



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvf

Sessão de 24 de julho de 1985

ACORDÃO Nº 101-76.020

Recurso nº - 89.307 - IRPJ - Exercício de 1983

Recorrente - MINASVEL - MINAS VEÍCULOS LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOVERNADOR VALADARES (MG).

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Inadmissível a compensação de prejuízos referentes a exercício em que a pessoa jurídica não se submeteu à tributação com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINASVEL - MINAS VEÍCULOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 24 de julho de 1985.

AMADOR OUIERRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 25 JUL 1985

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13628-000.004/85-99

RECURSO Nº: - 89.307

ACÓRDÃO Nº: - 101-76.020

RECORRENTE: - MINASVEL - MINAS VEÍCULOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Com guarda do prazo legal, MINASVEL - MINAS VEÍCULOS LTDA., inscrita no C.G.C. sob o nº 20.811.105/0001 - 38, com domicílio fiscal em Caratinga (MG), recorre a este Conselho da decisão prolatada pelo Senhor Delegado da Receita Federal em Governador Valadares (MG), assim ementada e fundamentada:

"2.00.00.00 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

2.28.15.00 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Inadmissível compensação de prejuízo apurado pelo contribuinte derivado de exercício que tenha declarado pelo formulário II, estando portanto desobrigado de escrituração.

.....

O contribuinte acima identificado impugna, tempestivamente, lançamento suplementar de Imposto de Renda relativo ao exercício de 1983 que foi derivado de uma compensação de prejuízo encontrado pelo contribuinte em sua contabilidade e no LALUR, referente ao exerc. de 1980, ano base de 1979, apesar de ter entregado sua Declaração de Rendimentos naquele exercício pelo formulário II, desobrigando-se dessa forma de toda es-

crituração contábil e fiscal, e de corrigir monetariamente o Ativo permanente e o Patrimônio líquido, consoante dispõe o art. 1º, § 3º do Decreto Lei 1780 de 14 de abril de 1980. Em sua defesa, anexa cópia do Diário Oficial, onde consta o acórdão nº 105-0.318 de 10 de agosto de 1983, da 5ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conforme documento às fls. 02.

O art. 64, § 1º do DL 1598 de 26 de dezembro de 1977 assim dispõe:

"O prejuízo compensável é o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no livro de que trata o item I do art. 8º, corrigido monetariamente até o balanço do período base em que ocorrer a compensação".

Art. 6º do referido Decreto lei de termina:

"Lucro Real é o Lucro Líquido do Exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária". E segue, tratando da determinação do lucro líquido e da apuração do lucro real, até o artigo 64.

Diz o PN 14/83, que trata da possibilidade ou não da compensação de prejuízo apurado por empresa em ano que tenha entregue declaração de rendimentos pelo lucro presumido:

"A opção pelo lucro presumido torna definitivo o resultado fiscal apurado segundo essa modalidade de de determinação da base de cálculo do imposto, visto que a opção é irrevogável para o exercício correspondente à declaração; assim, quando a PJ exercer dita faculdade, e, paralelamente, manter escrituração da qual resultar prejuízo apurado no LALUR, considera-se que houve renúncia implícita ao direito da compensação de prejuízos fiscais".

A jurisprudência nos mostra, também, que as empresas que tiveram seu



Acórdão nº 101-76.020

lucro arbitrado, tendo mantido escrituração regular e apurado prejuízo, vêm-se impedidas de compensá-lo. Isso por que no caso, como também no caso de opção pelo lucro presumido ou reduzida receita bruta, a escrituração é abandonada pelo fisco, devido à opção exercida pelo contribuinte, que a lei lhe faculta, opção esta que lhe dá o direito de recusar-se a apresentar à fiscalização a escrituração que acaso tenha.

E a pergunta nº 414 do "Plantão Fiscal - Perguntas e Respostas - 1985" corrobora o exposto:

Resposta: "Assim, no exercício em que a apresentar declaração com base no lucro real, poderá compensar o prejuízo fiscal, também apurado com base no lucro real respeitado o prazo determinado pela legislação; nos exercícios em que outra for a forma de tributação, não há o que se falar em apurar ou compensar prejuízos fiscais".

E, a meu ver, não poderia ser diferente, sob pena das provas só surtirem efeitos favoráveis ao contribuinte, que aliás acontece no caso em pauta: pela análise de seu balanço de fls. 04, de onde saiu o prejuízo que agora pleiteia compensação, vê-se que todas as despesas ali relacionadas são pré-operacionais, as quais deveriam ser ativas, de acordo com art. 179 inciso V da lei 6404/76. Ora, por ter entregue o formulário II, o contribuinte não pode ser fiscalizado mais do que no montante das receitas declaradas, que é a única verificação fiscal cabível. Portanto, é inadmissível aceitar como correto esse balanço que só faz prova a seu favor.

Quanto ao acórdão apresentado pelo contribuinte e anexado ao processo, não tem força de lei conforme PN CST 390/71.

FUNDAMENTOS LEGAIS

DL 1780, de 14-04-80, art 1º § 3º
DL 1598, de 26-11-77, art. 6º e
64 § 1º



Acórdão nº 101-76.020

PN 14/83, de 21-09-83

Pergunta 414 do livro "Plantão Fiscal-
- 85 - Perguntas e Respostas- PJ"

Por todo o exposto, concluo pela procedência da exigência, mantendo o lançamento suplementar de folhas 05, cobrando-lhe o imposto com os acréscimos legais devidos".

Em suas razões de apelo, declara a recorrente:

"1 - O julgador não deu provimento ao recurso ora solicitado, na qual apresentamos a razão pela qual aproveitamos o Prejuízo e compensamos, em virtude de termos uma escrita regular como consta às fls. nº 03 (LALUR) e 04 (diário).

2 - Para afirmamos ainda mais nossa justificativa apresentamos como consta às fls. nº 2 cópia do "Diário Oficial", o acórdão nº 105-0.318 que diz com clareza no seu texto o seguinte:

Permite ao contribuinte compensar o prejuízo apurado no exercício de 1980 mesmo que tenha declarado seus rendimentos no formulário II se manteve escrituração regular....

Tendo em vista nossas reivindicações, solicitamos o julgamento procedente como o fez no acórdão acima citado"

E o relatório.

Acórdão nº 101-76.020

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A tributação com base no lucro presumido é uma modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, de determinar o imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

A opção é feita mediante o preenchimento e entrega do Formulário III, sem comprometer a empresa quanto aos exercícios futuros.

As principais vantagens deste regime, no que se refere ao cumprimento de obrigações acessórias, consistem na dispensa de escrituração contábil, bem como do Livro de Apuração do Lucro Real (evitando, portanto, cálculos de correção monetária, depreciação, amortização etc.), embora não desobrigue a optante da escrituração dos livros fiscais dos demais tributos, nem da guarda de talonários e comprovantes de receitas e despesas; no que se refere à tributação propriamente dita, o regime assenta na presunção de que 96,5% das receitas de comércio e indústria e 90% da receita de prestação de serviços são absorvidos por custos e despesas, cujo desdobramento e especificação são dispensados, em razão daquela presunção.

A adoção de tal modalidade de tributação, todavia, também acarreta encargos tributários a serem indicados nas Cédulas "C" e "F" das declarações do titular da empresa individual e de cada um dos sócios da sociedade optante.

Em razão dessas conseqüências, é que a Portaria nº MF - 24, de 12.01.79, declarou que satisfeitas as condições previstas nos diplomas legais que autorizam a sua adoção, o contribuinte deverá apresentar declaração de rendimentos em modelo próprio, aprovado pelo Secretário da Receita Federal, o que



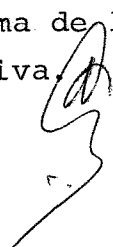
Acórdão nº 101-76.020

"constituirá opção irrevogável para o exercício a que se referir a declaração".

Sendo certo, também, que cada regime de tributação, em razão dos pressupostos em que se apoia, imprescinde ou abandona certos elementos — os quais propiciam certas vantagens e encargos; quer dizer, como tudo na vida, oferece suas vantagens e desvantagens — a interpretação sistemática e literal da legislação do tributo não permite que, aquele que tenha optado pela tributação com base no lucro presumido (e, em consequência, se desobriga de demonstrar o verdadeiro lucro do exercício, em vista da dispensa da escrita contábil e fiscal do tributo, que é exigida para aquele sujeito ao lucro real) pretenda compensar prejuízos, dado ser esta uma das vantagens exclusivas daquele que se submete ao regime de tributação pelo lucro real.

Se a legislação: por um lado, atendendo à peculiaridade do sujeito passivo, o dispensa de escrituração contábil e fiscal do tributo, e, portanto, de apresentar o verdadeiro lucro do exercício, facultando-lhe (e não impondo-lhe) o pagamento do tributo com base presumida; por outro, não poderá ele pretender usufruir do direito de compensar prejuízos, dado que este é um direito por lei assegurado, somente, ao contribuinte que se submete à tributação com base no lucro real.

Quer dizer, como o objetivo da lei é tributar o sujeito passivo sem o descapitalizar, a legislação, em contrapartida à obrigação de pagar o tributo sobre todo o lucro obtido em determinados exercícios, lhe faculta a dedução dos prejuízos que, porventura, venha a ter em outros. Ao contrário do que sucede com o contribuinte que opta pela tributação com base no lucro presumido, quando a lei o autoriza, mediante a adoção de formulário próprio, e, independentemente do lucro efetivamente obtido, submeter à tributação apenas uma parcela mínima de lucro, que a lei presume existir em toda a atividade lucrativa.



Acórdão nº 101-76.020

Por essa razão o lucro real, o lucro presumido e o lucro arbitrado são tratados em Subtítulos próprios do Título II do RIR/80 e só o Subtítulo II (que trata do LUCRO REAL) disciplina a compensação de prejuízos no capítulo VI (arts. 382 a 386), enquanto a base de cálculo do LUCRO PRESUMIDO está disciplinada no Subtítulo III (arts. 389 a 398). Portanto, cada uma dessas bases de cálculo obedece a critérios e regras próprios.

Não socorrendo o sujeito passivo a interpretação sistemática da lei: tornar-se-ia indispensável que existisse dispositivo outorgando tal direito, principalmente, quando é certo que, além de contrariar toda a sistemática, ainda viria implicar: de um lado, na autorização para que o sujeito passivo, nos anos de grandes lucros, pagasse um mínimo, declarando pelo lucro presumido; de outro, na permissão para que, nos anos de prejuízo, além de nada pagar, o sujeito passivo pudesse reduzir os lucros dos exercícios futuros.

Nesse sentido conclui o Parecer Normativo-CST - nº 14, de 21.09.83, ao consignar:

"4.1 — Ao determinar o imposto de renda com base no lucro presumido, o contribuinte exerce, livre e oportunamente, um direito que lhe é assegurado pela legislação tributária. O desempenho da prerrogativa tem por consequência que outro qualquer resultado — positivo ou negativo — que, porventura, vier a ser apurado em escrituração não poderá modificar o resultado do exercício definido com base no lucro presumido.

4.2 — Dessarte, no caso sob exame, o prejuízo fiscal apurado no livro de apuração do lucro real não é passível de compensação com o lucro real determinado em períodos-base subsequentes, visto que, ao fazer opção pelo lucro presumido, o contribuinte renuncia, tacitamente, ao direito previsto no artigo 382 do RIR/80".



Acórdão nº 101-76.020

Por fim, saliente-se que também, em princípio, quem tivesse, tempestivamente, ou pelo menos antes da entrega da declaração de rendimentos, apurado, através da escrita contábil e fiscal do tributo, prejuízo, não iria abandonar a tributação com base no lucro real para optar pela tributação pelo lucro presumido, quer dizer: depois de ter o trabalho de realizar uma complexa escrita contábil e fiscal e apurar prejuízo, apresentar a declaração pelo lucro presumido.

O que se presume é que ele não tinha escrita e por isso desconhecia o verdadeiro resultado, optando por fugir ao cumprimento de suas obrigações fiscais acessórias, da forma mais simples, ou seja, optando pela tributação com base no lucro presumido, que, como vimos, dispensa a existência de escrita contábil e da escrita fiscal do tributo.

A opção pelo lucro presumido torna, porém, definitivo o resultado tributário apurado segundo essa modalidade, pois a declaração por esse regime, se por um lado, implica na dispensa de certos ônus e autoriza o pagamento de tributo, calculado por estimativa da lei (presumido); por outro, acarreta a renúncia implícita a quaisquer direitos e vantagens decorrentes do lucro real.

Como salienta o ilustre Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA em voto escrito prolatado em recurso de que foi Relator na Colenda Terceira Câmara deste Conselho:

"A admissão dessa compensação, como quer a contribuinte, significaria, em última análise, o restabelecimento pela tributação com base no lucro real no exercício anterior. A alteração da forma de tributação só seria possível se retificada a declaração de rendimentos dentro dos rígidos prazos regulamentares, através da apresentação de novos formulários da declaração de rendimentos, próprios para a nova base... Se fossem



Acórdão nº 101-76.020

permitidos avanços e recuos, ditados, a penas, pelo interesse imediato, estabelecer-se-ia o tumulto. As atividades das repartições fiscais orientam-se, fundamentalmente, pelas informações contidas nas declarações de rendimentos apresentadas pelos contribuintes. A ação fiscal, por exemplo, é planejada em função da forma de tributação, da receita bruta auferida, do resultado apresentado e, no caso de base pelo lucro real, da consistência e coerência das informações contábeis das demonstrações financeiras, passadas para o formulário da declaração de rendimentos. Obviamente a revisão de uma declaração de rendimentos pelo lucro real, que acuse prejuízo operacional ou prejuízo líquido ou prejuízo fiscal, será mais profunda do que a feita na declaração de rendimentos de uma pessoa jurídica de reduzida receita bruta. A declarante desta, provavelmente, não integrará a relação de contribuintes a serem fiscalizados. O próprio formulário utilizado, pela sua singeleza, evidencia o tratamento diferenciado que é dispensado à pessoa jurídica de reduzida receita bruta".

A jurisprudência de todas as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, hoje é pacífica, como se verifica da ementa do Acórdão nº CSRF/01-0.468, de 27.08.84, in verbis:

"IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Inadmissível a compensação de prejuízos referentes a exercício em que a pessoa jurídica não se submeteu à tributação com base no lucro real".

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

 AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - RELATOR. 