



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 11 dezembro de 1985

ACORDÃO Nº 101-76.323

Recurso nº - 89.797 - IRPJ - EX: DE 1983

Recorrente - PLASLUMI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - (SP).

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO. O retorno à tributação com base no lucro real, não autoriza o contribuinte direta ou indiretamente a aproveitar qualquer parcela referente aos exercícios em que fizera opção pelo lucro presumido (compensação de prejuízos, parcelas de correção monetária etc.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLASLUMI INDÚSTRIA E COMÉRCIO 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 11 de dezembro de 1985

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 12 DEZ 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 13808-000.827/85-32

RECURSO Nº: 89.797

ACÓRDÃO Nº: 101-76.323

RECORRENTE Nº: PLASLUMI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CGC nº 60.816.527/0001-10)

R E L A T Ó R I O

Com guarda do prazo legal, a sociedade acima qualificada recorre para este Conselho, dado não se haver conformado com a decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, que, a seguir, se transcreve, in verbis:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - EXERCÍCIO 1983
Sujeitam-se à correção monetária do balanço os resultados de exercícios anteriores integrantes do grupo do Patrimônio Líquido."

Incabível a compensação de prejuízo contábil apurado em período base cujos resultados foram tributados com base no Lucro Presumido."

PLASLUMI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa estabelecida nesta Capital, foi notificada para pagamento do Imposto de Renda (211,95 ORTN), PIS (11,15 ORTN) e acréscimos legais (fls. 03), por compensação indevida do prejuízo fiscal, tendo infringido ao disposto nos artigos 154 e 382 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Contra o lançamento, apresentou a solicitação de retificação do lançamento suplementar (SRLS), pleiteando a retificação do saldo credor da conta de correção monetária e dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores declarados como compensáveis. Face a decisão proferida na SRLS, a interessada foi notificada a recolher o crédito tributário objeto do referido lançamento.

ACÓRDÃO Nº 101-76.323

Tempestivamente, impugnou o lançamento, alegando em resumo:

Que optou pelo lucro presumido nos exercícios de 1980 e 1981, retornando ao regime de tributação pelo lucro real no exercício de 1982 ano base 1981, levantando extemporaneamente uma situação contábil relativa aos exercícios anteriores (lucro presumido) e procedendo as devidas correções monetárias legalmente exigidas, tendo apurado neste exercício um prejuízo fiscal;

Que no exercício de 1983 ano base 1982 permaneceu no regime de tributação com base no lucro real, mas ao apurar o saldo credor da correção monetária o fez indevidamente, pois considerou os prejuízos referente aos exercícios de 1980 e 1981 (lucro presumido), baseado em um levantamento extemporâneo, gerando uma receita indevida, pois ao presumir-se o lucro fiscal, não há o que se falar de prejuízo, onerando assim o resultado do exercício e o lucro líquido do exercício;

Que permanecendo o equívoco, a requerente ao transcrever no formulário I a "Demonstração do Lucro Real" deduziu os prejuízos dos exercícios de 1980 e 1981 (lucro presumido), apurados no levantamento de sua situação contábil, constatando inclusive através desse levantamento, que recolheu na época com a sua opção pelo lucro presumido, imposto de renda que não era sequer devido.

É o relatório.

Isto posto, e

Considerando que a opção pelo lucro presumido desobriga as pessoas jurídicas, perante o fisco federal, de escrituração contábil quando atendidas as condições previstas no Regulamento do Imposto de Renda;

Considerando serem irrelevantes, para e feitos tributários na pessoa jurídica, os resultados apurados através da escrituração contábil nos períodos base cujo exercício financeiro foi objeto de tributação pelo lucro presumido;

Considerando que no Balanço de Abertura, do período base cujos resultados serão submetidos a tributação com base no lucro real, a diferença entre o Ativo e o Passivo serão classificadas no Patrimônio Líquido como lucros ou prejuízos acumulados, destacando-se o montante do Capital Social;



ACÓRDÃO Nº 101-76.323

Considerando que no Balanço de Abertura ("levantamento extemporâneo da situação contábil" - às fls. 42 e 43), verifica-se que a diferença apurada na forma do parágrafo anterior, está representada pela reserva de aumento de Capital e prejuízos acumulados;

Considerando que para efeito de correção monetária deverão ser computadas todas as contas integrantes do ativo permanente e do Patrimônio Líquido, incluindo portanto os prejuízos acumulados;

Considerando que somente podem ser objeto de compensação com o lucro real, os prejuízos apurados em exercícios anteriores, de acordo com o previsto no artigo 382 do RIR/80;

Considerando tudo o mais que do processo consta, conheço da impugnação apresentada para julgar procedente a ação fiscal, mantendo o lançamento suplementar.

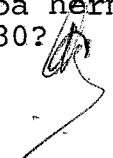
Em suas razões de apelo (fls. 50/52) alega a re corrente que:

"à luz do Direito e da mais pura política fiscal aplicável ao caso, caberia perquirir, por sua verdadeira origem, a existência OU NÃO do fato gerador de imposto, na sua própria essência, ou seja, à época em que ocorreu a opção pela declaração por lucro presumido!.

É inegável que, se por um lado, perante o Fisco, é a Empresa que responde pela eficiência ou não da assistência fisco-contábil que recebe de terceiros, por outro lado, há que se reconhecer também inegável que a comodista opção pela declaração por lucro presumido, GEROU na época, IMPOSTO QUE SEQUER ERA DEVIDO!

De fato. Basta que se observe dos balanços apresentados e relativos aos exercícios subsequentes, que, com a escrituração contábil dos períodos em que ocorreu a opção, nenhum imposto era REALMENTE DEVIDO, dada a ocorrência de PREJUÍZO FISCAL!

Como admitir então o entendimento da Autoridade Fiscal exarado na R.Decisão recorrida, de que o PREJUÍZO REAL E EFETIVO apurado em balanço contábil, não deva e não possa, jamais ser objeto de compensação? Seria essa a decisão que interessa ao Fisco? A boa hermenêutica que se colhe do artigo 382 do RIR/80?



ACÓRDÃO Nº 101-76.323

Que se admita, in casu, e apenas ad argumentandum, que a Empresa não tivesse nos dois exercícios da indigitada opção, apresentado suas declarações e, ao depois, com a atualização de sua contabilidade segundo as régras técnicas, procedesse, extemporaneamente, a apresentação das respectivas declarações COM OS PREJUÍZOS FISCAIS REALMENTE EXISTENTES E APURADOS EM BALANÇO e se constataria, à evidência, que nenhum imposto seria devido ou recolhido!

Como admitir, também e apenas ad argumentandum que o Fisco é reservado o direito de, através do exercício da fiscalização direta na empresa, proceder lançamentos fiscais suplementares por diferenças de tributos não recolhidos e, ao reverso, não se admita ao contribuinte que, recolhido um tributo, constate, após, que não era ele devido e não se lhe faculte, sequer a retificação da situação fiscal?"

É o Relatório.

ACÓRDÃO Nº 101-76.323

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Como reiteradamente temos afirmado, 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 (evitanto, 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 101-76.323

"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.

Por essa razão o lucro real, o lucro presumido e o lucro arbitrado são tratados em Subtítulos próprios do Título



ACÓRDÃO Nº 101-76.323

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 prejuízos, 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 de finido com base no lucro presumido.

4.2 — Destarte, 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".

A opção pelo lucro presumido torna 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.

ACÓRDÃO Nº 101-76.323

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 permitidos avanços e recuos, ditados, apenas, 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."



ACÓRÃO Nº 101-76.323

Por outro lado, se a regra geral é a tributação com base no lucro real, facultando-se ao sujeito passivo, que preencha determinados pressupostos, optar pelo lucro presumido e, se essa escolha deverá ser feita, como regra geral através do preenchimento de determinado modelo de declaração, ou por outra manifestação expressa do sujeito passivo, na primeira oportunidade em que couber pronunciar-se, caso não tenha apresentado declaração de rendimentos que denunciasse a opção: manifestada essa opção, considera-se ultrapassada essa fase processual, admitindo-se, posteriormente, apenas retificações da declaração e não mudanças de regimes de tributação, sob pena de as opções apresentadas serem consideradas feitas sob condição de que no futuro o optante não viesse a se arrepender.

O refazimento de escrita para efeito de apurar diferenças de exercícios em que o contribuinte fez a opção com base no lucro presumido implicaria em retificações do próprio lucro presumido, o que não é viável, sob pena de a opção ser condicional e parcial, pois, segundo pleiteia o recorrente, ela embora impedisse a restituição do recolhido, o contribuinte se ressarciria indiretamente, através da compensação de prejuízos não apurados na época própria e ainda pela falta de correção da diferença do patrimônio líquido como muito bem salientou a fundamentada decisão prolatada pela eminente autoridade julgadora de primeiro grau, quando fundamenta que

— são irrelevantes, para efeitos tributários na pessoa jurídica, os resultados apurados através da escrituração contábil nos períodos base cujo exercício financeiro foi objeto de tributação pelo lucro presumido;

— no Balanço de Abertura, do período base cujos resultados serão submetidos a tributação com base no lucro real, a diferença entre o Ativo e o Passivo será classificada no Patrimônio Líquido como lucros ou prejuízos acumulados, destacando-se o montante do Capital Social;

— no Balanço de Abertura ("levantamento extemporâneo")



ACÓRDÃO Nº 101-76.323

râneo da situação contábil" - às fls. 42 e 43), verifica-se que a diferença apurada na forma do parágrafo anterior, está representada pela reserva de aumento de Capital e prejuízos acumulados;

— para efeito de correção monetária deverão ser computadas todas as contas integrantes do ativo permanente e do Patrimônio Líquido, incluindo portanto os prejuízos acumulados.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

AMADOR OSTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR