



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.002265/2003-12

Recurso nº : 141.357 - EX OFFICIO

Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1999 e 2000

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Interessado(a) : ATL- ALGAR TELECOM LESTE S.A.

Sessão de : 14 de abril de 2005

Acórdão nº : 103-21.933

IRPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE. O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. A extrapolação no prazo de sua prorrogação não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento.

FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO DAS RECEITAS E DAS DESPESAS. INÍCIO DA ATIVIDADE OPERACIONAL. As receitas e despesas de empreendimentos em fase pré-operacional são classificadas no ativo diferido, para amortização no prazo mínimo de 5 anos. O início da atividade operacional se dá quando o equipamento ou instalação passa a operar em sua plena capacidade.

BALANÇETES DE SUSPENSÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO DIÁRIO. MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação da multa isolada pela mera ausência de escrituração dos balancetes de suspensão no livro diário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Não havendo fatos novos a serem considerados, aplicam-se à tributação reflexa os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO/RJ I.

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

CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

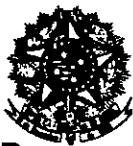
PAULO JACINTO DO NASCIMENTO  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA  
Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, FLÁVIO FRANCO CORRÊA E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.002265/2003-12

Acórdão nº : 103-21.933

Recurso nº : 141.357 - EX OFFICIO

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

## RELATÓRIO

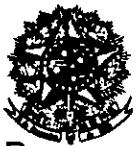
Trata-se de recurso de ofício interposto pela 2ª Turma da DRJ/RJO de sua decisão consubstanciada no acórdão nº 5151, de 27/05/2004, que deu pela improcedência dos lançamentos de IRPJ e CSLL decorrentes do arbitramento do lucro em dezembro de 1998 e da multa isolada em face da falta de transcrição no livro diário dos balancetes mensais de suspensão nos meses de dezembro de 1998 a novembro de 1999.

As irregularidades ensejadoras das exigências foram assim descritas e enquadradas legalmente nos autos de infração:

*"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a contribuinte, sujeita à tributação com base no lucro real, entendeu por bem que lhe assistia o direito de não apurar o seu resultado do mês de dezembro de 1998, na forma das leis comerciais e fiscais, optando por contabilizar as receitas operacionais apuradas no período como receitas pré-operacionais 'em redução do saldo da conta despesas pré-operacionais', ou seja, na prática, amortizando, no primeiro mês de operação, mais de 60% do saldo da conta 'despesas pré-operacionais'".*

Enquadramento legal: arts. 16 da Lei nº 9.249/95 e 27, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96.

*"Multa isolada sobre o valor do IRPJ devido mensalmente por estimativa com base na receita bruta e acréscimos, exigida isoladamente, apurada conforme planilhas em anexo, que ficam fazendo parte integrante e inseparável deste Auto de Infração, ante a falta de transcrição no Livro Diário dos Balancetes mensais de suspensão, conforme Termo de Constatação Fiscal lavrado em 07/05/2003, multa esta aplicável e exigível mesmo depois de a contribuinte ter comprovado a apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, sob pena de concluirmos que a legislação pertinente*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.002265/2003-12

Acórdão nº : 103-21.933

*possui palavras e, até mesmo, artigos inteiros, inúteis, o que ofenderia às mais comezinhas regras de hermenêutica".*

Enquadramento legal: arts. 29, 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981/95; 1º da Lei nº 9.065/95; 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96; 222, 230, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99.

Impugnando as exigências, a contribuinte suscita a preliminar de nulidade dos atos praticados a partir de 08/01/2003 por carecer de validade o MPF-C, uma vez que a prorrogação só se deu depois de vencido o prazo do MPF-original, e, no mérito, alega em síntese o que segue:

- a sua atividade preponderante é a prestação de serviços de telefonia móvel celular, auferindo também receitas provenientes da revenda de aparelhos celulares e seus acessórios;
- obediente à melhor prática contábil, classificou no ativo diferido as despesas incorridas durante o período de desenvolvimento, construção e implantação de projetos, anterior ao início da operação, inclusive os gastos no período de teste, para amortização em 10 anos;
- os eventuais resultados obtidos na fase pré-operacional, também fazem parte do ativo diferido e, por isto, nele foram lançadas as receitas das atividades acessórias, preparatórias das operações;
- o arbitramento do lucro é o último recurso a ser utilizado pela fiscalização na apuração de créditos tributários, somente devendo ser aplicado quando todos os esforços na busca do efetivo resultado se mostrarem improdutivos;
- as decisões administrativas e judiciais têm sido no sentido de somente manter as autuações de arbitramento do lucro quando comprovada a imprestabilidade da escrituração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA  
Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

- a exigência da multa por falta de recolhimento da estimativa, calculada sobre o mesmo valor apurado para arbitramento do lucro, ocasiona uma dupla aplicação da multa de 75%;
- no ano-calendário de 1999, optou por apurar o lucro anual, apurando o prejuízo fiscal de R\$ 365.918.704,87, indicado na ficha 10 A da sua declaração de rendimentos;
- através de balancetes mensais acumulados, levantados de acordo com as legislações comercial e fiscal, foi apurado que não havia valores do IRPJ a recolher, sendo a opção por este método informada na ficha 12 da DIPJ;
- os balancetes foram apresentados ao autuante, juntamente com o diário, apenas não estavam nele transcritos;
- esta mera obrigação acessória foi suprida com a entrega da declaração de rendimentos;
- o pagamento do tributo é dispensado não porque os balancetes se acham transcritos, mera formalidade, mas sim porque ausente o lucro, pressuposto para a tributação.

A decisão recorrida, forte no entendimento de que eventuais vícios do MPF, desde que neste demonstrado que não houve qualquer afronta aos direitos do contribuinte, não ensejam a nulidade do lançamento, rejeitou a preliminar.

No mérito, afastou as exigências, nos termos do voto do relator, que transcrevemos:

**"27 – Mérito**

**28 – Arbitramento do lucro**

**29 – A Lei 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações), em seu art. 179, inciso V, dispõe que serão classificados no ativo diferido as aplicações de recursos que contribuirão para a formação do resultado**



Processo nº  
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA  
Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

*de mais de um exercício social. Como tal, entende-se, entre outros, os gastos com organização, construção e implantação de novos empreendimentos.*

*30 – O § 3º, do art. 183 da citada lei, dispõe que a amortização será feita em prazo não superior a dez anos, a partir do início da operação normal ou do exercício em que passem a ser usufruídos os benefícios deles decorrentes.*

*31 – A linha “d”, do § 3º, do art. 58, da Lei 4.506/1964 (legislação que trata do imposto sobre a renda) dispõe que poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a partir do momento em que é iniciada a operação ou atingida a plena utilização das instalações. Este artigo vem a ser a base legal dos artigos 265 e 266 do RIR/1994.*

*32 – Interpretando o momento em que se deve iniciar a amortização do ativo diferido, o Parecer Normativo CST nº 15, de 20 de maio de 1981, assim conclui:*

*‘6. Os valores que tenham sido registrados no ativo diferido,..., poderão ser amortizados no prazo mínimo de 5 (cinco) anos (Regulamento do Imposto de Renda/80 art. 213, parágrafo único), contado a partir do momento em que o equipamento ou instalação passe a ser operado em sua plena capacidade (Regulamento do Imposto de Renda/80 – art. 209, parágrafo único, letra c), já que daí por diante não mais subsistem as razões determinantes do tratamento especial admitido, o qual não mais se convalidará, ainda que empresa reduza, em fase posterior e por qualquer motivo, o nível de produção’. (destaquei)*

*33 – O art. 209 do RIR/1980 corresponde ao art. 266 do RIR/1994.*

*34 – O interessado tem como atividade preponderante a prestação de serviços de telecomunicações, inclusive o de telefonia móvel. Para tanto, ao iniciar suas atividades nos Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo realizou gastos pré-operacionais, classificado-os no ativo diferido.*

*35 – Em dezembro de 1998 iniciou a venda de habilitações e de aparelhos de telefone celular, classificando estas receitas em conta redutora do ativo diferido (fls. 295/296). Neste período, até 15 de janeiro de 1999, os clientes habilitados efetuaram ligações a título experimental, sem custo, visto que a rede ainda não estava pronta para operar comercialmente.*



Processo nº  
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA  
Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

36 – É de se concluir que o ciclo operacional do interessado só poderia iniciar plenamente, se os três componentes (rede, habilitação e telefones) estivessem funcionando em condições satisfatórias, que permitisse faturar.

37 – O interessado demonstra que seu faturamento pelos serviços de telefonia móvel iniciou-se em janeiro de 1999. Até então a atividade era de pré-operação. Portanto, entendo que o início operacional deu-se neste mês, conforme a legislação citada, estando correto o procedimento de considerar como pré-operacional as receitas auferidas em 1998, diferindo-as com as respectivas despesas. Assim não cabe a exigência tributária no mês de dezembro/1998.

38 – Ainda que pudessem ser superados os argumentos acima, não seria cabível o arbitramento do lucro. Tal situação só é aplicável aos casos prescritos no art. 539 do RIR/1994, quais sejam: ausência de escrituração contábil, não elaboração das demonstrações financeiras, escrituração contábil com vícios que a tornem imprestável, recusa na apresentação da documentação contábil e ausência do livro razão.

39 – Nenhuma dessas situações foram apontadas pelo autuante. É de se destacar que as demonstrações financeiras estavam auditadas. Ao caso, se tributação houvesse, o autuante deveria apurar o lucro real de acordo com os elementos disponíveis.

40 – Multa isolada sobre o valor do IRPJ devido mensalmente por estimativa

41 – O motivo da autuação foi a falta de transcrição no livro diário dos balancetes mensais de suspensão.

42 – A questão sobre escrituração do livro diário foi abordada na IN nº 93/1997, no art. 15, § 3º:

‘§ 3º A não escrituração do Livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º’.

43 – O ato normativo trata da não escrituração dos lançamentos. A ausência de escrituração, por questões óbvias, não permite a verificação dos valores demonstrados nos valores.

44 – Por outro lado, a não escrituração do balancete não impede a sua verificação, e por conseguinte, se havia lucro sujeito à tributação. A questão me parece mais para aplicação de multa acessória do que a total desclassificação da escrituração contábil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

*45 – Situação semelhante seria a falta de escrituração do balanço do exercício social no livro diário. A legislação não contempla esta situação como caso de arbitramento do lucro. Se contemplasse, estaria primando a forma e não o conteúdo.*

*46 – A legislação citada pelo autuante não dispõe sobre a aplicação da multa isolada, em função da falta de escrituração dos balancetes no livro diário. Além do mais, para o mês de dezembro de 1998, há um outro motivo para exonerá-lo. Conforme exposto acima, o interessado encontrava-se em face pré-operacional, não havendo apuração de resultado.*

*47 – Assim sendo, a infração deve ser exonerada.*

*48 – CSLL*

*Em face da vinculação entre o lançamento principal e o reflexo, não havendo nos autos em relação a este argüição de matérias específicas ou adição de quaisquer outros elementos de prova novos, as conclusões extraídas do lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica deve prevalecer na apreciação do mesmo. Assim, o lançamento também é improcedente.*

*É o meu voto.”.*

*É o relatório.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.002265/2003-12  
Acórdão nº : 103-21.933

V O T O

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

Face às judiciosas razões que embasaram o voto do relator da decisão recorrida, que adoto como razão de decidir, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, DF, 14 de abril de 2005

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO