



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/  
.....

Sessão de 07 agosto ..... de 19..90....

ACÓRDÃO Nº 101-80.425

Recurso nº - 96.664 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente - MURILLO &amp; PREDEBON LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM URUGUAIANA - (RS).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO POR FALTA DE MENÇÃO AO DISPOSITIVO LEGAL INVOCADO. IMPROCEDÊNCIA POR NÃO RESTAR CARACTERIZADO PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DA CONTRIBUINTE, QUE DEMONSTROU, EM PROFIICIENTE IMPUGNAÇÃO, TER PERFEITO ENTENDIMENTO DAS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO QUE ENSEJARAM A AUTUAÇÃO. A alegação de nulidade da notificação de lançamento suplementar, por menção deficiente dos dispositivos legais infringidos, não tem procedência se nenhum prejuízo decorre para a defesa.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - PESSOA JURÍDICA SUCESSORA DE FIRMA INDIVIDUAL. A pretensão da pessoa jurídica de compensar prejuízos de firma individual não pode ser acolhida por falta de amparo legal.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - SALDO CREDOR DECORRENTE DA CORREÇÃO MONETÁRIA PELA PESSOA JURÍDICA SUCESSORA DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS DA FIRMA INDIVIDUAL SUCESSORA - PRETENSÃO DE QUE NA AÇÃO FISCAL SEJA EXCLUÍDA TAL PARCELA DO SALDO CREDOR DA CONTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - IMPROCEDÊNCIA. O crédito decorrente da correção monetária de prejuízos acumulados, indevidamente apropriados por pessoa jurídica sucessora de firma individual, compensa-se em igual monta pelo débito gerado pelo patrimônio líquido indevidamente mantido majorado.

IRPJ - PRETENSÃO DE QUE OS RESULTADOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR APURADOS EM DE-

7

Acórdão nº 101-80.425

CLARAÇÃO DE RENDIMENTOS PRESTADA POR FIRMA INDIVIDUAL, SEJAM DESMEMBRADOS TENDO EM VISTA SUCESSÃO POR PESSOA JURÍDICA CONSTITUÍDA NO CURSO DO ANO-BASE - IMPOSSIBILIDADE. Não tem cabimento pretender-se no processo relativo a determinado exercício pretender-se a revisão de lançamentos de exercício anterior. Tal pedido deve ser deduzido em processo próprio, devendo a contribuinte, se for o caso, pedir a repetição do indébito.

Recurso a que se nega provimento.

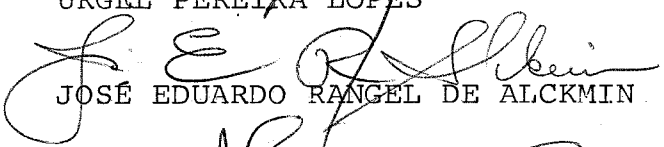
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MURILLO & PREDEBON LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 07 de agosto de 1990

  
URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

  
JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

  
VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE: 06 SET 1990

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CELSO ALVES FEITOSA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA e RAUL PIMENTEL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11075-002.937/89-12

RECURSO Nº: 96.664  
ACÓRDÃO Nº: 101-80.425  
RECORRENTE: MURILLO & PREDEBON LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de lançamento suplementar decorrente de compensação pela pessoa jurídica de prejuízos experimentados em exercícios anteriores pela firma individual.

Cientificada, a autuada formulou oportuna impugnação, assinalando, inicialmente, que o procedimento fiscal seria insubsistente por não informar a notificação qual o dispositivo legal infringido.

Não obstante, a contribuinte afirma que em face de em exame aprofundado do assunto chegou a conclusão de que a autuação decorreu da alteração da forma jurídica da empresa, de firma individual para sociedade limitada. Após historiar as razões que determinaram a aludida alteração, salientou a autuada não modificou o seu ramo de atividade, não alterou o seu nome comercial, transformando apenas o tipo jurídico de firma individual para sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Aduziu ainda que o CTN elegeu a figura da sucessão para representar a transformação aludida, onde a nova entidade assume ativo e passivo, vale dizer, direitos e obrigações. E acrescenta, verbis:

*[Assinatura]*

Acórdão nº 101-80.425

"Tal entendimento é ratificado, como não poderia deixar de ser, pelas disposições normativas emanadas pela Secretaria da Receita Federal, exemplificada pela IN-SRF 69/82 onde deixou de ser exigida a declaração de rendimentos de extinção de firma individual, na transparência do acervo líquido da empresa individual, por seu titular, com o fim de integralização da quota de capital na sociedade, bem demonstrando o espírito de continuidade da gestão dos atos sociais.

No mesmo sentido arrola-se o entendimento de ser autorizado a contabilização dos registros da sucessora dos livros fiscais da sucedida mediante simples anotação da transformação verificada, de forma descritiva.

A propósito, não foi dado a encontrar dispositivo legal da época restritivo desta compensação glosada, restando mais uma vez evidenciada a insubsistência do procedimento ora hostilizado.

Indicador deste aspecto invoca-se o Decreto-Lei 2.341/87, editado posteriormente ao fato em discussão que expressamente dispõe sobre a vedação de compensações de prejuízos por sociedades sucessoras. Em vista a sua edição posterior ao fato gerador em questão não há como se efetuar sua retroação.

Os atos normativos pertinentes, constantes das IN-SRF 007/81 e PN-CST 10/81, subsidiariamente ratificam nosso entendimento na medida em que regulam situação distinta caracterizada pela solução de continuidade, mormente a Incorporação, Fusão e Cisão.

Poder-se-ia invocar ainda tantas outras sequelas do ato glosado pelo Fisco, em especial os efeitos monetários pela sua correção no patrimônio, com o conseqüente efeito no resultado do exercício e que influíram decisivamente no lucro do exercício verificado, o que se requer como medida de cautela, ante os documentos ora acostados.

Destarte, a pseudo "falta de autorização legal" prelecionada pelo registro de comércio para se proceder a transformação "ipsis literis" da firma individual em sociedade, fica restrita àquele órgão, vez que o instituto doutrinariamente, é admitido para todas as formas jurídicas, não se constituindo em exclusividade das



sociedades anônimas, restando tão somente o conservadorismo do órgão do Registro do Comércio, que entretanto, ante a evolução das situações fáticas e da legislação tributária, certamente acabará sucumbida".

Isto posto, pediu a decretação da insubsistência da ação fiscal.

A decisão de primeiro grau porta a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Não mais são compensáveis, a partir do exercício financeiro de 1981, a qualquer tempo, o prejuízo e o lucro real das sucessoras e das sucedidas, reciprocamente.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE".

Em suas razões de decidir, a Autoridade julgadora desenvolveu seguinte consideranda:

CONSIDERANDO que o presente processo se reveste das formalidades legais;

CONSIDERANDO que falece razão à impugnante ao alegar que "pela capitulação invocada restam dúvidas sobre qual a disposição legal infringida, o que já caracterizaria a insubsistência do procedimento", porquanto está cristalinamente exarado no Demonstrativo do Lançamento Suplementar (fls. 08) a capitulação legal nos artigos 154, 382 e 388, inciso III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

CONSIDERANDO que nada tem a ver com compensação de prejuízos, a invocada IN-SRF nº 69/82, na peça impugnatória (fls. 04), porquanto referida IN aprova aditamento à sistemática simplificada de baixa no CGC/MF acrescentando o subitem 2.1 ao item 2 da IN-SRF nº 42/82 que, por sua vez, dispõe sobre os processos simplificados de baixa cadastral no Ministério da Fazenda (CGC/MF);

CONSIDERANDO a alegação da impugnante (folhas 04): "que o Decreto-lei nº 2.341/87, dispõe sobre a vedação de compensações de prejuí-

zos por sociedades sucessoras; foi editado posteriormente ao fato em discussão; não há como se aplicar seus efeitos retroativamente", não obstante ser procedente essa argumentação porquanto não resta nenhuma dúvida que referido decreto-lei foi publicado no D.O.U. de 30.06.87 e dispõe em seu artigo 1º que as determinações nele constantes se aplicam aos períodos-base a serem encerrados a partir de 1987, há que se considerar que a vedação de compensar prejuízos com lucros reais das sucessoras e sucedidas, reciprocamente, provém de legislações antecedentes, inclusive vigorantes anteriormente ao período-base de apuração (1986) objeto desse lançamento suplementar;

CONSIDERANDO que a própria IN-SRF nº 07/81 (invocada pela impugnante em sua defesa fls. 04) veda em seu item 5 a compensação, a qualquer tempo, de prejuízos com o lucro real das sucessoras e das sucedidas;

CONSIDERANDO ademais, que o Parecer Normativo CST nº 10/81 (também invocado no arrazoadado impugnatório - fls. 04) não dá guarida à tese da interessada, visto que, ao traçar pormenorizadamente orientações interpretativas da referida IN nº 07/81, como é óbvio, por ser um "parecer normativo" jamais teria como extrapolar dos dispositivos de maior hierarquia legal, mas, sem nenhum resquício de dúvidas, o mesmo, em seu item 5 assentou cristalinamente sobre a incompensabilidade do prejuízo fiscal com o lucro real das sucessoras e sucedidas, reciprocamente;

CONSIDERANDO ser incabível a compensação de prejuízos fiscais da sucedida com os lucros da sucessora, exceto quanto aos exercícios de 1978 a 1980 (Ac. CSRF/01-0.417/84); a pretensão da pessoa jurídica de compensar prejuízos de firma individual não pode ser acolhida por falta de amparo legal (Ac. 1º CC 101-77.900/88 - D.O.U. de 29/09/88) - Nota 1.091 ao art. 382 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 Edição 1989, da Editora Resenha Tributária;

CONSIDERANDO o disposto nos artigos 154, 382 a 388, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, bem como tudo o mais que dos presentes autos consta,

DECIDO receber a impugnação por tempestiva para, no mérito, JULGÁ-LA IMPROCEDENTE, determinando o prosseguimento da cobrança dos valores consignados na Notificação de Lançamento Su



Acórdão nº 101-80.425

plementar IRPJ/87 de fls. 07, acrescidos dos demais gravames legais".

Irresignada, a contribuinte recorre a este Conselho, arguindo preliminar de nulidade da notificação do lançamento suplementar, na medida em que a capitulação mencionada não satisfaz o disposto no art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, renovou as alegações da impugnação, a par de alegar que mantido o entendimento fiscal, dever-se-iam ser considerados os efeitos do não reconhecimento da impugnação, in verbis:

"18 Por fim, acaso vencidas todas as questões antes levantadas, deve ser deferida a retificação da declaração de imposto de renda em questão para excluir dos efeitos do balanço o prejuízo não reconhecido.

19 Pela documentação acostada aos autos, verifica-se:

| GRUPOS PATRIM.  | EM 31.12.85   | VARIAÇÃO  | EM 31.12.86  |
|-----------------|---------------|-----------|--------------|
| Imobilizado.... | 373.240.922   | 1,6922    | 631.598,00   |
| C. Social.....  | 330.000.000   | 1,6922    | 330.000,00   |
| Reservas.....   | 3.074.539.518 | 1,6922    | 5.431.161,00 |
| Prej. Acum....  | 1.725.159.498 | 1,6922    | 2.919.314,00 |
|                 |               | (-) Lucro | (402.598,00) |
|                 |               | (=) Prej. | 2.516.716,00 |

20 Ou seja, o prejuízo não reconhecido gerou um saldo credor de correção monetária no valor de Cz\$ 1.194.155,40, que, por consequência, não deve integrar o resultado.

E, assim se procedendo, converter-se-ia o lucro de Cz\$ 402.598,00, em prejuízo de Cz\$ 791.557,40.

21 Em derradeira petição de vênica, tenha-se presente ainda que a transformação em questão foi concretizada em data de 02 de setembro de 1985 (doc. fls. ), sendo a data de 31 de dezembro de 1985 utilizado somente como termo fiscal, devendo operar seus efeitos a partir daquela data, razão pela qual o prejuízo daquele exercício, oriundo única e exclusivamente do saldo devedor da correção monetária do Balanço, já é em parte da entidade recorrente, razão pela qual

Acórdão nº 101-80.425

deve ser procedida a retificação para excluir tal incidência do resultado que se busca tributação".

Com tais argumentos, pediu a reforma da decisão de primeiro grau.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente argüi a nulidade da notificação ao lançamento suplementar em decorrência de os dispositivos legais nela mencionados não vedarem, de forma alguma, a compensação de prejuízos levado a efeito. Nestes termos, e invocando o art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, pede a insubsistência do procedimento recorrido.

Não entendo proceder a preliminar argüida. Assinale-se, de início, que o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 não se aplica ao caso, mas sim o art. 11 do mesmo diploma, já que se cuida de notificação e não de auto de infração.

De qualquer sorte, é certo que o inciso III do art. 11 referido também exige a menção da disposição legal infringida, se for o caso, visando, obviamente, a perfeita compreensão das razões de fato e de direito ensejadoras do lançamento efetuado. Ora, se embora imperfeita a menção aos dispositivos legais o autuado demonstra ter perfeito entendimento das razões que levaram ao lançamento suplementar, defendendo-se como ocorre neste processo - profecientemente, não há lugar para

7.

4

decretação da nulidade do procedimento fiscal.

De outro lado, os dispositivos legais invocados, mormente os arts. 382 e 388, III, do RIR/80 aludem expressamente ao direito de compensação de prejuízos, com o que o deslinde da controvérsia reside precisamente na interpretação dos aludidos artigos.

Por tais considerações, rejeito a preliminar.

Quanto à questão da possibilidade de ser compensado os resultados da pessoa jurídica sucessora de firma individual, peço vênha para reportar-me ao voto que proferi no Acórdão nº 101-77.900, nos seguintes termos:

No mérito, discute-se a respeito da possibilidade de a empresa recorrente compensar prejuízos relativo a exercícios anteriores experimentados pela firma individual Condê de Wantuil.

Com efeito, em virtude do falecimento de seu titular, a firma individual teve o seu CGC cancelado em 22 de novembro de 1985, transformando-se, segundo a tese da recorrente, na sociedade por quotas de responsabilidade limitada Rações Condê de Wantuil Ltda.

Segundo o entendimento da Fiscalização, contudo, na espécie houve sucessão por incorporação, hipótese que não enseja a compensação de prejuízos, conforme esclarece o item 5 da Instrução Normativa nº 007, de 27.01.81, cujo título é:

"Não serão compensáveis, a qualquer tempo, o prejuízo e o lucro real das sucessoras e sucedidas, reciprocamente".

O sujeito passivo, por seu turno, contrapõe o argumento de que a aludida Instrução Normativa tem aplicação aos



casos de incorporação ou fusão, como deixa claro a leitura de todo o conteúdo da norma. No caso, porém, trata-se de transformação, já que a empresa suplicante passou de um tipo para outro, na forma prevista no art. 220 da Lei nº 6.404/76, que esta belece:

Art. 220. A transformação é a operação pela qual uma sociedade passa, independentemente de dissolução, de um tipo para outro.

Parágrafo Único - A transformação obedecerá aos preceitos que regulam a constituição e o registro do tipo a ser adotado pela sociedade.

De outra parte, em seu recurso aduz a interessada que a incorporação é a operação pela qual uma sociedade ou mais é absorvida por outra, sucedendo-lhe nos direitos e obrigações, com o que desprende-se que a incorporação pressupõe duas empresas já constituídas, o que não ocorreu no caso concreto.

Sendo esses os contornos da matéria em debate, é evidente que o cerne da questão refere-se à definição jurídica da operação realizada.

ROMANO CRISTIANO, em monografia intitulada "A EMPRESA INDIVIDUAL E A PERSONALIDADE JURÍDICA", Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1977, sustenta a posição de que a firma individual não pode ser transferida, acentuando:

"Por outro lado, por ser pessoa física, a firma individual não pode ser transformada em sociedade, nem ser transferida a terceiro, por ato inter vivos ou mortis causa.

As sociedades podem ser objeto de transformação, de um tipo para outro. Podemos, portanto, transformar a sociedade em nome coletivo em sociedade por quotas de responsabilidade limitada, esta em sociedade anônima e assim sucessivamente. Impossível, porém, transformar em sociedade algo indivisível, uma pessoa física.

É preciso, em tal caso, que o comerciante individual promova o cancelamento de sua firma no Registro Comercial e, ao mesmo tempo, constitua

7.

X

Acórdão nº 101\_80.425

com outrem sociedade comercial, realizando sua parte de capital mediante o acervo patrimonial da firma individual".

E mais adiante salienta:

No caso de transferência o problema é mais grave. Digamos que um comerciante individual, proprietário de uma empresa muito bem aviada, improvavelmente morra, ou então, que por qualquer motivo não possa ou não queira mais trabalhar. O que fazer em tais casos?

A empresa representa um valor que conforme já vimos não se limita ao de cada elemento material. Deixar desaparecer esse valor seria um desperdício imperdoável. É preciso transferir a empresa. Como, porém, efetuar essa transferência, se a empresa é o próprio comerciante individual? Como transferir uma pessoa física? É impossível.

O que se pode fazer é apenas o seguinte: Cancela-se a firma do primeiro comerciante, registrando ao mesmo tempo a firma do comerciante comprador e a seguir transfere-se o estabelecimento. Ocorre que como já vimos o estabelecimento é apenas um dos elementos empresa, e esta, dessa forma, não é transferida. O motivo principal reside impossibilidade de transferência do nome, que coincide com o nome do comerciante, pois como já expusemos, a "firma individual" é o nome do comerciante e, ao mesmo tempo, o nome da própria empresa.

A lei só permite que o comerciante "comprador" continue a usar a firma do outro após a sua própria firma, e integrada na expressão "sucessor de ...", por exemplo: "Manoel Cerejeira, sucessor de Joaquim Carvalho".

Continua ainda:

"No caso de morte do comerciante, o aviamento pode desaparecer por completo. Isto porque, uma vez que não se pode registrar firma individual em nome do espólio, a empresa durante o inventário fica parada, aguardando a partilha ou adjudicação para posterior registro de novo titular, pessoa física ou jurídica. Ora, parar as atividades pode significar o fim para qualquer empresa.

Hã, é verdade, frequentes tentativas de se registrar firmas individuais em nome de espólios.



Acórdão nº 101-80.425

Os próprios juízes, de quando em quando, enviam ofícios pretendendo tal providência (...).

Tal registro, se fosse feito, seria a nosso ver ilegal, pois firma individual, conforme já vimos, não é pessoa jurídica como muitos entendem. Ela nada mais é que a pessoa física do comerciante individual. Assim, falecido o comerciante, termina também, ipso facto, a firma individual cujo registro deve ser cancelado.

Aliás, terminando a firma individual, termina também a empresa, uma vez que, repetimos, no direito positivo brasileiro a noção de empresa é absorvida pela noção de empresário, único elemento dotado de personalidade.

Note-se que o comerciante individual tem realmente personalidade, só que não é jurídica, a única que pode sobreviver às pessoas físicas".

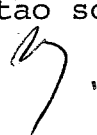
Os ensinamentos do renomado autor coincidem com minha maneira de pensar. Realmente, a firma individual é a própria pessoa do comerciante. Falecido este, impossível pensar-se na continuidade da firma. Resta, pois, o estabelecimento, como uma universalidade de fato, que há de ser transferido para outras pessoas, físicas ou jurídicas, tal como se dá com outros bens objeto de sucessão.

Não há de se falar, assim, em transformação, como quer a recorrente, até porque conforme estabelece o invocado art. 220 da Lei nº 6.404/76, "a transformação é a operação pela qual uma SOCIEDADE, passe independentemente de dissolução, de um tipo para outro". Ora, firma individual não é obviamente uma sociedade.

A compensação de prejuízos encontra-se prevista no art. 382 do RIR/80, assim redigido:

Art. 382 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado nos 4 (quatro) período-base subsequente.

Verifica-se, pois, que o aludido dispositivo legal prevê tão somente a compensação do prejuízo com o lucro



Acórdão nº 101-80.425

real da própria empresa. Excepcionando esta regra, o art. 384 do mesmo Regulamento estabeleceu:

Art. 384. Até o exercício financeiro de 1980, a sociedade resultante de fusão e a que incorporar outra sucedem as sociedades extintas no seu direito de compensar prejuízos no prazo previsto no art. 382.

Tal regra, repita-se, de caráter excepcional, teve vigência limitada aos exercícios de 1978, 1979 e 1980, abrangendo tão somente as sociedades resultante de fusão ou as que incorporar outra sociedade, como aduziu a própria requerente.

Desta forma, não encontra respaldo a compensação pretendida pela recorrente, razão por que nego provimento ao recurso.

Nestes termos, não vislumbro a possibilidade de haver a compensação pretendida.

Com relação aos efeitos do não reconhecimento da transformação, também não colhe o argumento da contribuinte, tendo em vista que a correção monetária dos prejuízos acumulados - o que aumentaria o saldo credor da conta de correção monetária - se compensa com a correção monetária do patrimônio líquido maiorado indevidamente - o que aumentou tanto por tanto o saldo devedor da conta de correção monetária.

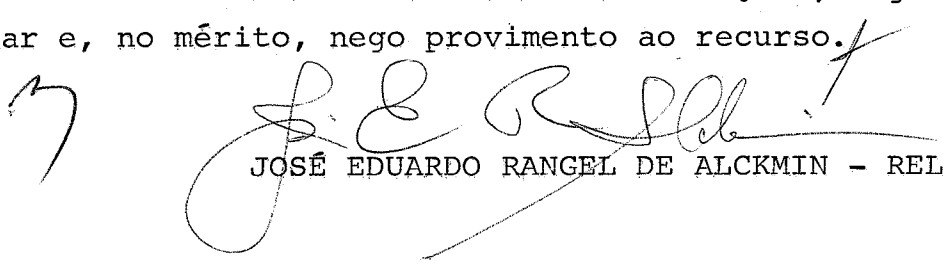
De fato, com o encerramento da firma individual, transferiu-se para a pessoa jurídica o ativo e o patrimônio líquido, este evidentemente diminuído dos prejuízos acumulados por ventura existentes. Assim não procedendo, a contribuinte manteve um patrimônio líquido indevidamente majorado, gerando débito de correção monetária indevido. Não obstante, este se compensa com o crédito decorrente da correção dos prejuízos acumulados, não gerando alteração na apuração do lucro real.



Finalmente, no que pertine ao argumento invocado somente agora, no recurso, qual seja, o de que a sociedade por quotas de responsabilidade limitada foi constituída em 02 de setembro de 1985, sendo necessário separar em relação ao exercício de 1986, os resultados da firma individual e da pessoa jurídica sucessora, cabe observar que a par da alegação ser extemporânea, não pode ser acolhida por implicar na revisão de lançamento diverso do que aqui é examinado.

Nestes termos, caberá à contribuinte, em pedido próprio, demonstrar o equívoco cometido e pleitear se for o caso, repetição do indébito.

Por todas essas considerações, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso.



JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR