



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVF

Sessão de 14 de março de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.118

Recurso nº - 88.161 - IRPJ - EXS: DE 1980 a 1982

Recorrente - HUZIMET AÇOS ESPECIAIS LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - (SP)

LUCRO REAL - Regime de apuração de resultados - O regime econômico ou de competência recomendado pela legislação comercial na apuração de resultados das sociedades por ações (Lei 6.404/76, art. 177) foi estendido pela lei tributária para todas as empresas que pagam o imposto de renda com base no lucro real (Decreto-lei 1.598/77, art. 7º, § 4º), excetuados os casos especiais ressalvados na própria legislação fiscal.

INEXATIDÃO CONTÁBIL - Caracterizada a hipótese de apropriação de receita fora do exercício de competência, a sua adição ao lucro real do período de correspondência requer, como complemento da medida corretiva, a exclusão do respectivo valor do lucro líquido do período em que fora impropriamente contabilizada, face o comando contido no § 4º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77).

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE - Não configura a hipótese a falta de inclusão de produtos no estoque final da empresa, se o próprio fisco, por considerá-las como vendidas no período-base respectivo, tributa as receitas correspondentes no exercício da alienação.

DESPESAS OPERACIONAIS - Os adiantamentos concedidos para posterior comprovação não podem ser deduzidos do lucro operacional das empresas por não se constituírem em despesas ou custos, mas direitos delas para com terceiros, e bem assim os dispêndios que, realizados a título de despesa, não forem devidamente comprovados perante o fisco.

Acórdão nº 101-75.118

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HUZIMET AÇÕES ESPECIAIS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a quantia de Cr\$ 3.876.000,00, no exercício de 1981.

Sala das Sessões (DF), em 14 de março de 1984

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 15 MAR 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0810/042.636/82-87

RECURSO Nº: 88.161

ACÓRDÃO Nº: 101-75.118

RECORRENTE Nº: HUZIMET AÇOS ESPECIAIS LTDA.

R E L A T Ó R I O

HUZIMET AÇOS ESPECIAIS LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo (SP) que manteve o auto de infração contra ela lavrado.

Entendeu o autuante que a empresa deixara de apropriar aos seus resultados, no exercício social de 1979, base para a tributação do exercício financeiro da União de 1980, receitas operacionais de ordem de Cr\$ 3.876.000,00, correspondentes à venda de produtos de sua fabricação, diferindo-a indevidamente, ao tempo em que considerava o ICM no mês de emissão das respectivas notas fiscais e não inventariava os valores dos produtos vendidos no final do período. A infração foi enquadrada nos artigos 178, 179 e 387 do RIR/80. No mesmo exercício financeiro de 1980, a autuada deduzira do seu lucro operacional despesas diversas não comprovadas e/ou justificadas, com infringência às disposições dos arts. 154, parágrafo único, 191, § 2º, e 387, todos do RIR/80. Com essas inclusões de ofício ao lucro real do exercício, o prejuízo apontado na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, no valor de Cr\$ 3.766.401,00 transforma-se no resultado positivo de Cr\$ 451.395,00, que é tributado. Entrementes, os efeitos da compensação indevida daquele prejuízo corrigido monetariamente, ensejaria o lançamento do imposto sobre as quantias de Cr\$ 3.956.653,00 e de Cr\$ 3.368.353,00, nos exercícios de 1981 e de 1982, respectivamente.

Acórdão nº 101-75.118

Já o recorrente sustenta na fase impugnatória que o seu procedimento estaria correto porque, à data da emissão das notas fiscais, os produtos estavam inacabados, juntando cópias de notas fiscais de matérias-primas adquiridas em janeiro de 1980, e que os produtos só foram comercializados a partir de 03/01/80, consoante comprovam os canhotos das respectivas notas fiscais. Por outro lado, ainda que se considerassem as receitas como do exercício de 1980, caberia a reversão do valor oferecido à tributação no período seguinte, pois, se assim não for, haverá bi-tributação. O valor das despesas glosadas é modesto em relação ao movimento econômico do período e se refere a valores residuais de vários saldos de contas.

Após informação fiscal e a realização de diligência, o julgador ordinário reproduzindo argumentos do autor da contradita, manteve o feito, não acolhendo a tese de que houvera compensação de imposto no período seguinte porque, ao lado do diferimento irregular da receita, reduzira também, pela ausência dos correspondentes produtos no estoque final do período, o lucro obtido.

Em seu recurso, sustenta, em síntese, a empresa ser o auto insubsistente porque calçado em regulamento expedido após a ocorrência da alegada infração, reitera a correção da apropriação das receitas ao ano-base de 1980, tecendo considerações sobre normas da Lei 4.320/64 que favoreceriam a sua tese; alega não terem sido considerados os custos dos produtos vendidos; sustenta que os produtos não poderiam figurar do estoque final do exercício de 1979 em obediência ao regime econômico de determinação, uma vez que os produtos já haviam sido vendidos, fato que não implica em serem do período-base de 1979 as receitas correspondentes já que efetivamente recebidas no período seguinte. Diz que ao fisco cumpria recompor os cálculos do excesso de remuneração face à receita lançada de ofício. Persiste na necessidade de se considerar o oferecimento espontâneo da receita no período-base de 1980. E, em relação às despesas glosadas, diz constituírem-se de alguns adiantamentos destinados à cobrança de duplicatas, pendentes de prestações de contas.

É o relatório.

Acórdão nº 101-75.118

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo co
nhecimento.

Inicialmente cabe consignar a total improcedência da alegação de que o fato ocorrido em 1979 se aplicasse legislação baixada em 1980, porque os regulamentos para a cobrança do imposto de renda apenas consolidam disposições legais já existentes e o baixado pelo Decreto 85.450, de 04/12/80, não foge à regra.

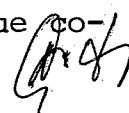
Assim, é que os arts. 177, 178 e 387, do RIR/80, tem como matrizes legais normas da Lei 6.404/76 e do Decreto-lei 1.598/77, ambos com datas anteriores aos eventos consignados na peça básica.

O exame dos elementos constantes dos autos revela que efetivamente a empresa vendeu os produtos de que tratam as notas fiscais de fls. 06 a 12 dentro do período-base de 1979, exercício de 1980, e a sua efetiva entrega no início do período seguinte não desnatura essa realidade.

Como aponta o informante de fls. 84, a empresa antes mesmo do encerramento do exercício social já havia utilizado as duplicatas.

Em sendo assim, por obediência ao regime econômico de determinação - invocado pela recorrente para justificar a ausência dos produtos do estoque final da empresa por não mais lhe pertencerem, indicando como prova exatamente as notas-fiscais de vendas em questão - as receitas deveriam compor também o período-base de 1979.

A sustentação de que a apropriação delas se deveria fazer no período do seu efetivo recebimento é uma incoerência da defesa, posto que aí tenta fazer prevalecer o regime de caixa, e, o que é pior, com recurso a regras da Lei 4.320, de 17/03/64, que co-



Acórdão nº 101-75.118.

mo ela mesma diz, estatui "Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados e Municípios." Em outras palavras, regras destinadas a pessoas jurídicas de direito público e não de direito privado.

A estas aplicam-se as normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal como, a seguir, se demonstrará.

A vigente lei das sociedades por ações, Lei 6.404, de 15/12/76, em seu artigo 177, elege o regime econômico ou de competência para o registro das mutações patrimoniais das sociedades sujeitas ao seu império.

O dispositivo está assim redigido:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência." (grifei)

O Decreto-lei 1.598, de 26/12/77, baixado com o objetivo de adaptar a legislação do imposto de renda às inovações da citada lei, estabeleceu normas fiscais que abrangem todas as pessoas jurídicas, firmas ou empresas individuais equiparadas às pessoas jurídicas que pagam o tributo com base no lucro real (arts. 1º e 6º) e, dentre elas, figura a determinação de observância das disposições da lei comercial na elaboração do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

Com esta recomendação a lei fiscal, encampou, como regra, a opção da lei comercial pelo regime de competência, em que as receitas pertencem ao período em que foram produzidas e as despesas ao período em que foram realizadas, isto é, pagas ou incorridas.

Em casos especiais, expressamente previstos na própria legislação, permite-se a apropriação de receitas fora do exercício social, como se verifica nos casos de contratante de empreitada de construções.



Acórdão nº 101-75.118

de estradas e semelhantes na forma estabelecida no art. 283 do RIR/80, nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço após o término do período-base seguinte ao da contratação (Reg. cit. art. 319), nos ganhos de capital na alienação de bens desapropriados observadas as condições erigidas (RIR cit. art. 320) e na cessão de direitos ao exercício de atividades financeiras em que o Conselho Monetário Nacional autorizar o diferimento de receitas (art. 345, parágrafo único do RIR/80).

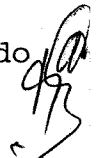
A conveniência da empresa em adotar o regime de caixa não pode prevalecer sobre disposição de lei e a sua intenção não pode obstacular os efeitos da inobservância.

Fora dos casos previstos na legislação tributária, nos quais não se inserem as receitas da suplicante, todas as receitas devem ser contabilizadas no exercício de sua produção, pois do contrário haverá impropriedade na escrituração, caracterizando-se a hipótese prevista no art. 6º, § 4º, do Decreto-lei 1.598/77, como, na espécie, ocorreu nos exercícios de 1980 e 1981, com insuficiência de pagamento de imposto como aconteceu no exercício de 1980.

E assim entende o relator, ao contrário da decisão recorrida que acolheu o argumento de haver indevida redução do estoque final da empresa no exercício de 1979, no valor dos produtos constantes das notas fiscais de fls. 06 a 12. E discordamos de S.Sª porque, se eles foram vendidos e não mais pertenciam à empresa, ~~te-~~ se que justifica a apropriação da receita no período-base de 1979, obviamente não poderiam mais compor o estoque final da empresa para efeito de determinação de seus lucros. Afinal, a receita está sendo incluída de ofício no lucro operacional do referido período para efeito de tributação e, por lógica e coerência, não se poderiam adicionar, simultaneamente, os valores desses produtos no estoque final.

Por outro lado, conforme declaração prestada pelo agente do fisco às fls. 77 a receita de Cr\$ 3.876.000,00 compõe as inclusões do exercício de 1981.

Neste caso, se o autuante incluiu como receita do



Acórdão nº 101-75,118

período base de 1979 o valor daquelas receita, em cumprimento ao disposto no §. 4º do art. 6º, do Decreto-lei 1.598/77, segundo o qual:

"Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a eles adicionados, respectivamente",

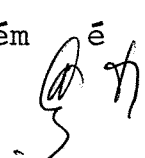
pelo mesmo fundamento, deveria excluí-la do período-base seguinte, em que, por inexatidão contábil, figurou.

De tal sorte, está correta a posição do fisco em relação aos exercícios de 1980 e de 1982, mas no exercício de 1981, com a redução daquela receita, o lucro real da empresa montaria em Cr\$ 80.653,00, correspondente à Cr\$ 3.956.653,00 menos Cr\$ 3.876.000,00.

Quanto ao custo dos produtos vendidos, não haveria mesmo o fisco de considerá-los porque foram normalmente apropriados na escrita da empresa. De lembrar que a exigência não tem por base desvio de receitas por omissão de compras com recursos externos, mas apropriação de receitas fora do período de correspondência.

Igualmente, no que respeita à pretensão de reposição pela fiscalização do cálculo do excesso de retiradas, além de não ter sido a matéria objeto da impugnação, deve-se ter em conta que o procedimento fiscal não se confunde com reconstituição de escrita que competiria ao contribuinte fazer, desde que manter escrita regular é obrigação sua, cujo ônus não pode transferir para a Fazenda Pública. Na espécie, a fiscalização transferiu para o exercício de competência receitas determinadas. As despesas por determinar, como seria o caso de apuração da remuneração de dirigentes, dedutível como faculdade da parte, a ela competiria calcular e pleitear a sua redução do lucro operacional, o que, diga-se de passagem, ela não o fez nem na petição recursal.

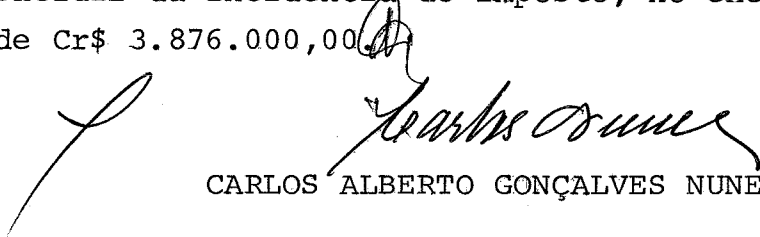
Quanto à glosa das despesas operacionais também



Acórdão nº 101-75.118

escorreita a decisão recorrida por não caracterizar-se como despesa paga ou incorrida e, pela falta de comprovação de se poder perquirir de sua normalidade e essencialidade. Trata-se de adiantamentos concedidos, segundo versão trazida na fase recursal, e, como tal, não constitui despesa.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da incidência do imposto, no exercício de 1981, a parcela de Cr\$ 3.876.000,00.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator