



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

Processo n° 10140.000194/2005-15
Recurso n° 168.841 Voluntário
Acórdão n° **1801-00.393 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 09 de novembro de 2010
Matéria IRPJ - Glosa Prejuízo Fiscal
Recorrente NOSSA TERRA REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

PREJUÍZO FISCAL. ATIVIDADE GERAL E RURAL. CONTROLE INDIVIDUALIZADO NO LALUR.

Não possuindo a empresa escrituração do Lalur das atividades gerais e rurais em separado e o controle dos prejuízos fiscais/lucros reais apurados em diversos anos e a sua compensação, de forma a possibilitar a verificação dos valores pela autoridade fiscal, somado a supostos erros de preenchimento da declaração não comprovados satisfatoriamente, mantém-se o lançamento tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES – Presidente e Relatora

EDITADO EM: 16/11/2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa em epígrafe foi submetida à revisão dos valores informados na DIPJ/02, relativa ao ano-calendário de 2001.

No procedimento fiscal verificou-se, em confronto com os valores registrados no sistema de acompanhamento dos prejuízos fiscais, bases de cálculo negativas e lucro inflacionário declarados pelos contribuintes – Sapli, que a fiscalizada compensou a maior o IRPJ e a CSLL com os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados nos anos anteriores. O referido sistema não acusa os saldos a compensar informados na DIPJ pertinente.

Também foi exigido da contribuinte parcela relativa a IRPJ a pagar em virtude de pequena diferença constatada entre o valor informado como devido em DCTF (R\$68,13) e aquele informado na DIPJ/02 (R\$ 185,78).

Tudo conforme consta dos autos: Termo de Intimação à contribuinte – fls. 38 (não atendida); Auto de Infração e demonstrativos – fls. 40 a 44; Sapli – fls. 45 a 52; planilha demonstrativa dos valores declarados e apurados *ex officio* – fls. 53.

Inconformada com a autuação, a empresa interpôs a Impugnação de fls. 60 a 62. Aproveito o relatório do acórdão ora questionado, por oportuno:

“Intimada em 27/01/2005 (AR, fls. 56), a contribuinte apresentou impugnação em 23/02/2005 (fls. 60/62), descrevendo sucintamente os fatos e alegando mais o seguinte:

a) a atividade da empresa em tela é de Representações comerciais, comercialização de produtos consignados e exploração agrícola. Atividade última que originou no ano calendário de 2000 uma agregação de despesas para compensação em receitas futuras, ou seja, foi constituído o custeio agrícola no preparo do solo, a aquisição de sementes, adubos, conetivos, terraplanagem e outras despesas concernentes, e em seguida o plantio. Todos esses gastos com manejo e recuperação da terra para que tornasse apta para plantação, no período de setembro a dezembro de 2000, para o período de safra em abril de 2001 (sic);

b) fato narrado no anterior originou na DIPJ de 2001/2000, o lançamento das despesas operacionais com total não dedutível no exercício, gerando o valor de R\$ 512.173,79, na ficha 9, item 01 sub item 03 adicionado originando ao invés de prejuízo lucro de R\$ 1.822,87, item 38, caracterizando no item 44 atividade rural período de 2000, ficando no LALUR um prejuízo de R\$ 510.350,92 para ser compensado.

c) na DIRPJ 2002/2001, este valor especificado no item b foi transferido para a ficha 09, item 42 onde totalizou prejuízos na apuração de 2001 R\$ 510.350,92, dando origem a insuficiência de saldos apurados e informados na respectiva Declaração do período anterior.

d) segue cópia das demonstrações contábeis de 2001, ano base 2000, e 2002, ano base 2001, para efetiva comprovação;

e) com referência ao valor de recolhimento de R\$ 185,78 do IRPJ, desde mesmo período foi devidamente recolhido de forma trimestral, apresentado na DIPJ e DCTF, foi apresentado o demonstrativo e protocolado requerimento junto a este órgão, conforme segue cópia anexa.

Por fim solicita a impugnação total do auto de infração do IRPJ de 2001.”

A Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande/MS exarou o Acórdão de nº 04-13.740/08, mantendo integralmente o lançamento tributário – fls. 111 a 119. Assim fundamentou o aresto:

“A primeira alegação foi de que a empresa, além de outras atividades, também exerce a exploração agrícola e que houve prejuízo desta atividade no ano 2000 que foi registrada na DIPJ de 2001/2000, o lançamento das despesas operacionais com total não dedutível no exercício, gerando o valor de R\$ 512.173,79, na ficha 9, item 01 sub item 03 adicionado originando ao invés de prejuízo lucro de R\$ 1.822,87, item 38, caracterizando no item 44 atividade rural período de 2000, ficando no LALUR um prejuízo de R\$ 510.350,92 para ser compensado.

Esta atividade não está prevista no seu Contrato de Constituição (fl. 82), cujo objetivo social está previsto na cláusula 3º que se transcreve:

Cláusula 3" - O objetivo da sociedade será a exploração, por conta própria, do ramo comercial de Comércio e Representações de Fertilizantes, Sementes, Defensivos Agrícolas Sacaria e Implementas Agrícolas.

Logo se não está prevista a atividade rural em seu contrato de constituição e, nas suas Declarações, não está destacado o que é desta atividade e demais atividades, inclusive o prejuízo fiscal, não se pode acatar a alegação.

Da análise do SAPLI relativo ao ano-calendário de 2001 (fl. 52), verifica-se que o saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores a compensar era de apenas R\$ 13.583,26, relativos à demais atividades e não havia nenhum registro de prejuízos da atividade rural.

Do saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores.

Os prejuízos apuráveis pela pessoa jurídica são de duas modalidades:

[...]

2º) o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações, também conhecido como prejuízo fiscal ou compensável para fins da legislação do imposto de renda).

O parágrafo único do art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995, transcrito abaixo, determina que a compensação do prejuízo fiscal de períodos anteriores somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

[...]

No presente caso, tendo em vista que a impugnante apresentou as declarações de rendimentos dos exercícios anteriores, para comprovar a existência de prejuízos da atividade rural acumulados ou das atividades em geral compensáveis deveria ter apresentado o Lalur.

Note-se que a fiscalização solicitou esclarecimentos sobre a Compensação a maior de Prejuízos Fiscais, no Termo de Intimação — Revisão de DIPJ (fls. 36/37) durante os procedimentos de revisão interna da DIPJ/2002. Também, na fase impugnatória não apresentou os registros do referido livro.

O controle do valor dos prejuízos fiscais compensáveis, na forma da legislação vigente, deve ser feito na parte B do Lalur, em folhas individualizadas, por período de apuração.

A compensação de prejuízo se constitui em uma faculdade que poderá ou não ser utilizada pela pessoa jurídica a seu livre critério.

[...]

Fica evidenciado que não há nos autos a comprovação da existência de prejuízos fiscais compensáveis por parte da impugnante, tendo em vista, que a mesma não anexou documentos capazes de comprová-los de acordo com a legislação de regência da matéria.

Das informações da DIPJ/2002, observa-se, que: na Ficha 01 da DIPJ (fl. 30) foi informado não se tratar de Atividade Rural.

O PGD com a informação acima inibe, automática, as fichas, linhas e colunas que sejam da atividade rural. Como consequência estas fichas, linhas e colunas não foram preenchidas e o SAPLI não foi alimentado com as informações desta atividade fato também ocorreu na DIPJ/2001 (ano anterior ao da autuação) e DIPJ/2003 (ano posterior à autuação) e nenhuma prova foi apresentada que possa modificar o entendimento da fiscalização.

A Ficha 5A — Despesas Operacionais, segundo as orientações do manual de preenchimento da DIPJ/2002, as empresas que operarem somente com atividades em geral preencherão as Linhas 05/01 a 05/31 desta Ficha, enquanto que as empresas que tenham por objeto apenas a atividade rural preencherão as Linhas 06/32 a 06/50. A recorrente preencheu somente as informações das linhas 05/01 a 05/31 (l. 05), ou seja, como empresa com atividades em geral. E, ainda, a pessoa jurídica que explorar outras atividades, além da atividade rural, deverá observar as instruções contidas no manual ao efetuar o rateio das despesas e no que diz respeito à sua respectiva dedutibilidade.

Como a contribuinte não preencheu as linhas 05/32 a 05/50 da Ficha 5A antes mencionada nem a coluna da atividade rural das Fichas 6A e 9A (fls. 06/07), transcreve-se parte do Manual de Preenchimento da DIPJ / 2002, no que interessa para esclarecer a presente lide:

[...]

Como visto, a autuada não procedeu a apuração em separado das bases de cálculo do imposto de renda da atividade incentivada e das atividades em geral, condição necessária para fruição dos incentivos fiscais da atividade rural.

Poder-se-ia alegar erro de preenchimento das declarações de rendimentos, como fez a autuada. No entanto, os incentivos fiscais, como é da sua natureza, não são compulsórios, é uma faculdade, um benefício, que o favorecido usufrui ou não, conforme sua conveniência, devendo, no caso do exercício da faculdade, se sujeitar às exigências da lei. Nesse contexto, o não exercício de uma faculdade no momento apropriado não caracteriza erro de preenchimento da declaração de rendimentos, mas erro de direito, na medida que implica na alteração da forma de apuração do lucro real, principalmente se é praticada também nas demais declarações.

[...]

Como a impugnante não apresentou os livros e documentos solicitados pela fiscalização, esta se baseou na DIPJ/2000 entregue pela autuada a SRF, e nela não constam as informações provenientes da atividade rural.

Verifica-se, portanto, que a empresa optou por apurar Lucro Real da Atividade em Geral dessa forma se sujeita a esta legislação de imposto de renda, ou seja, para efeito do IRPJ, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

[...]

Insuficiência de recolhimento ou de declaração.

[...]

A contribuinte alega que foi devidamente recolhido de forma trimestral na DIPJ e DCTF, mas não junta nenhuma prova disto, razão pela qual deve ser mantido o lançamento.”

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 127 a 129, argumentando sinteticamente que:

1 – A atividade da empresa é representação comercial, comercialização de produtos consignados e exploração agrícola, a qual originou em 2000 despesas para compensação com receitas futuras; este custeio foi transcrito no Diário e na Demonstração de Resultados, no valor de R\$ 512.173,79;

2 – o total geral de despesas é R\$ 777.031,57, contra um lucro bruto de R\$ 266.680,65, advindo de outras atividades, já que a rural não tinha sido realizada a colheita; daí que a empresa apurou o lucro somente da parte comercial e deixou as despesas de custeio para o outro ano, da colheita, apurando um lucro de R\$ 1.822,87, como de fato o fez;

3 – houve erro na ficha 09A, item 03, que ao invés de excluir para o próximo período, este adicionou; o valor deveria ser 0,00, e o Lucro Real apurado R\$ 1.822,87;

4 – segue cópia do Diário das fls. referentes às demonstrações contábeis, bem como cópias de DARF dos pagamentos realizados em 2001 e 2002, a título de IRPJ e CSLL.

Propugna pela insubsistência do lançamento tributário, dizendo que pede que a DIPJ seja retificada no item 03 da ficha 09, donde se verificará que não é caso de glosa de compensação de prejuízo fiscal, mas sim prejuízo verificado.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, relatora.

Conheço do recurso voluntário por tempestivo.

Analisadas as razões de recurso, verifico que a recorrente não refutou frontalmente os fundamentos do acórdão que pretende ver reformado.

Embora seja inteligível a linha de raciocínio da recorrente, não pode ser acatada, visto que limita-se a apresentar folhas do Diário que demonstram, ao final, um prejuízo contábil.

Mas esta prova é insuficiente para ilidir o lançamento tributário em virtude dos vários erros cometidos no preenchimento da DIPJ, segundo alega, salientando-se que, após a atuação fiscal, não pode mais ser retificada.

Na verdade, o acórdão vergastado foi muito esclarecedor quanto à forma da recorrente, optante pelo Lucro Real, proceder para a apuração deste lucro.

É cediço que o lucro real “...é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas...” pelo Decreto-lei nº 1.598/77, conforme preceitua o art. 6º (art. 247 do RIR/99).

A forma de realizar as adições e exclusões somente é possível no Lalur, que longe está de ser um livro facultativo para aqueles que optam ou estão obrigados a apurar o Lucro Real.

A seguir transcrevo todos os artigos que regem a obrigação da empresa em manter a escrituração do Lalur, ressaltando que provêm de atos legais e não atos normativos complementares:

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real **deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

*Parágrafo único. A **escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte**, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

[...]

Livros Fiscais

*Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, **deverá possuir os seguintes livros** (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):*

[...]

III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;

[...]

Livro de Apuração do Lucro Real

*Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica **deverá** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I):*

I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II - transcrever a demonstração do lucro real;

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subseqüentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subseqüentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, o próprio Decreto-lei nº 1.598/77, em seu artigo 8º, inciso I, exige que os contribuintes escriturem o Lalur e, por óbvio, escriturem de forma que cada operação seja aferível pelo fisco para checar se foi ou não corretamente oferecido o lucro real à tributação.

E, no presente caso, a empresa não escriturou devidamente o Lalur, o que impossibilita de checar e acompanhar os prejuízos acumulados.

Como o acórdão combatido expôs, não se trata de como a empresa entende que deveria ter procedido, ao arrepio das normas procedimentais, e agora solicitar que seja lhe facultado compensar o prejuízo ocorrido em ano anterior à percepção das receitas agrícolas, sem comprovar qual a origem das despesas, das alegadas receitas de colheita, enfim todas as operações comerciais e agrícolas e resultados provenientes de vários anos, que, por força da norma tributária, deveriam estar contabilmente registrados e ter sido apurado o lucro/prejuízo em separado – das atividades gerais e da agrícola – no livro hábil para a apuração do lucro ou prejuízo fiscal, já tendo lhe sido esclarecido que o lucro/prejuízo contábil com este não se confunde.

O dever de escriturar o Lalur é legal, indiscutivelmente. A forma de escriturar é aquela em que se possibilite verificar individualmente as despesas de custeio, no caso, excluídas e depois a serem computadas à medida que as receitas também agrícolas fossem sendo auferidas. Isto se a empresa apura os resultados pelo regime de competência e não de caixa.

A contribuinte autuada não logrou escriturar o Lalur conforme as normas e legislação tributária exigem e, por isso, perdeu o direito, facultativo, de diferir as despesas, aliás que nunca conseguiu demonstrar como foi realizado, de fato, tais diferimentos e proporções entre custeio/receita.

O direito, certamente, os contribuintes possuem, mas para exercê-lo há uma condição *sine qua non* – desde que escriturado corretamente o livro correspondente à apuração do lucro real, mediante o registro dos ajustes – exclusões, adições – e compensações devidos, por período de apuração.

A verdade material, princípio que norteia o processo administrativo fiscal, neste caso está denotada na ausência dos controles da empresa. Correta, pois, a autuação realizada.

Os supostos erros cometidos pela recorrente no preenchimento da DIPJ/02, a meu ver, não foram satisfatoriamente comprovados com documentação hábil e idônea e, concordando com a decisão de primeiro grau, a ausência de escrituração do Lalur – em especial a parte B – consoante determinado pelas normas de regência para a apuração do Lucro Real/Prejuízo Fiscal, com os controles das atividades gerais e rurais em separado, é fundamental para dirimir o litígio.

A alegação de que no ano calendário em questão houve prejuízo porque as despesas incorridas no ano anterior só foram computadas no ano em que se obteve as receitas das colheitas, também não pode ser admitida, pois a contabilização destas deveria ter sido realizada no ano pertinente e, como explicado, ser controlada no Lalur, se fosse diferível para o ano seguinte.

Sequer pelos documentos acostados nos autos é possível ser verificado se a proporção das tais despesas de custeio corresponde às receitas agrícolas auferidas. E é exatamente para estas verificações, acompanhadas dos documentos pertinentes ressaltado, que servem os registros efetuados no Lalur.

Uma vez não sendo possível, por ausência de provas, averiguar-se a efetiva realização de despesas, supostamente de custeio, a proporção entre custeio/receita agrícola, a percepção da receita agrícola, a lisura do regime de competências (se é que este foi usado pela empresa para as atividades gerais e rurais), tudo em valores separados das atividades gerais e devidamente controlados no Lalur, livro cuja escrituração é obrigatória para a empresa, também torna-se inviável acolher as razões de defesa da recorrente.

Acresço a estas razões todas as demais aventadas pela turma julgadora de primeira instância, as quais adoto por seus próprios fundamentos.

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES – Relatora