.

divide lucros, mas não compartilha os prejuízos; (iii) abre-se mão dos objetivos macroeconômicos (função anticíclica<sup>20</sup>) do imposto sobre a renda em um claro *trade-off*.

As críticas à sistemática logo ascenderam a discussão à esfera judicial, por meio, inicialmente, do RE n. 344.994/PR e, posteriormente, do RE n. 591.340/SP. Nesse sentido, mostra-se cabível analisar o tratamento jurisprudencial no âmbito judicial do instituto da compensação de prejuízos fiscais.

### 3. A JURISPRUDÊNCIA SOBRE A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Apesar das inúmeras críticas efetuadas pela doutrina sobre a temática da compensação de prejuízos fiscais, o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão, inicialmente nos autos do RE n. 344.994/PR<sup>21</sup>, no sentido de o direito “ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores [ser] expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado”. Da leitura do teor dos votos dos ministros presentes à época do julgamento, é possível extrair uma ampla consideração da periodicidade como elemento que implicaria o instituto da compensação dos prejuízos fiscais ganhar contornos de benefício fiscal, *ratio decidendi* adotada pela Suprema Corte.

Conforme já bastante explorado pela doutrina, a periodicidade da tributação da renda é um imperativo da praticabilidade tributária<sup>22</sup>, não implicando propriamente benefício fiscal. A periodicidade, muito antes de restringir a comunicação com períodos anteriores, pressupõe a continuidade da pessoa jurídica como forma de aplicabilidade<sup>23</sup>. Os cortes formais arbitrariamente formulados são decorrentes de uma ficção jurídica enquanto técnica de arrecadação. Ademais, lapsos temporais demasiadamente curtos ou substancialmente longos poderiam implicar períodos que não representassem ingressos relevantes em termos de arrecadação ou não viabilizassem o fluxo de receitas necessárias à atividade estatal<sup>24</sup>. Conforme observa Paulo Ayres Barreto<sup>25</sup>, o conceito de orçamento está associado à noção de tempo enquanto previsibilidade de receitas e despesas, sendo, via de regra, anual o período adotado.

20 Função anticíclica reconhecida expressamente pela Receita Federal do Brasil, por meio de estudo realizado no âmbito da Coordenação-Geral de Política Tributária, como forma de “suavização dos ciclos de aceleração/desaceleração econômica”. In: Estudos Tributários 14 – O Imposto de Renda das Pessoas Físicas no Brasil. Brasília, dez. 2014. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/estatisticas/3iirpfnobrasil.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

21 Analisado pela ótica do art. 150, inciso III, “a” – princípio da irretroatividade –; art. 150, inciso III, “b” – princípio da anterioridade –; e art. 5º, inciso XXXVI – proteção do direito adquirido.

22 SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 410.

23 Cf. ÁVILA, Humberto. Op. cit., p. 76.

24 CHARNESKI, Heron. O regime das diferenças temporárias na tributação da renda das pessoas jurídicas e a questão da isenção dos lucros ou dividendos distribuídos. Direito tributário atual v. 32. p. 143. 2014.

25 BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: regime jurídico, destinação e controle. São Paulo: Noeses, 2006. p. 190.

Em uma análise da periodicidade, Joachim Lang<sup>26</sup> defende a ideia de que o instituto viola a capacidade contributiva (*ability-to-pay*), e que idealmente a apuração da renda somente seria viável ao final da existência do contribuinte (*lifetime income*). Mesmo que de inegável pertinência teórica o posicionamento do autor, pelos motivos anteriormente expostos, vislumbramos como impraticável a adoção da tributação da renda tão somente ao final da existência ou atividades do contribuinte. Como visto, há necessidade de um corte formal a fim de garantir uma previsibilidade orçamentária na relação de receitas e despesas da União.

De qualquer forma, considerar a pertinência prática da periodicidade não implica, *ipso facto*, reconhecer a natureza jurídica da compensação de prejuízos fiscais enquanto benefício fiscal, conforme efetuado pelo Supremo Tribunal Federal no RE n. 344.994/PR. Outrossim, o estabelecimento da limitação interperiódica percentual importa mero diferimento da compensação dos prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores ao da apuração do lucro de períodos subsequentes.

Apesar dos inúmeros aspectos passíveis de crítica na decisão proferida no RE n. 344.994/PR, o Supremo Tribunal voltou a analisar a matéria, nesta oportunidade sob o regime da repercussão geral, nos autos do RE n. 591.340/SP, em que restou reafirmada a constitucionalidade da limitação interperiódica percentual, agora pela ótica da violação ao conceito de renda, da capacidade contributiva, da isonomia tributária, bem como a proibição de utilização de tributo com efeito de confisco.

Apesar dos distintos dispositivos analisados pela Suprema Corte, considerando, principalmente, sua demasiada importância para análise da temática, a conclusão pela constitucionalidade da limitação mostra-se novamente equivocada sob inúmeros aspectos e fundamentos adotados pela Suprema Corte.

De qualquer forma, diante do objeto específico deste trabalho, cumpre destacar a sucinta ressalva acerca da extinção da pessoa jurídica efetuada por parte dos Ministros Luiz Fux, Marco Aurélio e Edson Fachin, do Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE n. 591.340/SP. Considerou o Ministro Luiz Fux que haveria violação se o exercício do direito à compensação fosse “condicionado de modo a tornar sua fruição tecnicamente impossível ou desproporcional ou custosa, o que seria impossível no caso de extinção da pessoa jurídica”<sup>27</sup>. No mesmo sentido, o Ministro Marco Aurélio destacou que, ausente deliberação sobre o enfoque da extinção no tribunal de origem, “o quadro portanto impede o pronunciamento do Supremo quanto ao tema, saber se se aplica a redução em se tratando

---

26 LANG, Joachim. The influence of tax principles on the taxation of income from capital. In: ESSERS, Peter; e RIJKERS, Arie (orgs.). The notion of income from capital. Amsterdã: IBFD, 2005. p. 17.

27 Diante da ausência de publicação da íntegra do acórdão, as ressalvas dos ministros estão somente disponíveis em formato de vídeo. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=8OTK15p-gE8&feature=youtu.be&t=3775>>. Acesso em: 10 ago. 2019.



de extinção”<sup>28</sup>. Entendendo pela inconstitucionalidade, inclusive considerando a continuidade, o Ministro Edson Fachin manifestou-se afirmando que a limitação seria contrária à Constituição Federal “especialmente na hipótese de extinção da PJ”<sup>29</sup>.

A ressalva efetuada pelo Supremo Tribunal Federal auxilia no tratamento específico da compensação de prejuízos fiscais na hipótese de extinção da pessoa jurídica. Por se tratar de ponto ainda em aberto e que gerou inúmeras controvérsias no âmbito da jurisprudência administrativa e judicial, e provocou debates em sede doutrinária, mostra-se de suma importância ser revisitada a temática, agora sob o enfoque específico da extinção da pessoa jurídica.

#### 4. A PREMISSE DA CONTINUIDADE DA PESSOA JURÍDICA E SUA CORRETA INTERPRETAÇÃO NOS CASOS DE EXTINÇÃO

Conforme abordamos inicialmente, as Leis n. 8.981/1995 e n. 9.065/1996 inauguraram um regime jurídico não previsto até então no ordenamento jurídico pátrio. Os regimes pretéritos à instituição da limitação percentual contavam tão somente com o prazo decadencial, sem qualquer tipo de limite percentual de aproveitamento de prejuízos fiscais. A possibilidade de compensação era integral, limitada tão somente ao prazo decadencial. A imposição da limitação consistiria em uma verdadeira contrapartida da liberação do prazo decadencial<sup>30</sup>.

Ocorre que, em razão da inovação advinda com as Leis n. 8.981/1995 e n. 9.065/1996, o legislador tributário, visando a manutenção de um fluxo de arrecadação mínima, instituiu a limitação percentual com a retirada do prazo decadencial previsto nos regimes anteriores.

Em uma análise da Exposição de Motivos da Medida Provisória n. 998/1995<sup>31</sup>, é de imediata percepção que a intenção do legislador jamais foi tolher o direito à compensação dos prejuízos fiscais. A leitura conjugada da imposição da limitação percentual, aliada ao fato da retirada do histórico prazo decadencial para o exercício da compensação integral, não leva a outra conclusão que não seja a adoção da premissa da continuidade da pessoa jurídica como requisito para aplicação da limitação interperiódica percentual para compensação de prejuízos fiscais. Não sendo real a perspectiva de continuidade da pessoa jurídica, não se mostra como passível de imposição a limitação prevista em lei.

A premissa da continuidade da pessoa jurídica foi amplamente analisada em sede doutrinária. Eurico Marcos Diniz de Santi observa que há uma neutralidade da imposição

28 Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=8OTK15p-gE8&feature=youtu.be&t=168>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

29 Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=8OTK15p-gE8&feature=youtu.be&t=3491>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

30 OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 863.

31 Arts. 15 e 16 do Projeto: “[...] A limitação de 30% garante uma parcela expressiva da arrecadação, sem retirar do contribuinte o direito de compensar, até integralmente, num mesmo ato, se essa compensação não ultrapassar o valor do resultado positivo” (grifo nosso).

da limitação percentual em razão do pressuposto da continuidade da pessoa jurídica. O autor ainda efetua uma admissão do pressuposto enquanto princípio objetivo, uma vez que circunda regras de apuração do IRPJ e da CSLL<sup>32</sup>. Não somente as regras de apuração do IRPJ e da CSLL levam em consideração a premissa da continuidade da pessoa jurídica, como também, embora com finalidades diversas, tal premissa (*going concern assumption*) é adotada na Ciência Contábil, por meio do Pronunciamento Contábil de Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil – Financeiro – CPC 00<sup>33</sup>. O exemplo por excelência da premissa da continuidade é a ideia de depreciação, que traz em seu bojo o pressuposto de que a empresa continuará em operação pelo menos pelo período estipulado para a depreciação total de determinado bem de uma planta<sup>34</sup>.

Aliado também à premissa da continuidade, Igor Mauler Santiago observa que a imposição da limitação considera uma “natural tendência à reversão dos resultados negativos registrados em um ou mais exercícios financeiros avizinados”<sup>35</sup>.

Diante da consideração da continuidade da pessoa jurídica, surge a questão envolvendo os casos em que o ponto de referência da norma não mais se sustenta. Tais casos podem ser aferidos nas hipóteses de extinção da pessoa jurídica por liquidação, incorporação, fusão ou cisão.

A continuidade da pessoa jurídica é condição que ostenta a natureza de presunção relativa de ocorrência. Conforme exposto, o regramento envolvendo o aproveitamento de prejuízos fiscais, com base no diferimento por meio da trava dos 30%, considerou tal presunção, mesmo que implícita, como forma de aplicação das regras envolvendo o instituto da compensação de prejuízos fiscais.

É nesse aspecto que exsurge a importância de uma leitura da extinção da pessoa jurídica enquanto permissivo para aproveitamento integral dos prejuízos fiscais diante da ausência do suporte fático que ampara a norma (continuidade). Em sentido semelhante, Igor Mauler Santiago considera que uma interpretação histórica e teleológica das regras de compensação de prejuízos fiscais não torna outra a conclusão pela inaplicabilidade da trava em casos de extinção, pois ausente o pressuposto fático da norma, qual seja, a presunção de continuidade da pessoa jurídica<sup>36</sup>.

---

32 SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Imposto de Renda: limitação à compensação de prejuízos fiscais e extinção da pessoa jurídica: entre John Marshall e Lourival Vilanova. Revista Dialética de Direito Tributário n. 185, São Paulo, fev. 2011. p. 39.

33 GELBCKE, Ernesto Rubens et al. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018. p. 35.

34 CHARNESKI, Heron. Normas internacionais de contabilidade e direito tributário brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2018. p. 116.

35 SANTIAGO, Igor Mauler. Inaplicabilidade da trava à compensação de prejuízos fiscais na declaração final de empresa extinta. Revista Dialética de Direito Tributário n. 87, São Paulo, dez. 2002. p. 88.

36 SANTIAGO, Igor Mauler. Op. cit., p. 89.

As presunções em matéria tributária exercem um alto grau de importância como forma de aplicação da legislação tributária. As presunções, ao contrário das ficções, afirmam que é provável a ocorrência de determinado fato ou circunstância. Não ocorrida a condição fática presumida pela regra jurídica, surge a possibilidade, em caso de presunção relativa, de admissão de prova em contrário<sup>37</sup> ou, conforme a hipótese sob análise, de simples inaplicabilidade da limitação imposta à compensação de prejuízos fiscais. A consideração de aspectos envolvendo a premissa em que está calcada a regra de limitação à compensação de prejuízos fiscais é fator que auxilia na resolução da problemática envolvendo os casos de extinção da pessoa jurídica. Fernando Aurélio Zilveti pondera que “investigar o propósito no momento da gênese legal serve para compreender as exigências presentes, de certa forma não antevistas”<sup>38</sup>. Investigar o propósito da limitação auxilia no tratamento das situações (extinção) não antevistas expressamente, ou, quando menos, não presumidas.

A premissa da continuidade foi muito bem investigada pelo extinto Conselho de Contribuintes, atual CARF, cujo entendimento majoritário seguia a lógica da inaplicabilidade da limitação para os casos de extinção da pessoa jurídica. O entendimento perdurou do início dos anos 2000 até a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n. 344.994/PR. Destaca-se aqui o Acórdão n. 01-04-258<sup>39</sup>, cujo relator Celso Alves Feitosa menciona trecho da obra de Edson Vianna de Brito, antigo conselheiro do Conselho de Contribuintes e citado como autor da norma que impôs a limitação à compensação de prejuízos fiscais, em que se aponta que a legislação jamais adotou como finalidade cercear o direito à compensação. Ademais, nos termos da decisão citada, o relator considerou que a premissa da continuidade importaria a autorização para que o contribuinte efetuasse a compensação no ato de última declaração do IRPJ e da CSLL anteriores ao ato de extinção.

Embora no período destacado tenha sido majoritário o entendimento de forma favorável à premissa da continuidade<sup>40</sup>, é possível localizar decisões em sentido oposto, considerando a ausência de autorização expressa como fator que impossibilitaria a compensação integral na extinção da pessoa jurídica<sup>41</sup>. Nas referidas decisões contrárias, afirma-se que, quando o legislador quis autorizar a compensação integral, o fez por meio de determinados regimes (BEFLEX) ou contribuintes específicos (atividade rural).

37 CARRAZZA, Roque Antonio. Reflexões sobre a obrigação tributária. São Paulo: Noeses, 2010. p. 320.

38 ZILVETI, Fernando Aurélio. Obrigação tributária: fato gerador e tipo. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 168.

39 BRASIL. Conselho de Contribuintes. Acórdão n. 01-04.258, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recorrente: Nordeste Química S/A – NORQUISA. Recorrido: União. Relator: Celso Alves Feitosa. Brasília, 02 dez. 2002.

40 Acórdão n. 108-07.456, n. 101-94.515, n. 01-05.100, n. 107-09.243, n. 107-09.447, n. 1201-00.108, n. 1201-00.165.

41 Acórdão n. 105-15.908 e n. 105-15.999.

A mudança jurisprudencial efetuada no âmbito administrativo<sup>42</sup> se deu, principalmente, por força da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do RE n. 344.994/PR.

Embora tenha ocorrido um breve período de oscilação na jurisprudência administrativa, ora desfavorável<sup>43</sup>, ora favorável<sup>44-45</sup>, pelos fundamentos já expostos, sobreveio um período em que as decisões do CARF, motivadas pelo RE n. 344.994/PR, se deram de forma desfavorável<sup>46</sup> ao contribuinte. Destaca-se que a maior parte das decisões proferidas na última etapa foram decididas pelo voto de qualidade, critério de desempate para definição do julgamento no âmbito administrativo.

A consideração do RE n. 344.994/PR como paradigma na esfera administrativa é questionável, tanto pelos fundamentos jurídicos já expostos, como pela inexistência de consideração da extinção no objeto da ação que originou o recurso extraordinário. Mostra-se de suma importância a aplicação da técnica do *distinguishing*, expressamente autorizado pelo art. 489, inciso VI, do CPC/2015, para uma correta separação dos casos que envolvam a constitucionalidade da limitação para a compensação dos prejuízos fiscais e os casos que envolvam a análise específica da extinção da pessoa jurídica. O uso da técnica permite a diferenciação do caso em análise (*instant case*) do caso paradigma (*precedent case*).

Conforme Taís Schilling Ferraz, *in verbis*:

“Pelo *distinguishing* se demonstram as diferenças de *fattispecie* entre os casos, e que a *ratio* do precedente não se amolda ao processo em julgamento, uma vez que os fatos e circunstâncias jurídicas de um e de outro são diversos”<sup>47</sup>.

A mudança jurisprudencial ocorrida na esfera administrativa, portanto, é equivocada e não considera os elementos essenciais da gênese da legislação envolvendo a limitação interperiódica percentual para a compensação de prejuízos fiscais. Tal equívoco é ainda mais evidente a partir das expressas considerações efetuadas pelo Supremo Tribunal

---

42 BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 9101-00.401 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recorrente: Bunge Fertilizantes S/A. Recorrido: União. Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro. Brasília, 02 out. 2009.

43 BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1401-00.655 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Telemar Norte Leste S.A. Recorrido: União. Relator: Fernando Luiz Gomes de Mattos. Brasília, 03 out. 2011.

44 BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1103-00.617 da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Klabin S/A. Recorrido: União. Relator: Aloysio José Percínio da Silva. Brasília, 31 jan. 2012.

45 BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1103-00.619 da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Letero Empreendimentos, Publicidade e Participações S.A. (atual JS Administração de Recursos S.A.). Recorrido: União. Relator: Marcos Shigueo Takata. Brasília, 31 jan. 2012.

46 Acórdão n. 1301-00.822, n. 1101-00.691, n. 1102-00.707, n. 1202-000.742, n. 9101-001.337, n. 1201.000.751 e n. 1101-000.921.

47 FERRAZ, Taís Schilling. O precedente na jurisdição constitucional: construção e eficácia do julgamento da questão com repercussão geral. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 303-304.

Federal no RE n. 591.340/SP pela inaplicabilidade do precedente aos casos de extinção da pessoa jurídica. A leitura da situação fática da extinção demanda, conforme visto, uma perspectiva completamente diferente de análise.

Nesse sentido, a finalidade da norma aliada à premissa da continuidade da pessoa jurídica não é outra senão a conclusão pela inaplicabilidade da limitação interperiódica percentual em 30% nos casos de extinção da pessoa jurídica, por força da impossibilidade de exercício do diferimento previsto na norma. Nesse sentido é a posição de Ricardo Mariz de Oliveira, *in verbis*:

“Em conclusão, tendo havido omissão do legislador do art. 15, em tratar expressamente da hipótese de extinção, o que representa uma lacuna, seu preenchimento pode ser feito por redução teleológica do art. 15, porém com observação do imperativo de tratamento desigual para situações desiguais, o que impõe a impossibilidade de tratar por igual pessoas jurídicas em continuidade e pessoas jurídicas em extinção, inclusive no caso de serem absorvidas por outra, quanto a estas sendo pertinente a vedação do art. 33 do Decreto-lei n° 2.341”<sup>48</sup>.

A conclusão a que se chega foi aplicada recentemente na esfera judicial em decisão proferida no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em caso relatado pela Des. Mônica Nobre, no qual, em síntese, restou considerado que “uma vez interrompida a continuidade da empresa por incorporação, fusão ou cisão, a regra não mais se justifica pela total impossibilidade de compensação em momentos posteriores”<sup>49</sup>.

Não autorizar a compensação integral no ato de extinção da pessoa jurídica torna não somente por ferir à capacidade contributiva, por estar sendo tributado elemento que não é efetivamente renda, a isonomia tributária, por não diferenciar situações desiguais (continuidade e extinção), bem como, principalmente, por violar a proibição de utilização de tributo com efeito de confisco, expressamente prevista no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

Sobre o efeito confiscatório, extremamente pontual é a análise de Ricardo Lobo Torres sobre a incidência do imposto sobre a propriedade do contribuinte em caso de não ser autorizada a compensação integral dos prejuízos fiscais na extinção da pessoa jurídica<sup>50</sup>.

É nesse aspecto que reside a importância da atividade do intérprete para extrair o exato conteúdo da norma que impôs a limitação à compensação de prejuízos fiscais. Conferir o

48 OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Limite à compensação de prejuízos fiscais na extinção da pessoa jurídica – um caso para a solução através da redução teleológica (ou notando a existência de silêncio eloquente). *Direito tributário atual* v. 31, 2014. p. 160.

49 SÃO PAULO. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Recurso de Apelação n. 0002725-21.2016.4.03.6130. Apelante: Antares Holdings Ltda. Apelado: União Federal (Fazenda Nacional). Relatora: Des. Fed. Mônica Nobre.

50 TORRES, Ricardo Lobo. IR: Compensação de prejuízos. In: TORRES, Sílvia Faber (org.). *Estudos e pareceres de direito tributário*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014. p. 48.

mesmo tratamento dado às empresas com perspectiva de continuidade para as empresas em extinção não abrange a melhor forma de interpretação da norma.

Impositiva, portanto, a consideração da impossibilidade de compensação de prejuízos com lucros subsequentes para afirmar o direito de o contribuinte compensar, sem a limitação percentual, os prejuízos fiscais na última declaração prévia à extinção das atividades. A ressalva expressa, efetuada pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n. 591.340/SP, de que a *ratio decidendi* do paradigma não é extensiva aos casos de extinção da pessoa jurídica reafirma e evidencia o equívoco na adoção da perspectiva da análise baseada em contribuintes sem perspectiva de extinção frente aos casos de contribuintes que estão em vias de extinção. Inaplicável, portanto, a limitação interperiódica percentual para os casos de extinção da pessoa jurídica, por liquidação, incorporação, fusão ou cisão.

## 5. CONCLUSÕES

A partir das premissas deste estudo, coube uma análise do instituto da compensação de prejuízos fiscais, com enfoque na extinção da pessoa jurídica.

Inicialmente foi possível chegar à conclusão de que, após inúmeras modificações na sistemática de aproveitamento de prejuízos fiscais, atualmente vige a modalidade da limitação interperiódica percentual, limitando-se a compensação de prejuízos fiscais a 30% do lucro líquido apurado. Tal sistemática pressupõe a continuidade das atividades da pessoa jurídica e jamais objetivou tolher o direito do contribuinte à compensação.

As conclusões pela constitucionalidade da sistemática a que chegou o Supremo Tribunal Federal no RE n. 344.994/PR e no RE n. 591.340/SP, embora por óticas distintas, não são passíveis de aplicabilidade para as situações de aproveitamento de prejuízos fiscais na extinção da pessoa jurídica, tanto por simples liquidação, como por incorporação, fusão ou cisão. A ressalva expressa da Suprema Corte no RE n. 591.340/SP torna evidente a conclusão pela inaplicabilidade da *ratio decidendi* aos casos de extinção.

Ocorre que, no âmbito do extinto Conselho de Contribuintes, atual CAREF, bem como na instância superior do órgão administrativo, é possível extrair uma divisão de etapas significativas que motivaram o entendimento do tribunal e que posteriormente alteraram o entendimento.

Inicialmente, na primeira etapa, houve a adoção de um entendimento majoritário e convergente com a doutrina acerca da aplicação da limitação tão somente em casos de existência do pressuposto da continuidade da pessoa jurídica. Ocorre que, motivado pelo julgamento do RE n. 344.994/PR, que julgou constitucional a imposição da limitação para a compensação dos prejuízos fiscais, houve uma mudança na fundamentação de forma majoritária na seara administrativa, acolhendo as razões expostas pelo STF, considerando a compensação dos prejuízos fiscais como uma espécie de benefício fiscal.

A ressalva expressa da extinção e os indícios de posicionamento de alguns ministros da Suprema Corte nos autos do RE n. 591.340/SP demonstram a completa distinção entre a discussão que envolve a constitucionalidade considerando a continuidade das atividades da pessoa jurídica e a aplicabilidade da limitação na hipótese de extinção da pessoa jurídica. Nesse sentido, não seria aplicável o entendimento sedimentado no âmbito do STF para os casos de extinção.

Por último, recentemente a temática restou enfrentada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em sentido semelhante às conclusões aqui adotadas. O entendimento no caso analisado foi pela inaplicabilidade da limitação na extinção da pessoa jurídica. Na referida decisão, única em segunda instância de que se tem conhecimento, é mencionada a distinção entre a situação fática de extinção e o que efetivamente foi julgado pelo STF por meio do RE n. 344.994/PR, caso de continuidade da pessoa jurídica, premissa fática reiterada por meio do RE n. 591.340/SP.

A decisão favorável é um possível indicativo de que em breve a discussão poderá chegar ao âmbito das Cortes Superiores e poderá, finalmente, ser objeto de análise da perspectiva da extinção da pessoa jurídica, tendo em conta as peculiaridades próprias da situação fática a ser analisada.

Por último, a análise da aplicabilidade da limitação interperiódica percentual demanda uma interpretação teleológica do instituto e da estruturação dos objetivos do legislador no momento da adoção da sistemática do *carry forward*, sem previsão de prazo decadencial. Sendo extraídos os corretos contexto e premissas do legislador, não pode ser outra a conclusão pela inaplicabilidade da limitação em casos de extinção da pessoa jurídica.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÁVILA, Humberto. *Conceito de renda e compensação de prejuízos fiscais*. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1401-00.655 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Telemar Norte Leste S.A. Recorrido: União. Relator: Fernando Luiz Gomes de Mattos. Brasília, 03 out. 2011.

\_\_\_\_\_. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1103-00.617 da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Klabin S/A. Recorrido: União. Relator: Aloysio José Percínio da Silva. Brasília, 31 jan. 2012.

\_\_\_\_\_. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 1103-00.619 da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção. Recorrente: Letero Empreendimentos, Publicidade e

Participações S.A. (atual JS Administração de Recursos S.A.). Recorrido: União. Relator: Marcos Shigueo Takata. Brasília, 31 jan. 2012.

\_\_\_\_\_. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão n. 9101-00.401 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recorrente: Bunge Fertilizantes S/A. Recorrido: União. Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro. Brasília, 02 out. 2009.

\_\_\_\_\_. Conselho de Contribuintes. Acórdão n. 01-04.258, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recorrente: Nordeste Química S/A – NORQUISA. Recorrido: União. Relator: Celso Alves Feitosa. Brasília, 02 dez. 2002.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória n. 812, de 30 de dezembro de 1994. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/1994/medidaprovisoria-812-30-dezembro-1994-377315-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010.

CHARNESKI, Heron. O regime das diferenças temporárias na tributação da renda das pessoas jurídicas e a questão da isenção dos lucros ou dividendos distribuídos. *Direito tributário atual* v. 32, p. 142-158, 2014.

\_\_\_\_\_. Normas internacionais de contabilidade e direito tributário brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2018.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Princípio de cautela ou não paridade de tratamento entre o lucro e o prejuízo. In: CARVALHO, Maria Augusta Machado de (org.). *Estudos de direito tributário em homenagem à memória de Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 255-65.

FERRAZ, Taís Schilling. *O precedente na jurisdição constitucional: construção e eficácia do julgamento da questão com repercussão geral*. São Paulo: Saraiva, 2017.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Da compensação de prejuízos fiscais ou da trava de 30 por cento. *Revista Fórum de Direito Tributário* v. nov./dez. 2012, n. 60. p. 9-31. Belo Horizonte, 2012.

GELBCKE, Ernesto Rubens et al. *Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

LANG, Joachim. The influence of tax principles on the taxation of income from capital. In: ESSERS, Peter; e RIJKERS, Arie (orgs.). *The notion of income from capital*. Amsterdã: IBFD, 2005, p. 3-31.



LEMGRUBER, Andréa. A tributação do capital: o Imposto de Renda da pessoa jurídica e o imposto sobre operações financeiras. In: BIDERMAN, Ciro; e ARVATE, Paulo (org.). *Economia do setor público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 206-230.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Rendas e proventos de qualquer natureza*: o imposto e o conceito constitucional. São Paulo: Dialética, 1996.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

\_\_\_\_\_. Limite à compensação de prejuízos fiscais na extinção da pessoa jurídica – um caso para a solução através da redução teleológica (ou notando a existência de silêncio eloquente). *Direito Tributário Atual* v. 31, 2014, p. 146-161.

RENCK, Renato. *O lucro real no contexto da constituição*. São Paulo: Malheiros, 2018.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Imposto de Renda: limitação à compensação de prejuízos fiscais e extinção da pessoa jurídica: entre John Marshall e Lourival Vilanova. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 185, p. 34-62. São Paulo, fev. 2011.

SANTIAGO, Igor Mauler. Inaplicabilidade da trava à compensação de prejuízos fiscais na declaração final de empresa extinta. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 87, p. 81-91. São Paulo, dez. 2002.

SÃO PAULO. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Recurso de Apelação n. 0002725-21.2016.4.03.6130. Apelante: Antares Holdings Ltda. Apelado: União Federal (Fazenda Nacional). Relatora: Desa. Fed. Mônica Nobre. Diário Eletrônico: 17 abr. 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

TILBERY, Henry. *Imposto de renda*: pessoas jurídicas: integração entre sociedade e sócios. São Paulo: Atlas: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1985.

TORRES, Ricardo Lobo. IR: compensação de prejuízos. In: TORRES, Silvia Faber (org.). *Estudos e pareceres de direito tributário*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

ZILVETI, Fernando Aurélio. *Obrigação tributária*: fato gerador e tipo. São Paulo: Quartier Latin, 2009.