



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 24 de junho de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.395

Recurso nº 83.509 - IRPJ - EXS. DE 1973 a 1974

Recorrente S. KUBUDI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

IRPJ - DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS OU DOS CUSTOS - Admite-se a dedução de despesa ou custo quando se comprova de forma precisa a operação com a qual o dispêndio se relaciona, inadmitindo-se a dupla dedução do mesmo valor ou a compensação de despesa de outro exercício.

TRIBUTOS NÃO CORRESPONDENTES AO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA - O pagamento de encargos tributários em exercício outro, diferente daquele em que deveria ocorrer o recolhimento, é permitido como dedutível se tiver havido reclamação ou recurso excepcionantes (arts. 164 do RIR/66).

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura-se distribuição disfarçada de lucros, quando se concedem empréstimos aos dirigentes da pessoa jurídica, caso não se observem as condições legais de financiamentos mais onerosos suportados pela respectiva pessoa jurídica e também quando há pagamento de despesas particulares dos dirigentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interposto por S. KUBUDI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma longa traço horizontal finalizando a assinatura.

Sala das Sessões (DF), em 24 de junho de 1981.

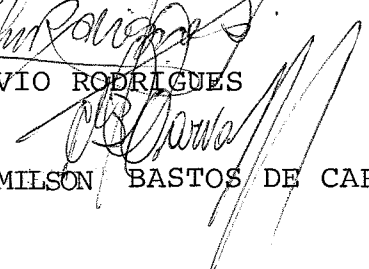

AMADOR DUTRELO FERNANDES

PRESIDENTE


SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE 25 JUN 1981


ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0713/002.241/75

RECURSO N.º: 83.509

ACÓRDÃO N.º: 101-72.395

RECORRENTE: S. KUBUDI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A.

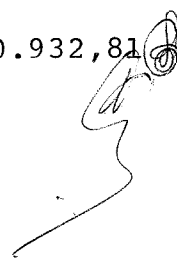
R E L A T Ó R I O

S. KUBUDI IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A., empresa com sede na capital do Estado do Rio de Janeiro, em decorrência de ação fiscal externa, defrontou-se com a cobrança do crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 01/02, lavrado pertinentemente aos exercícios de 1973 e 1974.

A peça vestibular da autuação capitula com infrações cometidas pela empresa na contabilização de despesas em duplicidade, despesas sem comprovação, despesas de outros exercícios, distribuição disfarçada de lucros por débito de despesas particulares nas contas-correntes de acionistas, imposto pago fora do exercício de competência, oneração de custo mediante apropriação a maior de diferença de câmbio, conforme se expõe, por exercício, no quadro seguinte:

<u>Itens do Auto</u> <u>de Infração</u>	<u>DISCRIMINAÇÃO</u>	<u>EX.de 1973</u>	<u>EX. de 1974</u>
1 e 6	Contabilização dúpli ce de despesas com redução do lucro, sai da fictícia de caixa e conseqüente distri buição de lucro (le- tra c do termo de fls. 06/09 e quadro nº 1 a fls. 35)	5.676,08	16.292,29

<u>Itens do Auto</u> <u>de Infração</u>	<u>DISCRIMINAÇÃO</u>	<u>EX. DE 1973</u>	<u>EX. DE 1974</u>
2 e 7	Despesas sem comprovação (letra C do termo a fls. 06/09 e quadro nº 02 a fls. 44)	19.367,20	16.600,00
3	Despesas de outros exercícios (letra E do termo de fls. 06/09 e relação a fls.48/49).	15.404,99	
4	Oneração de custos com diferença de câmbio apropriada a maior (letra H do termo de fls. 06/09)	18.247,27	
5	Débito em contas-correntes de dirigentes, como empréstimo a acionista mediante pagamento de despesas particulares, caracterizando distribuição disfarçada de lucros (letra G do termo de fls. 06/09) - art.251, alínea "G", do RIR/66.	58.647,80	
8	Encargos tributários pagos fora do exercício de competência - Cr\$.... 5.230,00 de ICM e Cr\$.... 2.620,00 de Contribuições Previdenciárias (letra F do termo de fls. 06/09).	-	7.850,00
9	Oneração de custos por contabilização dúplice do imposto de importação (letra H do termo de fls. 06/09).	-	33.142,90
10	Despesas de importação sem comprovação ou correspondência com a mercadoria importada no exercício (letra I do termo de fls. 06/09 e quadro nº 3 a fls.84).	-	390.932,81

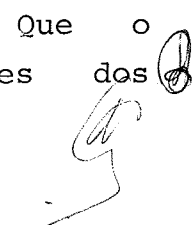


Acórdão nº 101-72.395

<u>Itens do Auto de Infração</u>	<u>DISCRIMINAÇÃO</u>	<u>EX.DE 1973</u>	<u>EX.DE 1974</u>
11	Distribuição disfarçada de lucros, pagamento de despesas particulares dos dirigentes debita - das em conta transitada através do resultado do exercício (letra D do termo de fls. 06/09) - Art. 251, alínea "e", do RIR/66.	-	3.440,00

A empresa contestou, parcialmente, a cobrança do crédito tributário, de acordo com a petição de reclamação de fls. 88/99, tendo reconhecido a procedência da tributação sobre as importâncias de Cr\$5.673,08 e Cr\$516,42, constantes do quadro nº 01 (fls. 35), embutidas no valor de Cr\$16.292,29 de contabilização dúplice de despesas (item 6 da autuação), e sobre a importância de Cr\$122.634,12 (quadro nº 03 - fls. 84), que compõe parcela do total de Cr\$390.932,81 de despesas de importação sem comprovação ou correspondência com a mercadoria importada no exercício, com o pagamento do imposto e redução de 50% da multa, na conformidade da guia DARF de fls. 103, sem correção monetária.

Na parte em que a empresa se opõe à ação fiscal, são expostas, em síntese, as seguintes contraditas, dizendo:

- a) - Em relação aos itens 1 e 6 do Auto de Infração: - Que o autuante ao afirmar a existência de duplicidade na contabilização de despesas, reconhece que os pagamentos delas foram realizados com cheque nominais, salientando que se os cheques foram nominais e existiram duplicatas, não há de se falar em inexistência de documentação comprobatória e, assim, não teria ocorrido a duplicidade de lançamento.
- b) - Quanto aos itens 2 e 7 - "Despesas sem comprovação" - Que o quadro demonstrativo nº 2 indica as despesas e os nomes dos
- 

beneficiários, por isso não se poderia dizer que há ausência de documentação comprobatória, evidenciando que, em relação ao exercício de 1973, a importância de Cr\$19.367,20 corresponde a despacho aduaneiro de Jair Gomes, contabilizado a fls. 120 do Diário 13 e, quanto ao exercício de 1974, a quantia de Cr\$16.600,00 corresponde a fretes de Cr\$3.330,00 pagos à Transportadora Monumento e a comissões sobre vendas de Cr\$13.270,00, composto dos valores de Cr\$2.000,00 + Cr\$ 5.000,00 + Cr\$1.635,92 + Cr\$1.156,58 + Cr\$3.477,50, pagos à empresa Maselli & Cia. No que tange à importância de Cr\$13.270,00 atribuída à Maselli & Cia., a defesa acentua, verbalmente:

"O fisco está considerando erroneamente tais valores como pagamentos parciais (dúpliques) da Nota Fiscal de Serviços nº 392 de emissão daquela empresa, no valor de Cr\$13.665,49, cuja liquidação ocorreu no entanto da seguinte forma:

Cheque 716.428 - Banco do	
Brasil S.A.	Cr\$2.000,00
Cheque 136.138 - idem	9.468,24
em dinheiro	<u>2.197,25</u>
	Cr\$13.665,49

Conforme se verifica da NF 392 acima (doc. anexo), o seu valor corresponde as comissões devidas pela Suplicante em decorréncias vendas e efetuadas através as NNFF 263 - 265 - 267 - 281 - 324 - 336/340 e 342 (fls. 104/106).

Não há porque confundir os valores impugnados com o montante da NF nº 392, uma vez que correspondem aos pagamentos das comissões sobre vendas efetuadas conforme NNFF 424 de 19.1.73 (pedido 32/1/73); 402/3/4 (pedido 337/12/72) e 2.637 e 425 de 13 e 19/1/73 (pedido 38/1/73)" - fls. 107/122."

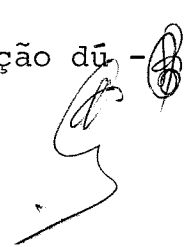
- c) - Pertinentemente ao item 3 - Que a fiscalização não discute a efetiva realização das despesas nem a validade da documentação respectiva e sim a impossibilidade de debitar-se em lucros e perdas o montante das despesas diferidas de anos anteriores, carecendo de fundamento a exigência, uma vez que

não existe dispositivo legal que impeça o procedimento adotado pela empresa.

- d) - Item 4 - Que carece de fundamento ter ocorrido, no exercício de 1973, a oneração de custos por apropriação de diferença de câmbio a maior, uma vez que não se trata de exigível fictício, e que a importância de Cr\$18.247,27 foi creditada, no ano de 1973, ao custo de mercadorias.
- e) - Item 5 - Que ainda no exercício de 1973, o fisco caracterizou a importância de Cr\$58.647,80 como distribuição disfarçada de lucros, por empréstimos a acionistas, mediante débito em contas-corrente pelo pagamento de despesas particulares, mas isso não ocorreu porque os mencionados empréstimos apurados pelos saldos existentes em 31.12.1972 foram liquidados no decorrer do ano de 1973, período-base também objeto de fiscalização, e salienta, expressamente:

"Uma vez comprovado o pagamento do empréstimo em 1973 não se há de falar em distribuição disfarçada de lucros, mesmo porque os respectivos contratos de empréstimos foram pactuados com o prazo de 3 anos, nos exatos termos do art. 251 letra "g" do RIR/66 (doc.nºs 1/3-fls.100/102)."

- f) - Item 8 - Que, com referência à importância de Cr\$7.850,00, impostos pagos fora do exercício, a lei condiciona a dedução ao efetivo pagamento durante o exercício de correspondência, ainda que tal pagamento se verifique após o seu vencimento, mas no caso de parcelamento, porque a obrigação tributária se reajusta em seu aspecto temporal, com a concessão de novos prazos, a dedutibilidade é admitida enquanto recolhidas as parcelas dentro dos exercícios financeiros em que se situe o vencimento do parcelamento ou que vença o prazo para defesa, fazendo citação ao Parecer Normativo CST nº 540/70.

- g) - Item 9 - Que não procede a afirmativa de contabilização du - 

Acórdão nº 101-72.395

plice do imposto de importação no valor de Cr\$33.142,90, porque, ao final do exercício, a empresa fez apuração da conta codificada pelo nº 124.000 - Despesas de Importação, ocasião em que as importâncias de Cr\$18.803,27 e Cr\$14.339,64, referentes ao imposto de importação, foram compensadas e automaticamente estornadas do custo da mercadoria.

- h) - Item 10 - Que concernentemente à importância de Cr\$390.932,81, glosada como despesas de importação sem a devida comprovação ou correspondência com a mercadoria importada no ano base de 1973, concordava com tributação da parcela de Cr\$122.634,12, porque a mercadoria chegara à empresa no ano base seguinte ao do pagamento, mas em relação às demais parcelas de Cr\$ 199.496,36, Cr\$42.959,21 e Cr\$25.843,12, constantes do quadro nº 03 a fls. 84, há plena correspondência das mercadorias importadas (documentos 23 a 52 - fls. 123/152, confirmando os registros contábeis da empresa.
- i) - Item 11 - Que as despesas de Cr\$3.440,00 havidas como particulares dos acionistas e por distribuição disfarçada de lucros, tomadas como remodelação da entrada do Edifício Rocha e Silva, cujas salas de propriedade de Saye Kubudi e Binhas Kubudi são alugadas, em realidade são despesas de condomínio suportadas pela reclamante na qualidade de locatária.

Antes de ter sido decidida a reclamação, foram realizadas diligências junto à interessada e junto à empresa Maselli & Cia. conforme relatório fiscal de fls. 159/162.

Baseado nas considerações expendidas no termo de fls. 06/09 e relatório de fls. 159/162, o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro julgou procedente a ação fiscal, de acordo com a Decisão nº 2.042, de fls. 182/184, cuja ementa está assim expressa:



Acórdão nº 101-72.395

"Inadmissível a dupla dedução do pagamento de despesas, bem como a contabilização, como despesa operacional, efetuados sem respaldo em documento hábil.

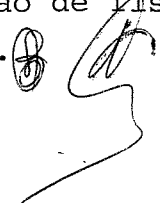
Até a vigência do Decreto-lei 1.598/77 prevaleceu o regime de independência de exercício, não se permitindo a contabilização de receitas e/ou despesas fora do seu exercício de competência.

Os empréstimos efetuados a dirigentes e administradores da pessoa jurídica caracterizam distribuição disfarçada de lucros se não observados todos os requisitos do artigo 251, letra "g", do Decreto 58.400/66.

Impugnação indeferida."

Em seu julgamento, a autoridade monocrática administrativa assim se pronunciou, dizendo, em síntese:

- que é inadmissível o registro duplo da mesma despesa, como ficou sobejamente comprovado nos autos, quer quando do exame original, quer quando do segundo exame, levado a efeito nos termos do relatório de fls. 156/157, e anexos;
- que as despesas devem ser comprovadas mediante documentação hábil que justifique quer a natureza do pagamento, quer o seu exato valor;
- que os empréstimos, mesmo registrados em conta - corrente, efetuados aos dirigentes e administradores da pessoa jurídica, que não atenderem a todos os requisitos do preceituado na letra "g", do artigo 251, do Decreto 58.400/66, caracterizam forma de distribuição disfarçada de lucros.

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a empresa oferece, no prazo, recurso constante da petição de fls. 188, repetindo os mesmos termos da petição de reclamação. 

É o relatório.

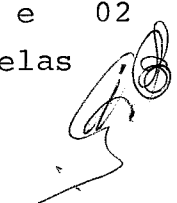
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O lucro real tributável está sujeito à comprovação por meio de escrituração idônea e precisa, baseada em documentos que justifiquem a legitimidade dos registros contábeis. Se a empresa não prova, concretamente, exibindo documento inequívoco de que a despesa ocorreu na forma como foi registrada, não lhe é permitido deduzí-la. O documento há de conter pormenores de forma a relacionar, indiscutivelmente, a despesa com a natureza da operação realizada e a identificar com exatidão a importância que lhe foi atribuída. Da maneira como a recorrente coloca a questão, nenhuma comprovação se vislumbra, mas apenas palavras insuscetíveis de modificar a opinião fiscal de que a despesa deve ter prova clara e insofismável.

A jurisprudência firme deste Colegiado tem realçado, inúmeras vezes, que a legislação do imposto de renda impõe o dever de comprovar, através de documentação hábil e precisa, os registros contábeis das operações realizadas, principalmente os das 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 esclarecidas habilmente. Não basta que a despesa esteja apenas escriturada. É necessário, antes e acima de tudo, que ela seja comprovada devida e completamente em todas as suas minúcias, de forma a não pairar dúvidas a respeito da natureza da despesa e exatidão da importância despendida.

Ao indicar a contabilização dúplice de despesas, cujos valores constam dos itens 1 e 6 da peça vestibular, o autuante fez integrar ao pleito os quadros nºs 01 (fls. 35) e 02 (fls. 44) onde se acham caracterizadas, parcelas por parcelas



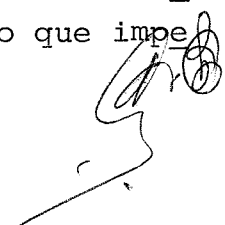
as importâncias sobre as quais houve incidência tributária. Há ali informações pormenorizadas a respeito de cada parcela. Competia , assim, a recorrente particularizar cada lançamento com a pretensa prova oferecida de modo a demonstrar a conexão do documento com a despesa glosada, o que realmente não foi feito, pois nem sequer há possibilidade de identificarem-se as importâncias entre si, formando-se, assim, o entendimento de que a documentação foi apresentada a esmo.

Se a despesa foi contabilizada por adiantamento, como diz a defesa, necessário se tornava fazer, quando se ultimasse cada operação pertinente ao adiantamento, uma demonstração precisa do dispêndio de modo a que pudesse clarificar-se a inocorrência de registro duplo da despesa. A essa demonstração a recorrente não procedeu, o que seria indispensável, para que ao final de cada operação o adiantamento adicionado ao saldo pago se revelasse integral do ao total da despesa contabilizada.

A falta de sistemática na contabilização dos documentos, à qual o autuante se refere na letra c do termo de fls. 06/09, realmente dá ensejo a que ocorra o registro duplo de despesa, se não houver o necessário controle dos pagamentos efetuados por adiantamento.

Em consequência de diligência realizada junto à empresa Maselli & Cia. Ltda., em nome da qual a recorrente escreveu, a título de comissões, importâncias glosadas, constantes dos quadros 01 e 02 (fls. 35 e 44), estão assinaladas, a fls. 160, as parcelas não justificadas.

A legislação do imposto de renda adota o sistema de ano-base, ou seja, o da anualidade. A despesa para ser admitida por dedutível não só deve satisfazer as condições legais, senão também pertencer ao exercício financeiro correspondente. Dentro desse princípio, despesa de um exercício não se compensa em outro. Vig^e o princípio da autonomia ou independência do exercício que impe



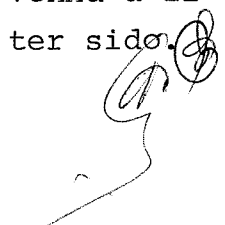
de compensarem-se, no exercício de 1973, as despesas de Cr\$ 15.404,99 às quais alude a letra "e" do termo de fls. 06/09 e que se acham relacionadas a fls. 48/49. Sendo, pois, autônomos os exercícios, veda-se a compensação em anos-base diferentes.

Os encargos tributários são custos ou despesas dedutíveis, se, na conformidade do artigo 164 do RIR/66, vigente à época da autuação, forem pagos durante o exercício a que corresponderem. Essa disposição regulamentar ressalva os casos de reclamação ou de recurso, tempestivos, e as hipóteses em que a empresa de direito privado tenha crédito vencido contra entidade de direito público, inclusive empresas estatais, autarquias e sociedades de economia mista em quantia superior à do imposto, da taxa ou contribuição devida. Em nenhuma dessas hipóteses a recorrente se encontra para que lhe seja permitido deduzir, no exercício de 1974, as importâncias de Cr\$5.230,00 de ICM, referente ao período de 01.08.72 a 31.08.72 (fls. 50), e Cr\$2.620,00 de INPS relativo aos anos de 1967 a 1970.

A regra consistente em considerar como custo ou despesa dedutível os encargos tributários somente quando forem pagos durante o exercício financeiro a que corresponderem, desde que não haja reclamação ou recurso excepcionantes, se relaciona com o consagrado princípio da independência do exercício.

Nascida em determinado momento a obrigação de pagar o encargo fiscal ou parafiscal, é nessa ocasião que surge o direito à dedução, se o tributo for realmente pago. É o regime de competência do exercício em que se apuram as receitas e as despesas pertinentes ao ciclo de determinação para a 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, caso só venha a liquidá-lo em exercício diferente daquele em que deveria ter sido.



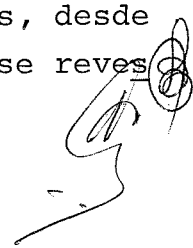
Inaplicável à espécie dos autos o Parecer Normativo CST nº 540/70 citado pela defesa, uma vez que não se trata de pedido da recorrente para recomposição do débito fiscal, mas imposição decorrente de autos de infração, como expõe o autuante na letra "f" do termo de fls. 06/09.

A questão referente às despesas de importação sem comprovação ou correspondência com a mercadoria importada no exercício, constantes de quatro parcelas no quadro demonstrativo nº 3 (fls. 84), a incidência tributária sobre elas tem cabimento, sendo oportuno salientar que o signatário do resultado da diligência, assim se expressou a fls. 161:

"Em sua Defesa a empresa já concordou, de plano, com a infração cometida em relação a 1ª das parcelas relacionadas (Cr\$122.634,12). Quanto às 2a. e 3a., juntou documentos referentes a importações feitas em 1972 (vide fls. 125 a 140), já debitadas a DESPESAS e levadas a custo nesse ano e, portanto, não cabendo novamente lançamentos em 1973. A 4a. parcela de Cr\$25.843,12, se refere a mercadorias importadas e desembaraçadas em 1974 (vide Decl. Importação nº 14.216/74 e N.Fiscal de Entrada nº 33, de 26.04.74 - docs. fls. 147 e 151), portanto, fora do exercício social objeto da fiscalização". (Grifos do original).

A finalidade da lei, ao definir as várias figuras da distribuição disfarçada de lucros, é a de não permitir o favorecimento de determinadas pessoas ligadas ao comando da empresa, em detrimento da pessoa jurídica. Dentre essas figuras da distribuição disfarçada de lucros se incluem os empréstimos concedidos a sócios, acionistas, dirigentes da pessoa jurídica.

À pessoa jurídica não é vedado conceder empréstimo às pessoas indicadas na alínea "a", art. 251, do RIR/66, desde que não se afronte a norma da alínea "g" do citado artigo. Nem mesmo a existência de lucros acumulados ou reservas não impostas por lei impede a concessão de empréstimos àquelas pessoas, desde que satisfeitos os requisitos de os contratos de mútuos se reve-



Acórdão nº 101-72.395

tirem de forma escrita, estabelecerem condições de juros, deságios, indexação ou correção monetária, semelhantes aos empréstimos mais onerosos tomados pela pessoa jurídica e sejam resgatados dentro do prazo de três anos.

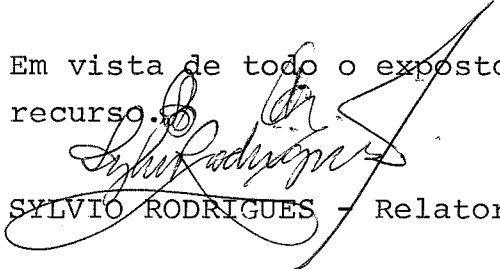
A recorrente pretende comprovar que obedeceu as condições impostas pela citada alínea "g" trazendo à colação as peças de fls. 100, 101 e 102, as quais são refutadas pelo autuante nos termos do tópico 4.3, a fls. 160/161, na seguinte forma:

"4.3 - EMPRÉSTIMOS: LIQUIDAÇÃO E JUROS

Em relação a este item, aproveitamos a oportunidade, quando da informação recente no Processo 0713-4249/75 (I.R. - PESSOA FÍSICA: contra o sócio principal da Autuada) e juntei cópia das Declarações de Bens do seu titular, bem como cópia da contestação à Defesa naquele Processo (vide fls. 168 a 176), com a conclusão de que o Contrato de Conta - Corrente Gráfica (que, por sinal, não foi apresentado à fiscalização na época) não tem consistência por não representar dívidas e ônus reais na Declaração P.F. do seu signatário (vide fls. 170/1). Sobre os JUROS DEVIDOS À EMPRESA, não foi feito qualquer pagamento pelo sócio a esse título (vide item "d" da Resposta à Diligência, fls. 179), motivo pelo qual se chega a conclusão da procedência da autuação de fls. 1." (Grifos do original).

A xerocópia da declaração de pessoa física, na parte referente à discriminação dos bens e das dívidas, realmente, não indica a existência de dívida do dirigente da recorrente para com a respectiva empresa e nem o pagamento de juros feitos pelos acionistas em razão dos empréstimos que lhes foram concedidos, como a própria interessada confirma pela carta de fls. 179.

Em vista de todo o exposto, voto pela negativa de provimento ao recurso.


SYLVIO RODRIGUES - Relator.