



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/

Sessão de 27 de janeiro de 1982.

ACORDÃO Nº 101-72.992

Recurso nº - 84.196 - IRPJ - EXS: DE 1977 a 1980

Recorrente - DICONOR DISTRIBUIDORA COMERCIAL DO NORTE LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS - AM

IRPJ - APROPRIAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS EM EXERCÍCIOS POSTERIORES - O fato de não ter o contribuinte apropriado custo ou deduzido despesa no período certo de determinação, não o autoriza a fazê-lo em períodos posteriores, ante o princípio de independência dos exercícios financeiros e conseqüentemente, da independência dos períodos de determinação.

DESPESAS DE VIAGENS E ESTADA-Desde que justifi cada a necessidade da despesa e comprovada a aquisição das passagens, a guarda dos bilhetes não é condição indispensável para a admissibilidade da despesa.

DIVERGÊNCIAS ENTRE OS LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS - Caracteriza omissão de receita se não justificadas pelo contribuinte as diferenças detectadas entre os valores constantes do livro de Registro de Entradas e o Registro contábil.

AJUSTES NA CORREÇÃO MONETÁRIA EM FUNÇÃO DA INOBSERVÂNCIA DOS PERÍODOS-BASE - O contribuinte é obrigado a computar em cada período todas as receitas ou rendimentos previstos em lei, e somente poderá deduzir os custos ou despesas que a lei permite considerar no mesmo período. O fato de não ter computado custo ou deduzido despesa em período certo não o autoriza a fazê-lo em exercícios anteriores. Se assim o fez, a correção do patrimônio líquido por ocasião do encerramento do balanço patrimonial apresentou-se distorcida.

Assinatura manuscrita, provavelmente de um representante do Ministério da Fazenda.

Assinatura manuscrita, provavelmente de um representante da Delegacia da Receita Federal em Manaus.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A alegação de que houve atraso na escrituração de determina dos pagamentos, não justifica o "estouro de caixa" que caracteriza omissão de receita.

IMOBILIZAÇÕES COMO DESPESAS - Legítima a apropriação como despesas, os custos dos bens adquiridos, de valores unitários situados dentro dos limites previstos pela legislação.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO DÉBITO FISCAL - Tratando-se de lançamento "ex officio", a correção monetária do débito fiscal deve ser cobrada a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao exercício financeiro a que corresponde o tributo devido, por força do disposto no § 8º do art. 705 do RIR/80.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DICONOR DISTRIBUIDORA COMERCIAL DO NORTE LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da incidência as seguintes parcelas: a) Cr\$ 17.024,42, no exercício de 1977; b) Cr\$ 4.203,00, no exercício de 1978; c) Cr\$14.044,00 e Cr\$22.293,00, no exercício de 1979; d) Cr\$ 54.139,10 e Cr\$ 30.080,00 no exercício de 1980.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 1982

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 23 JAN 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente), LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0283-020.149/80

RECURSO N.º: - 84.196

ACÓRDÃO N.º: - 101-72.992

RECORRENTE: - DICONOR DISTRIBUIDORA COMERCIAL DO NORTE LTDA.

R E L A T Ó R I O

DICONOR DISTRIBUIDORA COMERCIAL DO NORTE LTDA., pessoa jurídica de direito privado estabelecida em Manaus - AM., foi alvo da ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fls. 1/7, lavrado em 26.12.80, onde é exigido o recolhimento do crédito tributário de Cr\$ 1.542.476,00, aí compreendido imposto de renda, multa de 50% e correção monetária válida até 31.1.81.

Na peça básica da autuação foram apuradas as seguintes irregularidades relativamente as operações dos anos-base de 1976 a 1979, exercício de 1977 a 1980:

Exercício de 1977, ano-base de 1976:

Despesas de: exercícios anteriores, indedutíveis, sem comprovação hábil e não necessárias; receita contabilizada como despesa e omissão de receitas, dando um valor a tributar de Cr\$ 387.011,27.

Exercício de 1978, ano-base de 1977:

Despesas de: exercícios anteriores, não dedutíveis e sem comprovação hábil e omissão de receitas por saldo credor de caixa, dando um valor a tributar de Cr\$ 430.754,29.

Exercício de 1979, ano-base de 1978:

Ajustes devedores de exercícios anteriores, imobilizações debitadas como despesas, não dedutíveis e

sem comprovação hábil, e omissão de receitas por divergência entre o registrado e contabilizado nas compras das mercadorias, resultando um valor a tributar de Cr\$ 336.537,99.

Exercício de 1980, ano-base de 1979:

Ajustes de exercícios anteriores, imobilizações debitadas como despesas, diferença de câmbio, omissão de receitas por ganhos de capital, apropriação indevida de custos e despesas sem comprovação hábil, dando um valor a tributar de Cr\$ 823.888,94.

A exigência foi parcialmente impugnada às fls. 57/75.

Do arrazoadado se extrai:

1 - Despesas de exercícios anteriores - 1.1 e 2.1 do auto.

Que não houve prejuízo ao fisco e sim antecipação do imposto e sendo mantida a autuação haverá pagamento em dobro, uma vez que o imposto devido foi pago com um ano de antecedência.

Salienta que a legislação do imposto de renda era omissa quanto a fatos desta natureza, sendo que, com o Decreto-lei 1598/77, ficou bem claro não haver punição para empresa que antecipa imposto e transcreve o artigo 6º § 5º, devendo desta maneira retroagir esta lei, como determina o artigo 106 do C.T.N. que também transcreve, por estar a situação enquadrada em todos os seus itens, sendo este também o ponto de vista da Secretaria da Receita Federal, conforme Parecer Normativo 57/79, e conclui pedindo a improcedência dos lançamentos por "falta de amparo legal";

2 - Despesas de viagens - itens 1.3, 2.4, 3.4 e 4.6 do auto

Que tais despesas foram necessárias às suas atividades e realizadas por empregados e/ou pessoas vinculadas a empresa, sendo que os documentos emitidos pelas empresas de passagens indicam o valor, o número das passagens e seus beneficiários. Sobre o assunto o Primeiro Conselho de Contribuintes no acórdão nº 101-71.542, DOU de 18.04.80 já se pronunciou, devendo este pronunciamento prevalecer por ser caso idêntico, além do que preceitua o artigo 100 do C.T.N., e não o entendimento da fiscalização, de que apenas a guarda do bilhete dá direito a dedução.



Conclui pedindo a improcedência das glosas por falta de amparo legal e para não ocorrer contra-senso, com decisão do Primeiro Conselho;

3 - Ajustes na correção monetária - itens 3.1 e 4.1 do auto

Reafirma o que foi dito para as despesas de exercícios anteriores acrescentando que se houve ajustamento de correção monetária devido as despesas, deveria a fiscalização por coerência, feito também para os valores acrescidos ao lucro real.

Após transcrever os fatos ocorridos sobre as despesas contabilizadas fora do respectivos exercícios, diz que nenhum dos artigos do Decreto-lei 1598/77 citados no auto "ampara a tributação pretendida" inexistindo assim a previsão legal, devendo pois ser julgado improcedente esta parte do auto;

4 - Divergência entre livros fiscais e contábeis - item 3.5 do auto

Preliminarmente diz não ter sido individualizado o lançamento, implicando assim em cerceamento do direito de defesa conforme Decreto 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Que provavelmente a diferença é decorrente de "descontos financeiros" por pagamentos de duplicatas efetuadas no prazo, ficando apenas no campo das probalidades pela omissão de elementos no auto, e conclui pedindo sua improcedência;

5 - Saldo credor de caixa - item 2.3 do auto

O que ocorreu foi atraso na escrituração de pagamentos e recebimentos, fato que poderá ser comprovado por diligência.

Concluindo transcreve os artigos 15 e 16 do Decreto 70.235/72 e requer diligência para comprovação.

6 - Comissões - itens 2.2 e 3.2 do auto

O que houve foi classificação contábil errada, pois os pagamentos referem-se aos trabalhos prestados por seus sócios, o

o qual é dedutível como definido no RIR/75, artigo 179, que transcreve, e pede a sua improcedência.

7 - Diferença de câmbio e omissão de receita - itens 4.3 e 4.4 do auto

Para a diferença de câmbio, o que ocorreu foi lançamento errado. Em vez de lançar o custo de Cr\$ 344.742,65 foi lançado Cr\$ 299.262,49 como diferença de câmbio e Cr\$ 45.480,16 apropriada corretamente, fato este que não alterou o resultado.

Para a omissão, diz não ter ocorrido, pois não houve receita debitada como despesa, e o fato não encontra respaldo legal, pois não sofreu alteração o seu lucro. Conclui pedindo a improcedência dos mesmos.

8 - Imobilizações como despesa - itens 3.2 e 4.2 do auto

Que o procedimento adotado está de acordo com o artigo 15 do Decreto-lei 1598/77 e conforme documentos anexados, os valores unitários dos bens não ultrapassaram os limites de Cr\$ 3.000,00 e 5.000,00 respectivamente. E por estar amparado por lei o seu procedimento, deve ser julgado improcedente o auto.

9 - Correção monetária do auto

Que foi cobrado, tomando por base o 4º trimestre dos anos de 1976, 1977 e 1978 contrariando o artigo 15 § 3º da Lei nº 4.862/65 que diz ser a partir de primeiro de janeiro do ano seguinte.

Concluindo requer a improcedência do auto de infração em todos os itens impugnados."

Informado o feito às fls. 118/123, veio a decisão de 1º grau deferindo em parte a impugnação para excluir da tributação os valores constantes dos itens 2.2; 3.2; 4.3 e 4.4 do Auto de Infração.

Segue-se o recurso consubstanciado na petição de fls. 132/149, onde a Recorrente pede a reforma parcial da decisão de 1ª instância relativamente aos itens 1.1; 1.3; 2.1; 2.3; 2.4;

3.1; 3.4; 3.5; 4.1; 4.2 e 4.6, alegando que em relação aos itens 1.2; 1.4; 1.5; 1.6; 1.7; 2.2; 3.2 e 4.5, efetuou o pagamento para gozar do direito de redução de 50% da multa.

A seguir passa a destacar e desenvolver os itens que entende passíveis de reforma e acima enumerados.

Nesse particular suas razões são lidas na íntegra em plenário assim como a decisão recorrida, para a boa eludicação da matéria tratada.



É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA,

Relator:

Passaremos a examinar e decidir a matéria atacada no recurso cuja tributação foi mantida pela decisão recorrida, obedecendo a mesma ordem.

Item 1.1 do Auto - Cr\$ 348.397,10

Item 2.1 do Auto - Cr\$ 14.938,00

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS E/OU DESPESAS NA APURAÇÃO DO LUCRO DOS EXERCÍCIOS DE 1977 e 1978 POR PERTENCEREM A EXERCÍCIOS ANTERIORES.

A regra contida no § 5º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, dispõe:

"§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custos ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa se dela resulta:

a - a postergação do pagamento do imposto para o exercício posterior ao em que seria devido."

Na realidade o fisco não questionou sobre a legitimidade dos custos e despesas. Somente glosou a sua apropriação por pertencerem a exercícios anteriores.

Com seu procedimento o contribuinte deixou de computar os custos e deduzir as despesas nos exercícios de competência, vindo a fazê-lo nos exercícios seguintes quando lhe era devido. Assim, reduziu indevidamente o lucro tributável dos exercícios em que fez as apropriações extemporâneas.

Disso resultou falta de pagamento de imposto nos exercícios em que fez as apropriações.

Daí se infere que não poderá ser aplicada a regra do art. 106 do C.T.N., no sentido de dar efeito retrooperante ao artigo 6º, § 5º do Decreto-lei 1.598/77, por vulnerado o inciso II alínea "b" do aludido art. 106 do C.T.N.

A lei dispõe sobre as receitas, os rendimentos, os



custos ou as deduções que devem ou podem ser computadas em cada período de determinação. O contribuinte é obrigado a computar em cada período todas as receitas ou rendimentos previstos na lei, e somente pode deduzir os custos ou despesas que a lei permitir considerar no mesmo período.

O princípio de independência dos exercícios financeiros da União e, conseqüentemente, da independência dos períodos de determinação da renda que serve de base à tributação em cada exercício financeiro, não permite sejam transferidos rendimentos, custos ou despesas de um para outro período de determinação. O fato de não ter computado despesas ou apropriado custos em período certo não autoriza o contribuinte deduzí-lo em outro.

DESPESAS DE VIAGENS E ESTADAS

Item 1.3 do Auto - Cr\$ 17.024,42
Item 2.4 do Auto - Cr\$ 4.203,00
Item 3.4 do Auto - Cr\$ 14.044,00
Item 4.6 do Auto - Cr\$ 54.139,10

As despesas acima foram glosadas sob o fundamento de que não foram apresentados os respectivos bilhetes e justificada a necessidade das despesas. Redargue a recorrente que referidas despesas prendem-se a viagens feitas por empregados e pessoas vinculadas à empresa tendo sido exibidos os respectivos documentos de compra (futuras de empresas especializadas no ramo de viagens) individualizando o valor recebido, o nº das passagens fornecidas, bem como seus beneficiários e bem assim demonstrada a sua necessidade.

Comungamos com entendimento já esposado por esta Câmara em julgamento anterior (Acórdão nº 101-72.542), que entendeu que a guarda dos bilhetes não é condição para a dedutibilidade de despesas dessa natureza, desde que constatada a sua necessidade. Acrescente-se ainda que os comprovantes de aquisição foram apresentados.



AJUSTES NA CORREÇÃO MONETÁRIA EM FUNÇÃO DA INOBSE--
VÂNCIA DOS PERÍODOS BASE:

Item 3.1 do Auto - Cr\$ 21.265,75
Item 4.1 do Auto - Cr\$ 129.344,86

A fiscalização adicionou ao lucro real as despesas que considerou indedutíveis por não pertencerem aos períodos de competência.

Frisou que o lucro líquido do exercício foi ajustado tendo em vista que passou a compor o patrimônio líquido da empresa que por disposição legal deverá ser corrigido monetariamente por ocasião do encerramento do balanço patrimonial nos exercícios financeiros subsequentes, sendo a contrapartida desta correção levada para apuração do resultado de cada exercício financeiro a que corresponder, afetando os resultados seguintes por erro de competência de exercícios. Já a adição ao lucro real foi proveniente de glosas de despesas não dedutíveis a luz da legislação do imposto de renda. Sendo assim as glosas efetuadas não alteraram o lucro líquido, mas aquele que deveria ser oferecido à tributação em época própria e não o foi.

DIVERGÊNCIA ENTRE OS LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS:

Item 3.5 do Auto de Infração - Cr\$ 158.395,24.

Verificou a fiscalização divergência entre os lançamentos constantes dos livros fiscais e contábeis.

Em suas razões de defesa não logrou a recorrente justificar essas divergências alegando apenas a possibilidade da existência de descontos não contabilizados. Se isso realmente ocorreu estaria caracterizada uma omissão de receita.

SALDO CREDOR DE CAIXA:

Item 2.3 do Auto - Cr\$ 370.560,29



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-72.992

Ao fiscalizar a empresa apurou a fiscalização a existência de saldo credor de caixa, caracterizando omissão de receita.

Afirma a recorrente que houve atraso na escrituração de determinados pagamentos, da mesma maneira que ocorreram também recebimentos que foram escriturados com atraso, não comprovando contudo esses pagamentos ou recebimentos, permanecendo assim injustificado o "estouro de caixa."

IMOBILIZAÇÕES COMO DESPESA:

Item 3.3 do Auto - Cr\$ 22.293,00

Item 4.2 do Auto - Cr\$ 30.080,00

Embora reconhecendo que os bens adquiridos (madeira para prateleira, material elétrico e material de construção) são de valores unitários situados dentro dos limites admitidos pela legislação como passíveis de serem apropriados como despesas, entende o fisco que deveriam ser imobilizados por deixarem de conservar sua individualidade ao serem incorporados.

Nesse particular assiste razão à recorrente, por isso que o art. 15 do Decreto-lei nº 1.598/77, não faz a pretendida distinção.

Da leitura do referido dispositivo legal verifica-se que a parte inicial confirma a regra, já constante da legislação anterior, reafirmando que o custo de bens do ativo permanente (que, na nova estrutura instruída pela lei 4.604/76, compreende os investimentos, imobilizados e diferimentos) não pode ser deduzido como despesa operacional.

Na parte final, entretanto, abre uma excessão de caráter eminentemente prático, para os bens que satisfaçam, alternativamente uma das duas seguintes condições:

a) Valor unitário não superior a Cr\$ 3.000,00 (corrigível anualmente) exceção que se justifica pelas dificuldades



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-72.992

de ordem prática do controle de bens de valor pequeno, ou

b) prazo de vida útil inferior a um ano, independentemente do seu valor, porque deixará de existir dentro de um período-base.

Como se vê, a distinção feita pelo fisco não encontra amparo legal.

CORREÇÃO MONETÁRIA COBRADA NA DECISÃO:

Alega a recorrente que a correção monetária do débito fiscal referente aos anos-base de 1976, 1977 e 1978, foi cobrada a partir do quarto trimestre, quando a mesma deveria ser cobrada a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao exercício financeiro a que corresponder o tributo devido.

A atualização monetária dos débitos fiscais será efetuada até a data do efetivo pagamento, utilizando-se a TABELA PRÁTICA DE COEFICIENTES APLICÁVEIS A DÉBITOS PARA COM A FAZENDA NACIONAL, baixada mensalmente através de Portaria do Coordenador do Sistema de Arrecadação da SRF e do Coordenador da Dívida Ativa da União, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

A correção monetária de débitos fiscais anteriores ao ano de 1980, será feita a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao exercício financeiro a que corresponder o imposto devido, utilizando-se a Tabela Prática, com aplicação do coeficiente relativo ao quarto trimestre do exercício de competência do imposto, uma vez que os "Coeficientes de Atualização do Valor Aquisitivo da Moeda para Efeito de Correção Monetária dos Débitos Fiscais e Contribuições Devidas a Previdência Social", constantes das tabelas elaboradas pela Secretaria de Planejamento da Presidência da República' eram determinados pela divisão do valor da ORTN vigente no primeiro

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-72.992

mês do trimestre do pagamento do débito pelo valor da ORTN do primeiro mês do segundo trimestre que se seguisse ao do vencimento.

Assim, por exemplo, para um débito vencido no terceiro trimestre de 1977 e cujo pagamento fosse efetuado no quarto trimestre de 1979, o índice de correção monetária, consoante a Portaria SEPLAN Nº 187, de 17/09/79 (D.O.U. 20/09/79), é 1,799. Este coeficiente é o resultado da divisão do valor de uma ORTN vigente no mês de outubro de 1979, Cr\$ 428,80, pelo valor da ORTN no mês de janeiro de 1978, Cr\$ 238,32 (ver Portaria SEPLAN Nº 185, de 17/09/79, D.O.U. de 20/09/79).

Ante o exposto e considerando mais o que dos autos consta, VOTO pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação os valores de: Cr\$ 17.024,42, no exercício de 1977; Cr\$ 4.203,00, no exercício de 1978, Cr\$ 14.044,00, e Cr\$ 22.293,00, no exercício de 1979, Cr\$ 54.139,10, e Cr\$ 30.080,00 no exercício de 1980.



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR