



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 10 novembro de 19 80

ACORDÃO Nº 101-71.919

Recurso nº 82.641 - IRPJ - EXS. DE 1974 a 1976

Recorrente CONSTRUTORA PARAIBANA S.A. - CONPASA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOÃO PESSOA (PB)

IRPJ - DESPESAS DE OUTROS EXERCÍCIOS
Os exercícios fiscais são autônomos dentro do período de determinação de cada um, porque independentes, insuscetível se torna compensar despesas de exercício diferente.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS OU ESTRANHAS AOS CUSTOS - A legislação fiscal do imposto de renda perfilha teoria objetiva na determinação do lucro real tributável, somente admitindo, na apuração dos resultados das operações mercantis, que se subtraíam das receitas obtidas as despesas expressamente consideradas dedutíveis e que não sejam estranhas aos custos das atividades exploradas, desde que fiquem plenamente comprovadas e se relacionem intimamente com a fonte produtora de rendimentos.

TRIBUTOS RECOLHIDOS FORA DO EXERCÍCIO CORRESPONDENTE - O recolhimento do encargo fora do exercício de competência somente se considera dedutível, no caso de a pessoa jurídica utilizar-se de impugnação ou recurso tempestivos, ou que possua, ao mesmo tempo, perante a entidade em benefício da qual o encargo seja devido, créditos vencidos em quantia igual, ou superior, à em que se constituira devedora.

IRRETROATIVIDADE DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77 - A eficácia das normas do

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma grande letra 'S' inicial e um círculo finalizado.

Acórdão nº 101-71.919

Dec.lei nº 1.598/77 (art. 67, IV, "a") ficou aprazada, quanto à aplicação do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, que seria a partir de 01.01.1978 para regular a cobrança do imposto anual do exercício de 1979 em diante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA PARAIBANA S.A. - CONPASA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da incidência a importância de Cr\$619.991,88, no exercício de 1976.

Sala das Sessões (DF) em 10 de novembro de 1980

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM SESSÃO DE: ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

13 NOV 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0467/001.931/80

RECURSO N.º: 82.641

ACÓRDÃO N.º: 101-71.919

RECORRENTE: CONSTRUTORA PARAIBANA S.A. - CONPASA

R E L A T Ó R I O

CONSTRUTORA PARAIBANA S.A. - "CONPASA", empresa estabelecida na capital do Estado da Paraíba, defrontou-se com o resultado da ação fiscal do imposto de renda constante do Auto de Infração de fls. 38, lavrado em consequência de irregularidades ocorridas nos exercícios de 1974 a 1976 e que se apon-tam, discriminadamente, no demonstrativo de fls. 18 a 34.

Reconhecendo a procedência da tributação sobre algumas importâncias indicadas no citado demonstrativo, contes-tou a cobrança do crédito tributário constituído pela tributa-ção das demais importâncias, logrando êxito parcial da sua re-clamação, de acordo com a Decisão nº 112/80, de fls. 293 a 300, proferida pelo Delegado da Receita Federal em João Pessoa.

Excluídas as importâncias com as quais a inte-ressada reconheceu a procedência da tributação e as que a auto-ridade singular excluiu da incidência tributária, permaneceram como tributáveis para a fase de recurso, que foi interposto tem-pestivamente, as seguintes parcelas:

Exercício de 1974 - período-base de 01/10/1972 a 30/09/1973

01 - Despesas de exercícios anteriores (fls.34) 403.330,04

Acórdão nº 101-71.919

Exercício de 1975 - período-base de 01/10/1973 a 30/09/1974

2 - Despesas sem comprovação regular (fls. 18/20) 297.824,35

Menos:

Concordância da empresa, lançamento de 28.02.1974 585,10

Excluída da tributação pelo
deferimento parcial da reclamação 124.650,45 125.235,55 172.588,80

3 - Valores ativáveis (fls. 20/21)

Recuperação de dois motores 23.164,00

4 - Despesas estranhas aos custos (fls.21/22) 67.071,88

Menos:

Concordância da empresa, lançamento de:

30.09.1974 590,00

30.11.1973 1.191,00 1.781,00 65.290,88

5 - Despesas de exercícios anteriores (fls. 23) 881.130,46

Exercício de 1976 - período-base de 01/10/1974 a 30/09/1975

Despesas sem comprovação regular (fls. 25/26) 70.649,72

Menos:

Concordância da empresa, lançamento de 31.05.1975 5.656,84 64.992,88

Despesas estranhas aos custos (fls.27/29) 159.640,59

Menos:

Concordância da empresa, lançamentos de:



Acórdão nº 101-71.919

31/12/1974	912,00
28/02/1975	2.050,00
30/04/1975	350,00
31/08/1975	1.000,00
30/09/1975	1.000,00
30/11/1974	430,00
30/11/1974	1.245,00
31/01/1975	4.400,00
31/07/1975	1.400,00
30/09/1975	1.940,00
31/08/1975	750,00
30/04/1975	300,00
31/08/1975	361,50
30/11/1974	570,34

Excluída da tributa
ção pelo deferimen-
to parcial da recla
mação

2.364,5019.073,34

140.567,25

Comissões passivas por intermedia-
ção em operações financeiras sem
que fosse exibido documento que
comprovasse a efetividade da opera
ção.

15.000,00

Tributos recolhidos fora do exercí
cio de competência:

F.G.T.S., PIS-Repique e INPS
(fls.30)

88.992,95

INPS e F.G.T.S. (fls.31)

310.870,58

399.863,53

Valores ativáveis (fls.31/32):

Permanecem sob tributação as
seguintes importâncias:

31.07.1975 - Transporte de 3 máqui
nas adquiridas da Ca-
terpillar Brasil S.A.
pelas notas fiscais nº
6258, 6259 e 6260 -
(fls. 31)

71.340,00

31.07.1975 - Comissão referente à nota fiscal de serviço nº 4584 da Marcosa S.A. na intermediação da venda de uma moto compactador marca Muller, modelo AP-35, constante da nota fiscal nº 4.708 de Muller S.A. 61.600,00

31.08.1975 - Comissão referente à nota fiscal de serviço nº 4619 da Marcosa S.A. na intermediação da venda de duas motos Super 621-B e uma moto 120-B, constantes das notas fiscais nºs 6.258, 6.259 e 6.260 da Caterpillar Brasil S.A. 487.051,88 619.991,88

Despesas de exercícios anteriores (fls.33) 8.775,00

Para perfeito conhecimento da matéria foram lidas em Plenário as razões fiscais, constantes da informação de fls. 280/292, e as contra-arguições da defesa constantes das petições reclamatória, de fls. 47/60, e recursória, de fls. 303/307.

Não houve separação da parte litigiosa da não contenciosa.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator

O imposto de renda toma por base de avaliação o resultado das operações realizadas no decurso do ano calendário civil, ou social, anterior ao exercício financeiro em que o tributo for devido, ressalvados os casos de alteração do exercício social, de início de negócio ou de extinção de firma ou sociedade.

Acórdão nº 101-71.919

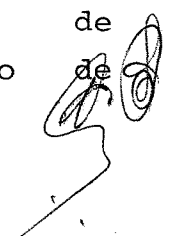
A base da avaliação tem, portanto, como requisito o princípio da anualidade das operações, do qual se colhe o entendimento de somente compensarem-se na receita de determinado ano as despesas correspondentes a esse mesmo ano.

Por outras palavras, das receitas de um determinado ano apenas se deduzem as despesas de igual período, porquanto, se assim não fosse, e despesas de outro ano se compensassem, o lucro real, base do cálculo do tributo, não corresponderia ao requisito da anualidade, de que cogita o art. 127 do Regulamento anexo ao Decreto nº 76.186, de 02.09.1975. Desse requisito se infere o princípio da independência ou autonomia do exercício pelo qual se impede a dedução de despesas não pertinentes ao ano-base, ou seja, de outros exercícios.

As razões expendidas pela defesa, em querer diferir, para outro exercício, a compensação de despesas, que não deduzira na ocasião própria, não se concilia com a noção da independência de exercício. Quando a recorrente faturou os serviços que prestara, era nessa ocasião que deveria ter compensado as despesas efetuadas para a obtenção da receita correspondente, uma vez que, com o faturamento dos serviços a receita se considera realizada, não se diferindo a compensação das despesas pertinentes para a data do recebimento da fatura.

Para comprovar os gastos capitulados como despesas sem comprovação regular a recorrente se serviu de cupões de máquina registradora e de notas simplificadas de balcão, tendo sido oposto à aceitação da dedução o disposto no Parecer Normativo CST nº 83/76.

Os cupões de caixa e as notas fiscais simplificadas são documentos previstos nas legislações estaduais para efeito de cobrança do imposto de circulação de mercadorias. Tais documentos, porque sejam de extrema simplicidade, carecem de elementos materiais no sentido de comprovar-se a aquisição de



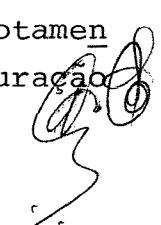
Acórdão nº 101-71.919

mercadorias, uma vez que se destinam possibilitar a base de avaliação para cobrança do ICM. Neles não se indica nem o nome do comprador nem a natureza das mercadorias negociadas de maneira a averiguarem-se os requisitos de necessidade e normalidade exigidos pela legislação do imposto de renda no sentido de admitir-se o dispêndio como custo ou despesa operacional dedutível do lucro real tributável.

Sobreleva dizer que, mesmo no caso de que inexistisse o Parecer Normativo CST nº 83/76, a dedução não seria permitida dada a impossibilidade de verificarem-se os requisitos da necessidade e normalidade há pouco referidos, tendo-se, pois, como argumento destituído de base o fato de haverem sido esses documentos emitidos antes do advento do citado ato normativo.

As demonstrações financeiras constituem instrumentos de conhecimento dos aspectos patrimoniais da pessoa jurídica. O Direito Tributário delas se serve para, com base nos direitos e nas obrigações, que se caracterizam por valores econômicos componentes do patrimônio, calcular o imposto de renda devido pela pessoa jurídica.

Valores há que se despendem na aquisição de objetos, bens ou coisas e que se destinam à troca para obtenção de rendimentos provenientes da atividade explorada, enquanto outros são apenas usados para manter a inteireza da fonte produtora dos rendimentos. Aqueles, porque se destinam à troca, são imediatamente mutáveis, e porque estejam diretamente ligados à apuração dos resultados operacionais, constituem custos ou despesas da atividade explorada e, sob este aspecto, a sua permanência, na forma original como surgiram, é de curta duração no patrimônio da pessoa jurídica; já os outros, com destinação específica diferente, porque objetivam manter a fonte produtora de rendimentos em estado de constante funcionamento, são remotamente mutáveis, e porque estejam indiretamente ligados à apuração



dos resultados operacionais, têm, em princípio, permanência mais longa no patrimônio, e, sob este ponto de vista, devem receber registro em conta representativa do ativo patrimonial.

A recorrente inverteu valores em melhoria de dois motores para dar-lhes maior desempenho e melhor atendimento na consecução dos objetivos sociais. Essas inversões não tiveram por destinação a troca para obtenção imediata de rendimentos. De forma indireta a interessada perseguiu a consecução de receitas através dos motores retificados como dão nota os documentos de fls. 201/211. São valores que na forma originária do dispêndio, diuturnamente assim permanecem na propriedade da recorrente, por isso o registro em conta do ativo é a forma correta para não se distorcer a representação gráfica do patrimônio.

Inadvertidamente, a interessada deu-lhes assentamentos contábeis irregulares, como se tratasse de despesas de conservação, alegando que teriam sido dispêndios com reparos, que lhes redundassem em nova vida útil superior a um ano.

As afirmações da defesa se destroem perante os dizeres constantes dos documentos de fls. 201/211, nos quais se lê haver sido praticada retífica dos motores.

Classificado como valores ativáveis, a autuação fiscal arrolou, no exercício de 1976, as importâncias de Cr\$... 71.340,00, Cr\$61.600,00 e Cr\$487.051,88.

A importância de Cr\$71.340,00, na conformidade da duplicata nº 2.058/75 e notas fiscais de serviço nºs 6441, 6461 e 6462 (fls. 265/268) da empresa Super Carga Ltda. comprovam que se trata de despesas de frete com o transporte de equipamentos, tendo havido o desconto do imposto de renda de 3% retido na fonte. Não há como sustentar a opinião fiscal de que se trata de valor ativável.

Também não se apoia a permanência sob tributação



Acórdão nº 101-71.919

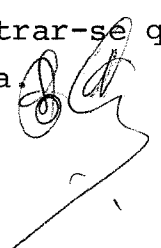
dos valores de Cr\$61.600,00 e Cr\$487.051,88, considerando-os como ativáveis. As notas fiscais de serviços nº 4.584, série A, a fls. 274, e nº 4.619, série A, a fls. 276, da empresa Marcosa, S.A. Máquinas, Representações, Comércio e Indústria revelam que se cogita de comissões pagas na intermediação de compra e venda de equipamentos adquiridos da Caterpillar Brasil S.A. Estando individualizado o beneficiário do rendimento e a causa que deu origem ao pagamento das comissões, satisfeitas ficaram as exigências legais para se admitir o dispêndio como despesa dedutível.

A legislação tributária do imposto de renda impõe o dever de comprovar através de documentação hábil e precisa os registros contábeis das operações realizadas, principalmente as que refletem custos ou despesas dedutíveis. Comprovação deixada de ser feita de maneira convincente e insofismável, dá direito ao fisco de proceder a lançamento sobre as parcelas não habilmente esclarecidas. Não basta que a despesa esteja apenas contabilizada. É necessário, antes e acima de tudo, que ela seja devidamente comprovada. Se a empresa não oferece prova inequívoca e concreta da despesa, não lhe é permitida a dedução. Estão nesta hipótese, as despesas havidas como estranhas aos custos na peça vestibular da autuação.

Em nenhum estágio do contraditório conseguiu a recorrente reunir prova por meio da qual se pudesse inferir da efetividade da despesa em benefício da empresa.

Grande parte das despesas tidas por estranhas aos custos se referem a despesas de hospedagem sem que se identifiquem as pessoas hospedadas.

Em relação às despesas de viagem, para que a dedução se valide, torna-se necessário demonstrar-se que elas se realizaram no interesse exclusivo da empresa.



Se a comprovação das despesas não se faz convenientemente, ou se se deixa de fazer, evidentemente as importâncias atribuídas aos gastos não se esclarecem, mesmo com referência aos que a recorrente atribui extravio de documentação.

Nas condições ora expostas, se encontra a importância de Cr\$55.000,00 tida pela recorrente como despesa de intermediação paga a empresa BZRA - Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. pelo empréstimo que a suplicante obteve do Banorte - Banco de Investimentos S.A. O autuante assim se expressou, a fls. 284/285:

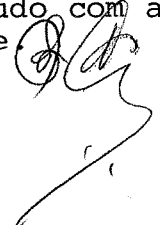
"Motivou a glosa a inexistência de provas que confirmassem a intermediação alegada.

A reclamante junta à sua impugnação, cópia de um contrato firmado com o BANORTE - Banco de Investimentos S.A., bem como, cópia de uma carta de BZRA - Distribuidora de Títulos e Valores Ltda. (fls. 213/218) onde a signatária declara a intermediação na obtenção de capital de giro junto ao citado Banco.

É natural que uma empresa necessite recorrer a fontes externas para captação de recursos financeiros para suprir suas eventuais necessidade de caixa ou para financiamento de bens do seu ativo fixo. O que não é admissível, é que, para pleitear um empréstimo junto a uma instituição financeira necessite da intermediação de uma outra.

Vale salientar que pela cláusula 1.1 do contrato mencionado a reclamante já nomeia seu procurador, a BANORTE - Distribuidora de Títulos e Valores. BZRA - Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. figura como - intermediária da intermediária - o que, de bom senso, não se pode admitir.

A tentativa de comprovação da regularidade da despesa glosada, desfigura-se ao analisar-se o contrato de financiamento junto ao BANORTE, cuja cópia juntada ao processo teve extirpada sua cláusula 6a. (fls.216) evidenciando a incompatibilidade do seu conteúdo com a argumentação defendida pela reclamante

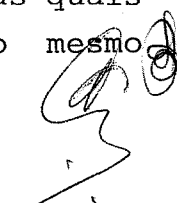


O aspecto troncho dessa peça dita como prova, por si só, é o suficiente para descaracterizar a normalidade da transação, bem como, a honorabilidade da prova.

Por conseguinte, o pagamento feito a BZRA-Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda., alegado como referente a "intermediação financeira de negócio no mercado financeiro", deve encobrir outra forma de retribuição que a legislação de regência não acolhe como despesa de dutível."

De fato, é inadmissível que para se conseguir um financiamento haja um encadeamento de intermediários com engrossamento de despesas injustificáveis, de cujo contrato de empréstimo nem sequer consta a empresa BZRA - Distribuidora de Títulos e Valores Ltda. beneficiada com a importância de Cr\$... 55.000,00 a título de comissão por intermediação, como alega a defesa, em seu recurso, a fls. 305.

Os encargos tributários ou previdenciários são custos ou despesas dedutíveis, se, na conformidade do artigo 165 do RIR/75, forem pagos durante o exercício a que corresponderem. A disposição regulamentar ressalva os casos de impugnação ou de recursos tempestivos e as hipóteses em que a empresa de direito privado tenha crédito vencido contra a entidade de direito público, inclusive empresas estatais, autarquias e sociedades de economia mista em quantia superior à do imposto, da taxa ou contribuição, devidos. Em nenhuma dessas hipóteses a recorrente se encontra quanto à contribuição do fundo de garantia do tempo de serviço, da previdência social ou do PIS-repique, embora tenha alegado possuir grandes créditos a receber dos poderes públicos, mas não comprovado através de documento fornecido pelo órgão competente onde a empresa recorrente dispusesse de crédito vencido em quantia superior à do seu débito, e em datas coincidentes com as que deveriam ter sido recolhidas as citadas contribuições devidas. Para que fosse aceita a pretensão necessário seria, portanto, que junto às entidades, em favor das quais aquelas contribuições eram devidas, tivesse a empresa ao mesmo



Acórdão nº 101-71.919

tempo créditos vencidos em importância igual, ou superior, à que estava em débito previdenciário.

A regra consistente em considerar como custo ou despesa dedutível os encargos fiscais ou parafiscais somente quando foram pagos durante o exercício financeiro a que correspondem, desde que não haja a ocorrência de nenhum dos casos ou de nenhuma das hipóteses excepcionantes, se relaciona com o consagrado princípio da independência dos exercícios.

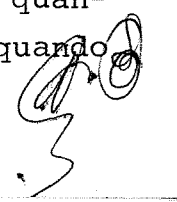
Nascida em determinado momento a obrigação de pagar o tributo, a taxa ou a contribuição é nessa ocasião que surge o direito à dedução, se o encargo fiscal ou parafiscal for realmente pago. É o regime da competência do exercício em que se apuram as receitas e as despesas pertinentes à consecução do resultado anual das transações comerciais.

Se o sujeito passivo da obrigação tributária não cumpre o dever de pagar o tributo, com o seu inadimplemento perde o direito de deduzir o dispêndio como despesa admissível, caso só venha a liquidá-lo em exercício diferente daquele em que deveria ter sido.

A defesa opôs a exigência fiscal as disposições do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 e do Parecer Normativo CST nº 57, de 16.10.1979, alegando que o princípio da independência do exercício e o do regime de competência hoje se encontram totalmente afastado.

A lei tem, por um dos seus qualificativos, caráter permanente, não significando isso que ela seja perpétua, porém, que deverá vigorar até o momento de ser modificada ou substituída por outra.

Não se tratando de lei penal, que retroage quando o ilícito deixa de ser punido, ou de lei tributária, quando



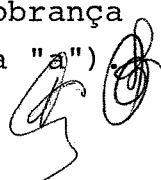
Acórdão nº 101-71.919

se compara, sob o mesmo aspecto, com aquela, ou, ainda, de lei nova, quando declara expressamente a retroação dos seus efeitos, o princípio de que "salvo disposição em contrário, a lei só dispõe sobre fatos futuros"; influiu, decisivamente, na jurisprudência deste Conselho de Contribuintes que, através de inúmeros acórdãos, dá a entender não serem nulas as situações jurídicas perfeitas, erigidas sob a disciplina da lei antiga, e a circunstância de a lei supervenientemente haver admitido ou tra forma para regular os tributos pagos fora do exercício correspondente e as despesas de exercícios anteriores, não elimina a predominância da lei vigorante ao tempo em que ocorreram os fatos determinadores da glosa, porque os tributos não se deduziram dentro do exercício em que foram recolhidos nem se admitiu a dedução de despesas pertinentes a outros exercícios.

Este entendimento transcende o campo administrativo e ingressa na esfera judiciária, onde, igualmente, precedentes uniformes têm proclamado as razões de ordem jurídica que determinam a obediência a prazos, quando sobrevém outra lei que passa, diretamente, a regular idêntico ato ou fato que se disciplinou pela lei antiga, por conseqüências ocorridas ao tempo em que vigia a lei pretérita.

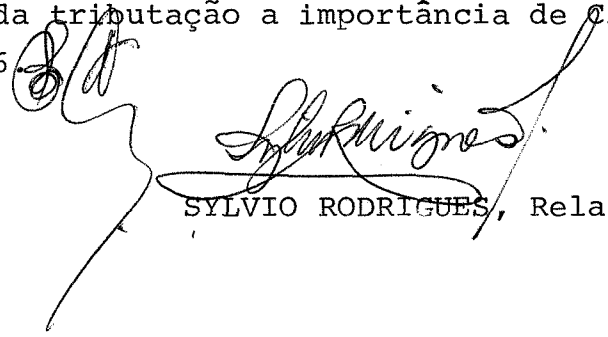
A lei nova não faz, portanto, cessar os efeitos do ato ou fato esmerado sob a égide da lei velha, a não ser quando as circunstâncias desse mesmo ato ou fato ocorrerem data ulterior ao tempo em que vigia a lei pretérita, porque aí, obviamente, já se encontravam vigentes as novas disposições legais.

Por disposição expressa no artigo 67, o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, entrou em vigor na data da sua publicação, mas quanto à legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas dispôs que a sua aplicação far-se-ia a partir de 1º de janeiro de 1978, para regular a cobrança do imposto anual do exercício de 1979 (inciso IV, alínea "a").



Perante o princípio de que "a lei só dispõe sobre fatos futuros", o Decreto-lei nº 1.598/77 nenhuma ressalva fez, e mesmo que dispusesse de forma contrária, ainda assim ter-se-ia de respeitar o princípio constitucional de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada", pelo fato de a Fazenda Nacional haver adquirido o direito de receber o tributo em sua totalidade, de acordo com a contemporaneidade da legislação vigente à época.

Isto posto e considerando que a recorrente não se opôs à cobrança do crédito tributário sobre várias parcelas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$619.991,88, no exercício de 1976.



SYLVIO RODRIGUES, Relator.