



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10480.012583/90-59
RECURSO Nº. :109.453
MATÉRIA :IRPJ - EXS: DE 1986 a 1988
RECORRENTE :RAN - REFINARIA DE AÇÚCAR DO NORTE S.A.
RECORRIDA :DRF EM RECIFE-PE
SESSÃO DE :11 DE DEZEMBRO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. :108-04.823

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - No caso de existência de reservas livres, a ocorrência de empréstimos aos sócios tipificava o fenômeno da distribuição disfarçada de lucro, devendo ser expurgada do patrimônio líquido a parte de correção monetária que incidiu sobre aquelas reservas.

MULTAS FISCAIS - Não sendo dedutíveis, devem ser adicionadas ao lucro líquido, se debitado o seu valor em conta de despesas.

PERDAS NO AJUSTE DO ESTOQUE - Não se consideram como custos dedutíveis, quando não devidamente comprovadas.

DESPESAS DE MANUTENÇÃO - Adicionam-se ao lucro tributável, se, no seu registro contábil, é inobservado o regime de competência.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAN - REFINARIA DE AÇÚCAR DO NORTE S.A.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas relativas ao item "distribuição disfarçada de lucros", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº. : 10480.012583/90-59
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.823



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108 - 04.823

Recurso nº. : 109.453
Recorrente : RAN-REFINARIA DE AÇUCAR DO NORTE S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela autuada, já qualificada nos autos, face a decisão de primeiro grau que manteve parcialmente o auto de infração de fls. 02, lavrado em 08 de novembro de 1990, acompanhado dos demonstrativos de fls. 03 a 19.

Em procedimento fiscal na empresa RAN - Refinaria de Açúcar do Norte S.A., a fiscalização lavrou, em 08/11/90, o auto de infração de fls. 02, por meio do qual foi formalizado o crédito tributário, a título de imposto de renda, de 755.113,22 BTNF, além dos acréscimos legais, tudo proveniente dos seguintes fatos:

PERÍODOS-BASE E VALORES EM CZ\$

HISTÓRICO	01/01 A 30/06/86	01/07 A 31/12/86	01/01 A 31/12/87
Exclusão do PL da correção monetária de parte das reservas livres, consideradas disfarçadamente distribuídas (DDL) (fls. 7, 13 e 15)	71.128,00	36.156,00	3.009.689,00
Gasto com projeto de engenharia considerado investimento, mas lançado em conta de custos (fls. 10)	46.000,00		
Multas indedutíveis, mas não adicionadas ao lucro líquido (fls. 10 e 17 a)	12.655,00		322.553,00
Despesa de manutenção despendida em 12/85 e majorada indevidamente por erro na conversão de moeda (fls. 11)	2.929.490,00		
Ajuste do estoque por conta de perdas debitadas em custo dos produtos, mas não comprovadas (fls. 11/13)		45.575.298,00	
TOTAIS TRIBUTADOS	3.059.273,00	45.611.454,00	3.332.242,00

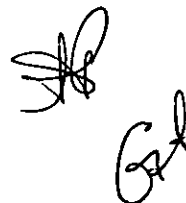
Dentro do prazo legal, a empresa autuada apresentou sua defesa, alegando, em síntese, que as operações referentes a reservas livres existentes na abertura dos exercícios sociais, advindas de lucros de exercícios anteriores, não podem ser consideradas como distribuição disfarçada de lucros, uma vez que as importâncias entregues a pessoas ligadas não se caracterizam como operações de mútuo, mas sim adiantamentos por conta de honorários efetivamente devidos pela empresa a seus dirigentes. Acrescenta ainda a autuada que os excessos de retirada são regularmente oferecidos à tributação, com os devidos ajustes no LALUR.

Quanto ao projeto de engenharia, cujo dispêndio foi lançado como custos, alegou haver equívoco na classificação contábil, informando que já está regularizando o lançamento para requerer o pedido de parcelamento do débito fiscal.

Quanto às multas não incluídas no lucro, explicou a autuada que o pagamento feito ao Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal - IBDF era referente a terceira parcela como optante de reposição florestal e não pagamento de multa, conforme concluiu o Sr. Auditor Fiscal. Assim, os registros contábeis estão corretos, uma vez que foi debitado o valor principal na conta nº 611.03.0067.

Em prosseguimento, diz a autuada que a nota fiscal nº 23.394 da Imperial Diesel S/A, debitada em conta de manutenção havia sido emitida em dezembro de 1985, no valor de cruzados, a moeda corrente da época, mas que só foi contabilizada em março de 1986 e que deixou de suprimir os três zeros, como era devido em virtude da mudança do padrão monetário. Alega a autuada que ocorreram alguns equívocos no lançamento, face a atipicidade do exercício de 1986, que apresentava dois períodos fiscais, e a obrigatoriedade de realização de dois balanços só no primeiro semestre. Destaca que todos os ajustes e acertos foram realizados no próprio exercício de 1986.

Sobre as perdas não comprovadas, alega a autuada que:

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823


- a) apesar de não utilizar o livro Modelo 3, portanto, não sendo possível conferir as movimentações de estoques de matérias-primas, efetuou ajustes no livro Diário;
- b) controlava seu estoque partindo dos quantitativos remanescentes de safras anteriores, efetuando seu registro contábil dia a dia;
- c) adotava o percentual de 8% (oito por cento), igual ao admitido pelo IAA - Instituto do Açúcar e do Alcool e utilizava o percentual de 0,463% (zero ponto quatrocentos e sessenta e três por cento) para as perdas de armazenagem e movimentação.

Acrescenta que, apesar de tais perdas terem sido contabilizadas nos balancetes mensais da fábrica, elas não correspondiam necessariamente à situação fática ocorrida. E que a margem de 44,78% (quarenta e quatro vírgula setenta e oito por cento), levantada pela fiscalização se apresentava elevada, uma vez que só foram levadas em conta as compras do exercício em questão.

Esclareceu ainda a atuada que, apenas no ano de 1986, foi possível o consumo total da matéria-prima, resultando no esvaziamento completo do armazém, podendo observar, naquele momento, que há muito a produção industrial da atuada vinha acumulando perdas superiores às registradas.

Expõe, ainda, a atuada que com relação às multas fiscais, a empresa deixou de adicionar ao lucro tributável o valor das mesmas porque se tratava de atualização monetária dos processos 44.0421 e 44.422 da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, ocorrendo apenas uma troca do código contábil na hora da classificação. E que os demais valores constantes neste item são multas necessárias ao funcionamento da empresa. Por fim, requereu perícia contábil.

Apresentada a informação fiscal (fls. 48/51), nela o Auditor Fiscal, ao analisar os fatos, percebeu que à atuada assistia razão quanto à distribuição disfarçada de lucros, e mesmo não havendo sido rebatida de forma correta na impugnação, opina pela desconsideração da DDL (fls. 49)



Na mesma informação fiscal, o autuante ainda acatou a alegação da autuada no que se refere às multas não incluídas, admitindo tratar-se de reposição florestal (fls. 49). Além disso, admitiu como justificada a primeira parcela das multas fiscais no valor de Cr\$ 30.735,00 (fls. 51). Quanto aos demais itens, manifesta-se pela manutenção da autuação fiscal.

Depois da juntada de diversos documentos (fls. 52/96), pela informação de fls. 97/100, tratando do tópico das despesas de manutenção e das perdas do estoque, foi proposta a realização de diligência junto à empresa autuada, no sentido de se verificar a procedência das alegações da defesa, mas nada restou explicado ou comprovado com respeito ao falado estorno das despesas de manutenção.

Em resposta aos quesitos relativos a perdas do estoque, o autuante informou que, após pesquisa exaustiva, chegou às seguintes conclusões (fls. 102/104):

- a) quanto ao percentual de quebra do IAA - como não mais existia o Instituto de Açúcar e Alcool, conseguiu encontrar um Mapa do Sindicato da Indústria do Açúcar no Estado de Pernambuco, que autorizava uma quebra de 3,62% (três ponto sessenta e dois por cento);
- b) quanto ao termo de apuração, a informação de que "esse volume de açúcar não tem correspondência direta com o estoque físico em poder da Refinaria", portanto não sendo possível fazer comparações com a escrita contábil da empresa;
- c) quanto às FMs, não constam autos de infração cobrindo diferenças ou perdas de estoques e, por fim,
- d) que a empresa está "quebrada".

A decisão de primeiro grau, acolhendo em parte as ponderações do autuante, expostas na informação fiscal de fls. 48/51, excluiu da tributação a multa de Cz\$ 12.655,00, deduzida no primeiro semestre de 1986, por não se tratar de penalidade fiscal, mas apenas reposição florestal ao IBDF. Igualmente, foi excluída da incidência do imposto

Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823

a importância de Cz\$ 30.735,21, relativa à correção monetária de débitos junto ao Governo de Pernambuco e que, indevidamente, fora antes considerada como multa fiscal (fls. 155).

De outra parte, tendo indeferido o pedido de perícia contábil, por desnecessária, a decisão recorrida, louvando-se nas demais irregularidades apontadas pela fiscalização, inclusive quanto aos valores da correção monetária aplicada sobre as reservas livres consideradas distribuídas disfarçadamente e que eram componentes do patrimônio líquido nos períodos-base encerrados em 30/06/86, 31/12/86 e 31/12/87, manteve, em parte, o lançamento de ofício, na proporção das diversas bases de cálculo reproduzidas às fls. 157.

Na peça recursal de fls. 163/166, alega a recorrente que houve cerceamento do direito de defesa uma vez que não foi aceito o pedido de perícia contábil, que esclareceria todos os pontos duvidosos do auto de infração.

É o Relatório.



Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823

VOTO

Conselheira ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário de fls. 163 a 166, uma vez que interposto com observância do prazo legal.



O exame dos autos dá conta de que o lançamento de ofício de que se cogita decorre de fatos de múltiplas naturezas, situação que recomenda o exame de cada um, de forma apartada. É o que se fará.

Multas fiscais:

Expurgadas as importâncias que comprovadamente não se referem a multas fiscais, como assim houve por bem entender a decisão recorrida, acolhendo, aliás, proposta do próprio autuante, os demais valores remanescentes, no total de Cz\$ 291.818,00 (Cz\$ 322.553,00 + Cz\$ 12.655,00 = Cz\$ 335.208,00 - (Cz\$12.655,00 + 30.735,00) = Cz\$ 291.818,00), inexistindo prova em contrário, têm a natureza jurídica de multas fiscais.

Ora, a indedutibilidade das multas fiscais é regra imposta pelo artigo 16, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, cuja interpretação foi consolidada no artigo 225, § 4º, do RIR/80, *verbis*:

“Art. 225 -

§ 4º - não são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Decreto-Lei nº 1.598/77, artigo 16, § 4º)”.  

Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823

O preceito normativo transcrito vem de ser repetido pelo artigo 7º, § 5º, da Lei nº 8.541/92, consolidado no RIR/94, em seu artigo 283, § 5º.

Essa indedutibilidade das multas por infrações fiscais, tradicionalmente, sempre é reconhecida nos inúmeros acórdãos proferidos por este Conselho.

Despesas de manutenção:

A importância debitada a título de despesa de manutenção, no valor de Cz\$ 2.929.490,00, estaria comprovada mediante apresentação da nota fiscal nº 23.394, de emissão da empresa Imperial Diesel S/A. Todavia, tratando-se de nota fiscal emitida em **dezembro de 1985**, comprova-se que referido gasto corresponde a despesa pertencente ao período-base anterior, isto é, o encerrado em 1985, indevidamente apropriada em 1986, este objeto do procedimento fiscal ora contestado.

Ora, a legislação do imposto de renda, para fins de escrituração contábil das operações da pessoa jurídica, adota o **regime de competência**, em virtude do qual as receitas e despesas, para os efeitos de apuração da base de cálculo do imposto, devem ser apropriadas, mensal ou anualmente, dentro do período em que verificadas, ainda que as receitas ou despesas não tenham sido recebidas ou pagas. É fácil notar, por outro lado, que o regime de competência está intimamente correlacionado com o princípio de independência dos exercícios financeiros, sob pena de distorção dos respectivos resultados.

Além do mais, no caso da despesa em foco, como confessa a própria recorrente, foi ela indevidamente majorada em razão de lapso cometido na conversão de moedas, em consequência do que a despesa foi contabilizada pelo valor de Cz\$ 2.929.490,00, em lugar de Cz\$ 2.929,49.

Gastos com Projeto de engenharia

No primeiro semestre de 1986, a empresa atuada apropriou em conta de despesa a importância de Cz\$ 46.000,00, dispêndio este que, como aponta a fiscalização e admite a própria recorrente, tem a natureza de **investimento**, não podendo, assim, onerar o resultado tributável. Tanto que a atuada informa sua intenção de pedir o parcelamento do débito fiscal decorrente do errôneo tratamento tributário.

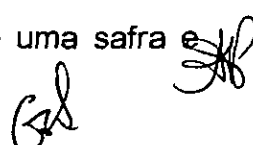
Perdas no ajuste do inventário

No relatório fiscal elaborado pelo atuante, é informado que na conta de **custos dos produtos** foi debitada a importância de Cz\$ 45.575.298,00, a crédito de **matérias-primas**, proveniente de perdas verificadas no ajustamento do estoque (fls. 12). Sobre esta matéria, a fiscalização não obteve da atuada provas convincentes das perdas em questão. Essa ausência de comprovação se deve, em grande parte, em razão da inexistência do livro Modelo 3, de controle da produção e do estoque, previsto no acordo SINIEF, fato este admitido pela própria atuada (fls. 38).

Informa a fiscalização que o valor da pré falada perda equivale ao percentual de 44,87% das compras realizadas no período auditado, considerado abusivo e que não se comprova em face da não utilização do citado livro de controle, Modelo 3 (fls. 12/13).

Opondo-se ao critério de apuração do percentual de 44,78%, que lhe parece elevado, a atuada defende-se expondo que a fixação deste percentual levou em conta apenas as compras do exercício, mas deixa de indicar dados concretos que desmintam aquele percentual.

Expõe ainda a defendente uma série de ponderações pouco inteligíveis, dizendo que adquiriria açúcar demerara a granel do Instituto do Açúcar e do Alcool (IAA) para utilização como matéria-prima e que os estoques remanescentes entre uma safra e



Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823

outra dificultava "o dimensionamento da quantidade física exata do estoque inventariado em cada exercício" (fls. 38).

Acrescenta que, para dimensionamento das perdas verificadas na transformação do açúcar demerara (matéria-prima) em açúcar refinado (produto final), adotava o percentual de 8% (oito por cento) admitido pelo IAA e o de 0,463% para as perdas na armazenagem e movimentação (esse percentual conflita com o de 3,62% autorizado pelo Sindicato da Indústria do Açúcar no estado de Pernambuco, consoante investigação feita pelo autuante (fls. 103).

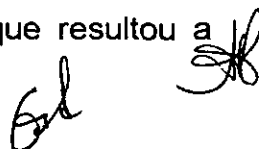
Admite a defendente que o prejuízo de Cz\$ 45.575.298,00 equivale a 571.667 sacos, decorrente de **perdas acumuladas** em níveis superiores aos registrados, isso a partir das aquisições de açúcar desde 1980/1981.

É bem de ver que por este argumento, mesmo não justificável ou ainda que tivesse sido comprovado, a recorrente implicitamente acaba confessando haver apropriado em um só exercício social (segundo semestre de 1986) perdas acumuladas que teriam sido verificadas em períodos anteriores, com a infração, portanto, do regime de competência e do princípio de independência dos exercícios financeiros.

Registre-se que, além das perdas objeto de glosa, outras de menor porte se verificaram, mas estas consideradas justificadas pela fiscalização (fls. 12).

As razões expostas sobre este tópico da autuação conduzem a demonstrar o acerto do ato que desconsiderou o registro contábil na conta de custo, por conta de perdas, cuja ocorrência não ficou a contento comprovada. Não há, assim, como ceder à pretensão da recorrente, cuja posição fiscal revela-se frágil por total ausência de provas.

Aliás, todas as ponderações da defendente, seja na fase de impugnação, seja na fase recursal, envolvendo globalmente o procedimento fiscal de que resultou a



Processo nº. : 10480/012583/90-59
Acórdão nº. : 108-04.823

lavratura do auto de infração de fls. 02, estão despidas das provas materialmente necessárias, de modo a não existir amparo legal em abono do direito pretendido pela recorrente.

Quanto ao item da **distribuição disfarçada de lucros**, entendo não ser cabível referida exigência, acatando a opinião do autuante, expressa na informação fiscal de fls. 48/51.

Diante das razões expendidas, rejeito a preliminar argüida, e no mérito, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, no que concerne a distribuição disfarçada de lucros.

Sala das Sessões - DF, em 11 de dezembro de 1997



ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA

