



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 25 setembro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.819

Recurso n.º - 90.493 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente - FIQUETTO ENGOMAGEM TEXTIL LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA - (SP).

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - O retorno à tributação com base no lucro real, não autoriza o contribuinte direta ou indiretamente a a proveitar 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 FIQUETTO ENGOMAGEM TEXTIL 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 25 de setembro de 1986.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

25 SET 1986

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13886-000.688/85-14

RECURSO Nº: 90.493

ACÓRDÃO Nº: 101-76.819

RECORRENTE Nº: FIQUETTO ENGOMAGEM TEXTIL LTDA. (CGC nº 43.248.699/0001-16)

R E L A T Ó R I O

Da sociedade acima mencionada foi exigido o tributo e demais encargos objeto da notificação de lançamento suplementar de fls. 02/04, o qual se assenta no Demonstrativo de Lançamento Suplementar de fls. 05, onde se acusa o sujeito passivo de haver compensado indevidamente prejuízo contábil, dando-se como infringido o disposto nos artigos 154 e 382 do RIR, aprovado com o Decreto número 85.450/80.

O contribuinte foi cientificado pelo A.R. de fls. 09, no qual deixou de apor a data, tendo a empresa de correios e telégrafos apostado um carimbo com a data de 22.11.85.

Em 27.12.85, o notificado fez protocolizar a peça impugnatória de fls. 01, na qual declara que o prejuízo fiscal com pensado era do exercício de 1982, ano-base de 1981, solicitando o cancelamento da exigência fiscal.

Submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora singular, esta manteve a exigência fiscal, assentando na e menta e fundamentos de seu decisório, respectivamente:

"LUCRO PRESUMIDO - É vedada a compensação do prejuízo de exercício anterior, na hipótese de ter o contribuinte apresentado declaração de rendimentos com base no lucro presumido, da do que, com essa opção, ocorreu a renúncia da

ACÓRDÃO Nº 101-76.819

apuração do resultado com base no lucro real em substituição das vantagens da tributação simplificada."

.....

"Em síntese, o presente processo tem como origem, a glosa do prejuízo fiscal indevidamente compensado, conforme verifica-se através do "Demonstrativo do Lançamento Suplementar" de fls. 05.

Na realidade, analisando-se os documentos juntados aos Autos, pelo contribuinte, verifica-se que o mesmo, compensou indevidamente no exercício de 1984 - ano base de 1983, parte do prejuízo fiscal que corresponderia ao exercício de 1982 - ano base de 1981, com as correções monetárias efetuadas posteriormente, no valor de Cr\$ 5.760.668 (fls. 46).

Ocorre, que no exercício de 1982, o interessado apresentou declaração de rendimentos com base no lucro presumido, conforme documentos de folhas 20/21 e segundo o disposto no PN-CST nº 14/83, "esta opção torna definitivo o resultado fiscal apurado segundo essa modalidade de determinação da base de cálculo do imposto e assim, quando a pessoa jurídica exercer dita faculdade, e, paralelamente, mantiver escrituração da qual resultar prejuízo apurado no livro de apuração do lucro real (LALUR), considera-se que houve renúncia implícita ao direito de compensação, previsto no artigo 382 do RIR/80".

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que o processo tramitou regularmente;

CONSIDERANDO o disposto nos artigos 154, 382 do RIR/80; PN-CST nº 14/83; além dos acórdãos: 1º CC 101-74.808/83, CSRF/01-0.468/84;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

CONHEÇO da impugnação, para no mérito JULGAR procedente o lançamento suplementar de fls. 02."

Cientificado dessa decisão em 05.06.86 (fls. 50, in fine) e com ela não se conformando, o sujeito passivo apresentou o apelo de fls. 54/57, lido na íntegra em sessão, onde em seus trechos



ACÓRDÃO Nº 101-76.819

mais significativos consigna:

"2.4 A compensação foi legítima, vez que, não obstante ter a recorrente, no exercício de 1982, optado pela declaração com base em lucro presumido, o prejuízo compensado foi apurado de conformidade com os critérios legais e regulamentares.

2.5 DEVE-SE, de outro lado, considerar que o fato de ter sido, o tributo, no exercício de 1982, pago com base em lucro presumido, não elide o direito de compensação. Evidente é que, com relação ao exercício e ano base, não pode, a recorrente, voltar atrás, e postular o que, indevidamente, recolheu (não teve lucro, mas sim, prejuízo). Todavia, líquido e certo é o seu direito de compensar o prejuízo, escrituralmente apurado, já que conforme o disposto nos artigos 154 e 382 do Regulamento do Imposto de Renda.

2.6 A decisão afigura-se "contra legem", pois inexistente, na lei e no regulamento, qualquer disposição vedatória ou condicionante do direito. Neste sentido, afigura-se inaplicável o PN-CST número 14/83, considerando, mais, que a renúncia implícita deve ser considerada sob a forma de tributação no exercício, e não, ressalte-se, ao legítimo direito de ser, o prejuízo, compensado.

2.7 A atividade administrativa de lançamento é, consoante estabelece o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, VINCULADO. Segue-se que, inexistindo norma, não pode o Fisco excluir o direito do contribuinte.

É o relatório.

ACÓRDÃO Nº 101-76.819

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 dispenza de escrituração contábil, bem como do Livro de Apuração do Lucro Real (evitando, portanto, cálculos de correção monetária, de 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



"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 apóia, 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 àquele 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, por ventura, 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 101-76.819

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.

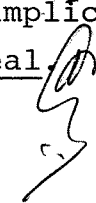
Não socorrendo o sujeito passivo a interpretação sistemática da lei: tornar-se-ia indispensável que existisse dispositivo outorgando tal direito, principalmente, quando é certo que, além de contrariar toda a sistemática, ainda viria implicar: de um lado, na autorização para que o sujeito passivo, nos anos de grandes lucros, pagasse um mínimo, declarando pelo lucro presumido; de outro, na permissão para que, nos anos de prejuízos, embora pagando aquele mínimo em função da receita, 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, por ventura, vier a ser apurado em escrituração não poderá modificar o resultado do exercício definido 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 101-76.819

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 contribuinte 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."



ACÓRDÃO Nº 101-76.819

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 denunciasses 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 arrender.

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 (do contrário o sujeito passivo teria apresentado a declaração com base no lucro real, ao invés de fazê-lo com base no lucro presumido, e, por consequência obrigando-se a pagar tributo, quando nada teria a pagar se a declaração apresentada fosse pelo lucro real) e ainda pela falta de correção monetária da diferença do patrimônio líquido.

Portanto, 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 do montante do Capital Social e; para efeito de correção monetária deverão ser computadas todas as contas integrantes do ativo permanente e do Patrimônio Líquido, incluindo portanto os



lucros ou prejuízos acumulados.

Em face do exposto, nego provimento ao recur-

so.

AMADOR OSTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR