

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

SESSAO DE 07 DE DEZEMBRO DE 1993 ACORDAO Nº 101-85.919

RECURSO Nº: 105.690 - IRPJ - EXS. DE 1987 A 1991

RECORRENTE: AFHA INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU (RJ)

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA - Não constitui cerceamento de defesa a denegação pela autoridade fiscal de pedido de realização de perícia, uma vez que o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 relaciona o seu deferimento com o livre discernimento da autoridade tributária.

DESPESAS PRE-OPERACIONAIS - Devem ser classificados em conta de Ativo Diferido, para amortizações ou depreciações futuras, os custos ou despesas efetuados no período que anteceder o início das operações sociais da pessoa jurídica.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - E indevida a compensação de prejuízo apurado em exercício anterior com inobservância das disposições legais que, se respeitadas, traduziriam resultado positivo.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATORIOS DA ESCRITA CONTABIL - A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis, mediante arbitramento, ante a falta de apresentação de documentos comprobatórios de lançamentos contábeis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AFHA INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA.

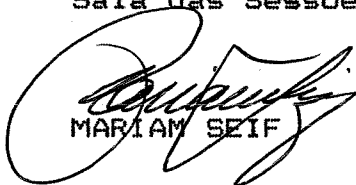
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Celso Alves Feitosa e Sebastião Rodrigues Cabral, que proviam parcialmente o recurso, para excluir a multa de lançamento de ofício.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

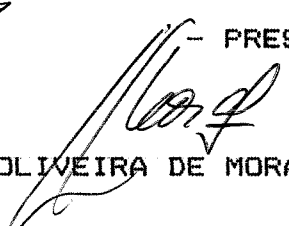
ACORDAO Nº 101-85.919

Sala das Sessões (DF), 07 de dezembro de 1993



MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSAO DE: 27 JAN 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: Jezer de Oliveira Cândido, Raul Pimentel e Raimundo
Soares de Carvalho. Ausente justificadamente o Conselleiro Fran-
cisco de Assis Miranda.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

RECURSO Nº: 105.590

ACORDAO Nº: 101-85.919

RECORRENTE: AFHA INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU (RJ)

R E L A T O R I O

AFHA INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA., com sede na Estrada São Lourenço, 661, Duque de Caxias, RJ, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu (RJ), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 01/04.

O lançamento tributário resultou de ação fiscal levada a efeito junto à recorrente, na qual foram examinadas, especificamente, as operações realizadas nos períodos-base de 1986 a 1990 pela empresa LATICINIOS CAPIVARI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., incorporada pela autuada. Das averiguações procedidas foram apuradas infrações à legislação do IRPJ, que estão assim descritas na peça vestibular:

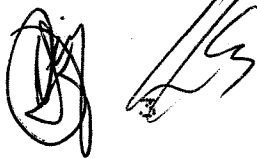
"EXERCICIO DE 1987 - ANO-BASE DE 1986"

A incorporada contabilizou indevidamente diversos lançamentos a débito de despesas, quando a Empresa achava-se em fase pré-operacional, e esses valores deveriam ser ativados e amortizados posteriormente.

Em decorrência desses lançamentos, a Empresa apresentou prejuízo fiscal no valor de Cz\$ 1.034.950,00, o qual é glosado neste momento.

EXERCICIO DE 1988 - ANO-BASE DE 1987

O contribuinte ofereceu à tributação através da Declaração de Rendimentos, a importância de Cz\$ 3.147.028,00 como saldo credor de correção monetária.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

Entretanto, deduziu indevidamente desse valor a título de despesas operacionais, já que a Empresa ainda se encontrava na fase pré-operacional, a importância de Cz\$ 645.847,00, valor que se glosa no momento.

E também glosada a compensação de prejuízos fiscais relativos ao ano-base de 1986, tendo em vista o item 1 deste Auto de Infração.

EXERCICIO DE 1987 A 1991 - ANO-BASE DE 1988 A 1990

Lucro arbitrado da Empresa LATICINIOS CAPIVARI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., pela não apresentação da sua documentação comprobatória dos lançamentos contábeis, tomando por base os percentuais de 15%, 18% e 21% sobre o valor das vendas nos períodos - Cz\$1.791.937.911,00, NCr\$ 37.905.463,00 e NCr\$ 110.125.548,00."

Contestando a exigência, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 100/104, acompanhada dos documentos de fls. 105/188, alegando, em síntese, que:

- em 1991 a incorporadora (ora autuada) foi submetida à fiscalização, não tendo sido apurado, na oportunidade, nada de irregular, o que é de se estranhar;

- improcede a glosa do prejuízo relativo ao exercício de 1987, uma vez que a incorporada contabilizou as despesas dentro do maior rigor contábil, além de se encontrar em fase pré-operacional;

- igualmente descabe a glosa da despesa de Cz\$ 645.847,00 e do prejuízo levados a efeito no exercício de 1988, tendo em vista que a alegação de que a empresa ainda se encontrava em fase pré-operacional procede apenas em parte, já que a empresa nesse exercício laborava em operações objetivas; quanto ao prejuízo compensado, o mesmo constou, de maneira comprovada, na declaração apresentada;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

- quanto ao arbitramento procedido nos exercícios de 1989 a 1991 é aéreo e abstrato, pois a incorporada, antes mesmo da incorporação, trazia os elementos indispensáveis à aferição mais minuciosa da escrituração, se assim pretendesse a Receita Federal.

Requer, ao final, diligência junto à agência bancária onde a incorporada mantinha conta/corrente e perícia contábil em todos os elementos constitutivos daquela empresa.

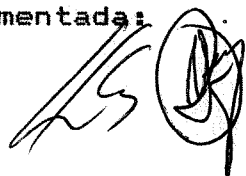
Antes de pronunciar-se acerca da impugnação, o autuante consultou a DIVFIS quanto a procedência a alegação da impugnante de que a empresa LATICINIOS CAPIVARI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. havia sido submetida à fiscalização em relação aos mesmos períodos fiscalizados. Em resposta, a DIVFIS informou que a ação anterior foi realizada junto a incorporadora (AFHA INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA.), e restringiu-se aos anos-base de 1987 e 1988, períodos estes anteriores à incorporação, fato que levou o autor do feito a concluir pela improcedência da preliminar arguida.

No tocante ao mérito, igualmente o autuante concluiu pela improcedência das razões trazidas à colação na peça impugnativa, propondo, em consequência, a manutenção integral do lançamento, nos termos da informação fiscal de fls. 194/198.

Relativamente à perícia requerida pela impugnante, o autor do feito manifestou-se favoravelmente ao pleito, em razão do que solicitou providências no sentido de convidar a impugnante a indicar seu assistente técnico e formular seus quesitos.

Intimada, na forma da lei, a atender ao solicitado, a impugnante, nada apresentou, mantendo-se silente, fato que impossibilitou a realização da perícia.

A proposta fiscal foi integralmente acatada pela autoridade de primeira instância, que julgou procedente a exigência, nos termos da decisão de fls. 209/210, assim ementada:

A handwritten signature, possibly 'LS', is written over a circular official stamp. The stamp contains some illegible text and a central emblem.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

- As despesas efetuadas no período que anteceder o início das operações sociais da pessoa jurídica - pré-operacionais -, devem ser ativadas para posterior amortização.

- Incabível a compensação de prejuízos fiscais se os mesmos resultaram de despesas operacionais apropriadas em exercício anterior e que foram glosadas ex-officio.

- Procede o arbitramento dos lucros, quando o contribuinte não fornece à fiscalização, mesmo após reiterados pedidos, os documentos que serviram de base aos lançamentos contábeis nos períodos fiscalizados.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Como fundamento da decisão, a autoridade monocrática adotou as razões expendidas no parecer de fls. 203 / 208, que ora leio para conhecimento dos demais membros deste Colegiado.

Cientificada da decisão em 07/04/93 e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs em 07/05/93, o recurso voluntário de fls. 215/218.

Em seu apelo, a recorrente alega, em preliminar, cerceamento do seu direito de defesa em razão da denegação da diligência e perícia requeridas. No mérito, reitera as razões apresentadas na fase impugnatória, insistindo em afirmar que possuía todos os livros e documentos contábeis à época da fiscalização realizada em 1991, os quais ficaram à disposição da fiscalização, que à época, concluiu pela regularidade das escritas de ambas as empresas.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Estão em julgamento duas questões: uma preliminar, pela qual a recorrente argui cerceamento do seu direito de defesa; outra relativa ao mérito da exigência.

A preliminar levantada pela recorrente deve-se ao fato da autoridade de primeira instância ter indeferido a realização de perícia contábil, com a finalidade de se avaliar a existência ou não de condições para apuração do lucro real, a fim de corroborar seus argumentos de defesa.

Entende que a autoridade recorrida, ao indeferir a sua realização violou uma garantia que lhe é outorgada pelo artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, **quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis." (grifos nossos)

Como se vê, contrariamente ao que entende a recorrente, o dispositivo atribui ao poder discricionário da autoridade fiscal a realização de diligências ou de perícias, posto que estas não constituem direito líquido e certo do contribuinte, mas apenas se destinam a formar a convicção do julgador. Por isso mesmo, dá-lhe a lei a faculdade de decidir, discricionariamente, se é o caso de deferir o pedido do contribuinte ou não, e mesmo sem pedido do contribuinte, determinar as que julgar necessárias, de ofício.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

No presente caso, a autoridade recorrida, louvando-se na competência que a lei lhe confere, indeferiu a realização da perícia requerida, por considerá-la prescindível, o que foi considerado pela recorrente cerceamento do seu direito de defesa.

Entendo de todo improcedente tal alegação: a uma porque, como já ressaltado, a lei relaciona a determinação ou não de perícia com o livre discernimento do julgador, que mandará realizá-las "quando entendê-las necessárias"; a duas porque não ocorreu qualquer agressão ao direito de defesa consagrado em nossa Carta magna, pois ao ingressar com a impugnação e o recurso, a empresa demonstrou, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu, inclusive, o mais amplo direito de defesa.

Note-se, finalmente, que a existência dos elementos contábeis e fiscais que pudessem permitir a apuração do lucro real, que a recorrente pretende comprovar através da perícia, deveriam ter sido demonstrados por ocasião dos trabalhos fiscais e não nesta fase. Ainda assim, a empresa não comprova a sua existência, alega simplesmente que os livros existem e pretende transferir o ônus da prova ao fisco, com a pretendida perícia.

Rejeito, pois, a preliminar de cerceamento de defesa arguida.

Passo, assim, ao exame do mérito do litígio.

Como se vê do relato, a fiscalização glosou, nos exercícios de 1987 e 1988, gastos apropriados como despesas operacionais, já que a recorrente encontrava-se em fase pré-operacional, e por isso, deveria classificá-los no ativo diferido, para posterior amortização. Em consequência desse procedimento, a empresa apurou prejuízos fiscais no exercício de 1987, compensado no exercício de 1988, que foi igualmente glosado por indevido.

Em suas peças contestatórias a recorrente não infirma, mas ao contrário confirma a acusação fiscal relativa a fase em que se encontrava, entretanto considera improcedente a

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDAO Nº 101-85.919

exigência sob o argumento de que as despesas foram regularmente lançadas em sua contabilidade acompanhadas dos respectivos documentos que a respaldam.

O entendimento da recorrente não tem como prosperar, eis que, conforme ressaltado na decisão "a quo", o dispositivo fundamentador da exigência - art. 209, inciso II, alínea "a", do RIR/80 -, determina expressamente a ativação de tais gastos, para posterior amortização, "in verbis":

"Art. 209 - Poderão ser amortizados:

.....
II - os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, tais como:

a) as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais."

Com vistas a dirimir qualquer dúvida em torno da contabilização dos gastos efetuados na fase que antecede ao início das operações da pessoa jurídica, a Administração Tributária baixou diversos atos normativos, e em especial os Pareceres Normativos CST Ns 364/71 e 72/75, esclarecendo que as despesas pré-operacionais ou pré-industriais devem ser obrigatoriamente registradas em conta de ativo, para futuras amortizações.

A jurisprudência deste Conselho, de igual modo, é pacífica em torno do mesmo entendimento, conforme decisões prolatadas nos Acórdãos ns 101-74.794/83 e 101-77.955/88, dentre outros.

Assim, sendo inconteste que a empresa encontrava-se em fase pré-operacional, é absolutamente correta a exigência resultante da glosa da despesa e do correspondente prejuízo compensado, cuja apuração se deu com inobservância da legislação de regência.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDÃO Nº 101-85.919

Nos exercícios de 1989 a 1991, a empresa teve seus lucros arbitrados em razão da falta de apresentação dos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis.

A exigência foi capitulada no artigo 399, incisos I e III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que é claro em determinar a medida quando a escrituração do contribuinte não se fizer de acordo com os ditames das leis comerciais ou fiscais e nos casos de sua não apresentação à autoridade tributária, in verbis:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da firma individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º):

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou quando deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

.....
III - o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária."

Evidencia-se do texto legal que a medida alcança a todas as empresas que deixarem de exibir os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária, quando para tal forem intimadas, sem cogitar dos motivos da não apresentação. Isto porque o arbitramento do lucro se constitui num mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável, quando falte ou não se tem acesso a escrituração contábil, que o meio material concreto de se conferir o resultado operacional da pessoa jurídica, não possuindo qualquer conotação penal.

O arbitramento do lucro tem, portanto, a função precípua de suprir a escrituração regular do contribuinte, na hipótese de sua imprestabilidade, inexistência ou não apresentação à autoridade fiscal, para os efeitos de reconstituir o resultado passível de tributação pelo imposto de renda.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13746/000.293/92-17

ACORDÃO Nº 101-85.919

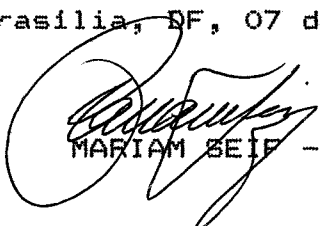
As peças que instruem os presentes autos demonstram que o arbitramento foi a única alternativa que restou ao autuante para apurar o crédito tributário devido nos exercícios fiscalizados, eis que, não obstante reiteradas intimações feitas à contribuinte, esta não logrou apresentar os documentos que respaldaram os lançamentos contábeis solicitados.

Assim, não socorre a contribuinte a alegação de que os livros e documentos fiscais/contábeis foram colocados à disposição da fiscalização por ocasião da ação fiscal realizada em 1991 junto a incorporadora (ora recorrente), pois este fato não a exime de apresentá-los ao fisco sempre que solicitada. Ademais, se de fato tal exibição ocorreu naquela oportunidade, como muito mais facilidade poderia fazê-lo nesta ocasião.

No entanto, depreende-se dos autos que, nem no início, nem no término da ação fiscal, culminada com a lavratura do auto de infração, a suplicante ofereceu meios materiais concretos que possibilitassem a apuração do resultado das operações realizadas pela incorporada nos períodos-base de 1988 a 1990, não deixando outra alternativa para o fisco, senão a de promover o lançamento do imposto com base no lucro arbitrado.

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa arguida, no mérito, nego provimento ao recurso.

Brasília, DF, 07 de dezembro de 1993


MARIAM SEIF - RELATORA 