

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
SESSÃO DE : 18 de outubro de 1994
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471
RECURSO Nº : 107.862
MATÉRIA : IRPJ - EXS: 1984, 1986 E 1988
RECORRENTE : BUPEC - CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA.
RECORRIDA : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

IRPJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Havendo a decisão de primeira instância deixado de apreciar pedido de diligência formulado na petição impugnatória, cumpre a prolação de novo julgamento singular, na boa e devida forma, no resguardo da amplitude do direito de defesa, constitucionalmente assegurada aos litigantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BUPEC - CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR a decisão de primeiro grau, para que outra seja proferida na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões-DF, em 18 de outubro de 1994


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR


MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

VISTA EM SESSÃO DE: 20 OUT 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471
RECURSO Nº : 107.862
RECORRENTE : BUPEC - CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA.

RELATÓRIO

O contribuinte acima identificado, recorre a este Egrégio Conselho da Decisão Singular de fls. 645/664, destes autos, que julgou procedente a imposição fiscal, consubstanciada no Auto de Infração de fls. 69 e demonstrativos anexos.

O lançamento decorreu da identificação por parte da fiscalização, das seguintes infrações e legislação em vigor, nos exercícios de 1984, 1986 a 1988, respectivamente:

1. EXERCÍCIO DE 1984 - ANO-BASE DE 1983

Apropriação de receitas fora do ano-base no valor de Cz\$ 6.920,09.

2. EXERCÍCIO DE 1986 - ANO-BASE DE 1985

2.1. Despesas com benfeitorias que deveriam ter sido lançadas no Ativo para posterior amortização, no valor de Cz\$ 10.175,00;

2.2. Resultado da correção monetária sobre os valores das benfeitorias mencionadas no item 2.1. acima;

2.3. Apropriação de receitas no ano seguinte no ano base competente, incorrendo em postergação de receitas, no valor de Cz\$ 483.122,15.

3. EXERCÍCIO DE 1987 - ANO-BASE DE 1986

3.1. Resultado da correção monetária sobre o valor das benfeitorias mencionadas do item 2.1. acima, no valor de Cz\$ 12.015,83;

3.2. Apropriação de despesas fora do ano-base, contabilizadas no ano-base seguinte no valor de Cz\$ 65.000,00;



PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

3.3. Postergação de receita, por apropriação no ano-base seguinte ao ano-base competente, no valor de Cr\$ 2.869.247,10;

4. EXERCÍCIO DE 1988 - ANO-BASE DE 1987

4.1. Resultado da correção monetária, sobre valor das benfeitorias mencionadas no item 2.1. acima, no valor de Cz\$ 99.192,58;

4.2. Despesas apropriadas fora do ano-base competente no valor de Cz\$ 24.936,00;

4.3. Postergação de receitas, apropriadas no ano-base seguinte ao ano-base competente no valor de Cz\$ 2.991.814,58;

4.4. Despesas operacionais, sob a rubrica “serviços de terceiros”, sem a comprovação da efetiva prestação e tão pouco dos respectivos pagamentos, no valor de Cz\$ 8.562.001,94.

Tempestivamente, a autuada impugnou o auto de infração, apresentando suas razões de defesa, às fls. 74/97, aduzindo os seguintes argumentos:

1. BENFEITORIAS

Em resumo, diz que não houve aumento de vida útil, porquanto, “a aplicação das salas, com conseqüente reforma, implicam na retirada de divisórias e sua recolocação em local pré-determinado a fim de que o novo “lay-out” tornasse as instalações mais funcionais e racionais”, e sendo o prédio alugado, mediante contrato escrito, com vigência de 24 meses, “a locação foi pactuada por prazo certo e inseriu-se no contrato cláusula de não indenização, nenhum prejuízo ao Erário Público pode ser vislumbrado, posto que se ativasse as benfeitorias (...)” e “amortizasse os gastos no mesmo período-base o resultado seria o mesmo do que o procedimento adotado (...)”.

2. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS BENFEITORIAS

Quanto ao presente item relata que “se determinado gasto for considerado como classificável no Ativo Permanente e o contribuinte lançou-o como custo ou despesa, reduzindo indevidamente o lucro tributável, tal importância será acrescida ao lucro líquido para fins de se determinar o lucro real”, e em consequência “descabe a cobrança do imposto de renda sobre a correção monetária do Ativo Permanente,

CSL

DN

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

posto que ao oferecer a tributação o valor lançado em custo ou despesa, a pessoa jurídica recompôs o “quantum” efetivamente devido a título de imposto”.

3. REGIME DE COMPETÊNCIA DAS DESPESAS

Entende a autuada que “nem toda inexatidão contábil tem efeitos tributáveis contrários e nocivos ao fisco”, e ao comentar o PN nº 57/79, conclui que “nem se alegue, por outro prisma, que a postergação de despesas tiverem o condão de aproveitar eventuais prejuízos fiscais prestes a prescreverem”, por conseguinte “inexiste qualquer razão que aponte um procedimento (...) tendente a reduzir, de forma contrária à legislação tributária vigente, e o seu ônus tributário”.

4. REGIME DE COMPETÊNCIA DAS RECEITAS

Alega a autuada que “do período-base de 1985, o auditor fiscal relacionou diversas faturas entre elas a de nº 1009, emitida contra ULTRAMA S/A. - Arrendamentos Mercantil, consignando o valor de Cz\$ 82.306,32, quando o correto conforme se depreende da cópia da fatura é de Cz\$ 8.519,68”, e que em geral, por se tratar de contratos firmados com entidades governamentais, a impugnante valeu-se da faculdade prevista na legislação do imposto de renda, em especial os artigos 280 “usque” 284 do RIR/80, a fim de diferir a receita objeto da empreitada firmada, pois é “simples perceber, também, que as receitas oriundas de tais empreitas somente reputam-se realizadas quando ao seu efetivo recebimento”. Por outro lado, “os valores consignados como tributáveis nos períodos-base respectivos, seriam compensáveis, face a sistemática preconizada pelo Dec. Lei nº 2341/87, excluídos, corrigidos monetariamente, do ano base subsequente”.

5. GLOSA DE DESPESAS COM SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS

A autuada diz que as glosas foram feitas com base em “meras ilações subjetivas e pessoais (...), sem lastro em provas concretas, por quanto, “em primeiro lugar, os contratos referentes as despesas glosadas referem-se a fornecimento de mão-de-obra especializada, mormente pesquisa de campo de entidades governamentais contratantes da impugnante (docs. 27 a 31)”, e “em segundo lugar, tais serviços de mão-de-obra contratados estão atrelados à vasta documentação comprobatória da execução de serviços sempre pertinentes aos objetivos iniciais dos contratos com entidades públicas que ao contrário seria, no mínimo uma ardilosa e impossível construção mental, de tamanha magnitude, com o objetivo de sonegar o imposto devido (docs. 32 a 36)”. Ressaltar que “o argumento da inexistência da comprovação dos respectivos pagamentos cai por terra pelo simples fato de que as operações encontram-se devidamente registradas na escrituração contábil do contribuinte (...).

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Acrescenta, para concluir, que “in casu, o Auditor Fiscal quer que se prove uma prestação de serviços de caráter imaterial, diferente da aquisição de um bem móvel ou imóvel, cuja comprovação se dá através da apresentação do bem” e portanto “está diante da exigência de se provar o impossível (...)”.

6. PREJUÍZO FISCAL

Sobre este item observa que “não verificou o Auditor fiscal a existência de prejuízo fiscal apurado no ano-base de 1986, exercício financeiro de 1987, cujo saldo, ainda não compensado é de Cz\$ 3.200.140,00, correspondente a 382,68 OTN's”, e portanto, “impunha-se, por dever de ofício, a compensação do prejuízo com a matéria tributável”, e cita os acórdãos do 1º Conselho, de nºs 105.1551 e 103.07631.

Ao final, pede que o auto de infração seja julgado integralmente improcedente e requer “a ilustre autoridade julgadora, com fulcro no item IV do art. 16 do Dec. nº 70235/72 a proceder diligência (grifo nosso) a fim de afastar toda e qualquer dúvida sobre as arguições aqui expostas”.

A informação fiscal (fls. 641/642), contraditou os argumentos da impugnação, item por item, da seguinte forma:

a) BENFEITORIAS

Afirma que “referem-se a gastos com relocação de áreas, construção de divisórias e instalações elétricas efetuadas em imóvel de terceiros, cujo contrato de locação, embora firmado por dois anos, vem sendo sucessivamente prorrogado até a presente data”, no caso trata-se “de melhoramentos que aumentaram as condições de utilização do bem”. Assim, “A despesa deveria ter sido ativada para amortização no prazo do contrato” (...);

b) CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE BENFEITÓRIAS.

Aduz que “(...) o valor das benfeitorias deve ser atualizado monetariamente por ocasião dos balanços anuais (...)”. E tal procedimento a autuada descumprir, fato que “resulta em adição aos valores apurados para cada ano (...)”;

c) DESPESAS IMPUTADAS FORA DO PERÍODO BASE.

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Trata-se de despesas incorridas e contabilizadas somente nos anos seguintes, e “reconhecidas pelo contribuinte às fls. 33”, sendo “a alegação, de que se computadas no respectivo período, teriam aumentado o prejuízo, não pode ser aceita por falta de amparo legal”. Em suma, não obedecido o princípio da competência do exercício;

d) RECEITAS APROPRIADAS FORA DO ANO-BASE.

Argumenta que “a escrita do contribuinte está de forma a não permitir a verificação dos custos e receitas de cada obra ou serviço executado”. Observa mais que “as despesas são imputadas no ano de sua in ocorrência, enquanto parte da receita executada no período só é reconhecida ou faturada no ano seguinte ao da realização, havendo total impossibilidade de se apurar a despesa ao custo dos serviços faturados fora do ano base. Por isso “se torna imperioso que a receita seja trazida para o balanço onde foram registradas as respectivas despesas”. Também, diz, que não procede a alegação da autuada de que teria seguido o preceito do art. 280 do RIR/80, haja visto não possuir registros capazes de (...) demonstrar os custos efetivos de cada obra ou serviço”. Assevera que também “improcede o pedido sobre a antecipação das citadas parcelas de receita, visto estar demonstrado no item 4, do termo de fls. 66, que tais valores foram considerados como simples postergação, isto é, o valor incluído em um ano, foi excluído no seguinte, para efeito de cálculo do imposto devido em cada ano”. Conclui, ao final, que realmente houve “erro na listagem do valor da fatura nº 1009, comprovou-se que é de Cz\$ 8.159,67 e não de Cz\$ 82.306,62 (doc. de fls. 175), o que resulta numa diferença de Cz\$ 74.146,65”, devendo esta parcela ser reduzida no quadro constante do item 4, de fls. 66, anos de 1985 e 1986”.

e) SERVIÇOS DE TERCEIROS.

Informa que a “glosa das despesas tem origem no fato de que os documentos apresentados, por si só, são insuficientes para comprovar a existência dos serviços e pagamentos que neles estão declarados”. Acrescenta que todas as tentativas de esclarecimento foram infrutíferas, e que as provas, apesar de solicitadas a autuada e seus fornecedores, não foram apresentadas, impondo-se a manutenção das glosas;

f) PREJUÍZO À COMPENSAR.

Certifica que, na verdade, do exame do LALUR, parte “B” e das cópias das declarações, o contribuinte “possuía em 31.12.87 saldo de prejuízo fiscal do exercício de 1987, ano-base de 1986, no valor atualizado de Cz\$ 200.140,00, ou seja, o valor de Cz\$ 59.437,73, em 31.12.86”, podendo assim esta quantia “ser compensada do montante resumido na coluna ano-base 86, no item 6, do termo de fls. 66”.



PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Conclue, por fim, afirmando que as razões das retificações propostas nas letras “D” e “F” de sua Informação Fiscal, “apenas os valores ali referidos podem ser excluídos de tributação, conforme anotações em vermelho feitas no item 6 de fls. 66”.

Ressalva-se que quanto aos processos reflexos, só o PIS/Dedução deve ser objeto de ajuste, em decorrência da alteração proposta no processo principal, mantendo, entretanto, o lançamento do Imposto de Renda na fonte.

A Decisão singular de fls. 645/664, julgou a ação fiscal procedente em parte, mediante os seguintes fundamentos:

a) BENFEITORIAS (EXERCÍCIO DE 1986)

Considerou que as despesas com benfeitorias, deveriam ter sido lançadas em conta ao Ativo para posterior amortização, embora efetuadas em imóveis de terceiro, pois o contrato vinha sendo prorrogado sucessivamente;

b) CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE BENFEITORIAS (EXERCÍCIOS DE 1986, 1987 e 1988).

Considerou que o valor das benfeitorias por imposição legal, deve ser atualizado monetariamente por ocasião dos balanços anuais.

c) REGIME DE COMPETÊNCIA - DESPESAS (EXERCÍCIOS DE 1984, 1986, 1987, 1988).

Considerou que as despesas devem ser apropriadas segundo o regime de competência, por conseguinte, correta foi a glosa de aludidas despesas.

d) RECEITAS APROPRIADAS FORA DO ANO-BASE (EXERCÍCIOS DE 1984, 1986, 1987 e 1988).

Considerou que a escrita do contribuinte não permite, como informa a fiscalização, a verificação dos custos e receitas de cada serviço executada, não fazendo jus a faculdade prevista no art. 280 do RIR/80, implicando tal fato na imperiosa necessidade de ser a receita trazida para o balanço onde foram consignadas as despesas correspondentes.



PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Todavia, admite a exclusão do valor de Cz\$ 74.146,15 decorrente de erro identificado na listagem, referente a fatura nº 1009, cujo valor real é de Cz\$ 8.159,67 e não de Cz\$ 82.306,32 como foi apurado, no exercício de 1986 - ano-base de 1985.

Em seguida desconsiderada a reclamação da autuada sobre a necessidade de compensar os valores consignados nos anos-base subsequentes aos competentes, visto que tais valores foram considerados como simples postergação, ou seja, o valor incluído em determinado ano, foi excluído no ano seguinte para efeito de cálculo do imposto devido em cada ano, conforme demonstra através do mapa.

e) SERVIÇOS DE TERCEIROS (EXERCÍCIO DE 1988).

Este item está na decisão assim ementado:

“Despesas Operacionais - não comprovada a efetiva prestação de serviços nem os respectivos pagamentos: Documentos por si só são insuficientes para comprovarem a existência dos serviços e pagamentos que neles estão declarados”.

Registra a decisão que a autuada não apresentou provas de exercícios dos serviços, tais como:

“Apontamento das horas trabalhadas, bem como suas fichas de registro, nem qualquer documento que detalhasse a execução dos serviços, ou outro qualquer demonstrativo ou relatório da elaboração dos trabalhos” e ademais “não apresentou nenhuma anuência ou autorização das empresas com quem mantinha contrato de prestação de serviços, fatos necessários e exigidos naqueles contratos”.

Outrossim, quanto a efetividade dos pagamentos, apesar de solicitada, a autuada não logrou prová-los, porquanto não apresentou cópias dos cheques pagos por conta das correspondentes faturas ou a “escrita regular dos fornecedores que demonstrarem os recebimentos nas datas dos vencimentos e recebimento das faturas”. Realça que todas essas provas foram objeto de solicitação escrita (fls. 29 a 65) pela fiscalização a recorrente e aos fornecedores, sem nenhum recurso.

f) PREJUÍZO À COMPENSAR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Considerou não ser procedente a pretensão da recorrente, apesar da concordância do autuante, que assim se expressou na informação fiscal. “Realmente o contribuinte possuía em 31.12.87, saldo de prejuízo fiscal à compensar, do exercício de 1987, ano-base de 1986, no valor atualizado de Cz\$ 200.140,00, ou seja de Cz\$ 59.437,75 em 31.12.86”. Após analisar “o LALUR e as declarações de rendimentos, bem como comparando as informações com a Conta Corrente - Compensação de Prejuízos Fiscais e Lucro Inflacionário”, conclui, mediante demonstrativo, que o saldo remanescente do Prejuízo Corrigido de 1988 foi compensado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1989, ano-base de 1988.

Ao final, determina a exclusão do crédito tributário de Cz\$ 74.146,15, relativo ao exercício de 1986, julgando parcialmente procedente a ação fiscal.

Intimada da decisão monocrática em 13.12.93, apresentou a autuada suas razões de recurso, tempestivamente (doc. de fls. 666/684), reiterando suas alegações iniciais.

Arguindo, entretanto, em caráter preliminar, cerceamento do direito de defesa, em virtude da decisão de primeiro grau ter silenciado sobre pedido de diligência requerida, na peça impugnatória, concernente a matéria de prova, e finaliza pedindo, também, “o reconhecimento dos reflexos decorrentes da atualização monetária da Reserva Oculta”.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

VOTO

CONSELHEIRO OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento. Inicialmente, compete apreciar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, subscrita pela recorrente, sob a alegação de ter ocorrido cerceamento do seu direito de defesa, em virtude de a autoridade singular não haver apreciado o seu pedido de diligência, formulado na peça impugnatória.

No tocante a essa matéria o exame dos autos torna evidente o seguinte:

- a) a empresa, quando da sua impugnação (doc. de fls. 74 a 97) expressamente formulou o seu pedido de diligência, alusivas às arguições expostas na defesa, invocando, para tal o item IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72;
- b) o julgador de primeiro grau, em sua decisão de fls. 645 a 664 na verdade, não apreciou o pedido de diligência formulado pela empresa, silenciando totalmente, a esse respeito;
- c) a recorrente às fls. 660 e 684 argúi a nulidade da decisão monocrática, por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que “a decisão recorrida passou ao largo das diligências referidas a fim de que fossem trazidas a colocação elementos indispensáveis para comprovar” os seus argumentos de defesa.

Analisando-se tais circunstâncias, cumpre salientar o seguinte:

- a) a empresa, ao formular o pedido de diligência no ato da impugnação, de fato estava amparada pelo inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72 que dispõe:

Gl

W

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

“ Art. 16. a impugnação mencionará :

I -

II -

III -

IV - As diligências que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que a justifiquem”.

b) por outro lado, o art. 17. do mesmo diploma legal reza que :

“ 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);

c) conforme se observa, a lei confere à autoridade preparadora o poder discricionário de decidir sobre a realização ou não, da diligência solicitada pelo impugnante, o que não significa que possa deixar de apreciar o pedido de diligência formulado, ou mesmo, indeferi-lo sem motivar o despacho denegatório;

d) o Conselho de Contribuintes tem, repetidamente, entendido que configura hipótese de cerceamento do direito de defesa o fato de o julgador singular nada dizer a respeito de pedido de diligência apresentado pelo impugnante, como é o caso dos Acórdãos nºs 101.76124/88, 101.77383/88, 103.12997/92.

Da análise conjunta de todos esses aspectos, verifica-se que o julgador de primeira instância, efetivamente, omitiu-se quanto ao pedido de diligência formulado pela impugnante.

Gsl

W

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13808-002.173/88-51
ACÓRDÃO Nº : 108-01.471

Referida omissão constitui falha grave no julgamento monocrático, por cercear a amplitude do direito de defesa assegurada aos litigantes, pela Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso IV, afetando, inclusive, o duplo grau de jurisdição. Sabe-se que o julgador é livre para formar sua convicção e para apreciar os pedidos e alegações formulados na impugnação. No entanto, é mister fundamentar suas conclusões e deliberações, o que não ocorreu no presente caso, em que, simplesmente, silenciou a respeito da diligência pleiteada. Cumpre, portanto, a adoção de medidas saneadoras, que visem ao restabelecimento do mencionado princípio constitucional, da ampla defesa; ferido em face da omissão verificada.

De outra parte, o art. 59, II do Decreto 70.235/72 determina que:

“Art. 59 - São nulos :

I -

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa” (grifos nossos).

A vista do exposto e com amparo no art. 59, II do Decreto 70.235/72, acolho a preliminar de nulidade da decisão monocrática, suscitada pela recorrente, votando no sentido de ser o processo devolvido à repartição de origem, para que nova decisão singular seja proferida, na boa e devida forma, apreciando, fundamentadamente, o pedido de diligência formulada pela empresa, em sua impugnação, no resguardo da amplitude do direito de defesa e do duplo grau de jurisdição.

É o meu voto

Sala das Sessões-DF, em 18 de outubro de 1994

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO