



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10410/000.465/93-74
RECURSO Nº. : 03.387
MATÉRIA : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EX: 1992
RECORRENTE : EPC - EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.
RECORRIDA : DRF/MACEIÓ (AL)
SESSÃO DE : 07 DE JANEIRO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.925

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO:

BASE DE CÁLCULO - PROVISÕES: Os tributos apropriados pelo regime de competência, no período da ocorrência do respectivo fato gerador, não se revestem da natureza técnica de provisões, sendo irrelevante para a dedutibilidade que estivessem pagos ou com exigibilidade submetida ao crivo do Poder Judiciário, até o advento da Lei nº 8.541/92.

COMPENSAÇÃO DA TRD RECOLHIDA - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - É legítima a atualização monetária do indébito, no ano de 1.991, pela utilização do INPC, índice oficial que serviu para projetar o valor da UFIR criada pela Lei nº 8.383/91. Exegese do Parecer GQ-96, da Advocacia Geral da União, publicado no DOU de 18.01.96.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **EPC - EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRÉSIDENTE**



JOSE ANTÔNIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA.



Recurso nº 03.387

Processo nº 10410.000465/93-74

C. Social: Exerc. 1.992

Recorrente: EPC - EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA

Recorrida : DRF EM MACEIÓ (AL)

Acórdão nº 108-03.925

RELATÓRIO

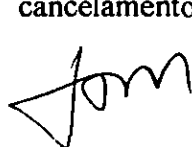
Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 43/46, para exigência da contribuição social incidente sobre o lucro da pessoa jurídica, por ter a fiscalização constatado que a empresa contabilizou a débito do resultado do período-base de 1.991, tributos que estavam sendo contestados judicialmente, o que ocasionou redução indevida do lucro líquido pelas seguintes parcelas indedutíveis:

1 - Contribuição Social provisionada (infração ao artigo 220 do RIR/80)	Cr\$ 228.750.944,00
2 - Finsocial dos meses de novembro e dezembro/91 (infração ao artigo 191 do RIR/80)	Cr\$ 28.659.793,80

Apurou, ainda, a fiscalização recolhimento a menor da contribuição social correspondente ao exercício de 1.992, período-base de 1.991, pela compensação indevida da TRD paga nas quotas da contribuição do ano anterior, no montante de 8.682,85 UFIR, compensação que foi integralmente glosada em função de estar a empresa pleiteando em juízo, em ação ordinária de repetição de indébito, a restituição integral do que foi recolhido relativamente ao período-base de 1.990.

Inconformada com o lançamento e após prorrogação regulamentar de prazo, deduziu a autuada a impugnação que foi protocolizada em 03.06.93, em cujo arrazoadado de fls. 62/69 arguiu preliminar de nulidade do auto de infração, por não terem os autuantes fixado "... prazo para conclusão dos trabalhos, como determina o artigo 196 do Código Tributário Nacional" (fls. 62). No contexto da mesma preliminar, alegou infração ao artigo 198 do mesmo CTN (sigilo fiscal) e aos incisos X e XII do artigo 5º da Constituição Federal (sigilo bancário), trazendo artigo do Prof. IVES GANDRA DA SILVA MARTINS específico sobre o assunto, para reforçar a sua tese de que houve divulgação indevida da situação fiscal e bancária das "... atividades do empresário PC Farias..." (fls. 63).

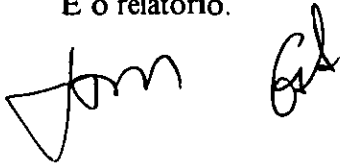
No mérito, invocou o art. 225 do RIR/80 que, a seu ver, assegura a dedutibilidade das mencionadas contribuições por estarem incorridas, sendo irrelevante o fato de estarem sendo questionadas judicialmente. Acrescentou que, só com o advento da Lei 8.541/92 as contribuições não pagas deixaram de ser dedutíveis, cujo artigo 8º confirma que a regra anterior era da dedutibilidade no período do fato gerador. Contesta a glosa da compensação da TRD, alegando que obteve reconhecimento judicial para tanto, além dos arts. 80 a 85 da Lei 8.383/91 terem confirmado aquele direito. Insurge, ainda, contra a utilização da TRD na atualização do crédito lançado, a conversão do crédito em UFIR e conclui pleiteando o cancelamento da exigência.



Após informação fiscal juntada às fls. 78/85, proferiu a autoridade julgadora de primeira instância a decisão acostada aos autos às fls. 86, mantendo integralmente a exigência, ao argumento de que a matéria em litígio é decorrente do lançamento do imposto de renda - pessoa jurídica, formalizado através do processo nº 10410.000455/93-11, que teve a mesma sorte.

Cientificada da decisão em 10.06.94 (AR de fls. 89), interpôs a autuada recurso voluntário que foi protocolizado em 11.07.94, em cujo arrazoadado de fls. 90/93 requer a extensão a este processo das preliminares já argüidas no processo do imposto de renda, bem assim das razões de mérito lá aduzidas, relativas aos itens 1.1 e 1.2 do auto de infração. Complementa o seu recurso insurgindo-se contra o item relativo à glosa da compensação da TRD paga em 1.991, porque já estava autorizada pela própria administração tributária, através dos artigos 80 a 85 da Lei 8.383/91, aduzindo que a decisão da autoridade *a quo* *"... não se ateve a este item no seu julgamento, razão pela qual entendemos esteja incompleta, pois não está obedecido o que dispõe artigo 31, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a nova redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 8.748, de 1993"* (fls.93).

É o relatório.



Recurso nº 03.387

Processo nº 10410.000465/93-74 C. Social: Exerc. 1.992
Recorrente: EPC - EMPRESA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida : DRF EM MACEIÓ (AL)

Acórdão nº 108-03.925

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Não procede a preliminar suscitada, uma vez que a falta de fixação de prazo para encerramento dos trabalhos de fiscalização não importa em nulidade do lançamento, tampouco a alegada quebra do sigilo fiscal e bancário poderia macular a eficácia do auto de infração, posto que além de depender de apuração da responsabilidade funcional em cada caso, é o artigo 195 do próprio CTN quem assegura o mais amplo poder de investigação às autoridades que têm o dever de zelar pelo crédito público, sabidamente, crédito que interessa à toda a sociedade, daí porque crivado pelo consagrado princípio da **indisponibilidade do interesse público**.

No mérito, contrariamente ao decidido pela autoridade de primeira instância, entendo que a matéria em litígio não é reflexo do lançamento materializado contra a mesma empresa, na área do imposto de renda. Primeiro, porque há regras específicas que norteiam a apuração da base de cálculo de cada um dos tributos, onde a indedutibilidade de uma despesa para apuração do lucro real (base de cálculo do IRPJ) nem sempre implica em adição para apuração da base de cálculo da contribuição social. Em segundo lugar, o auto de infração em litígio contém tópico próprio que trata de glosa de compensação de parcela paga a título de TRD, que nada tem a ver com o invocado "processo principal".

Neste sentido, tem razão a Recorrente quando alega que a decisão monocrática não se pronunciou sobre parte da impugnação, porque optou a autoridade julgadora pela cômoda decisão pela via reflexiva, quando verdadeiramente não é o caso.

Essas omissões da autoridade julgadora implicam em cerceamento do direito de defesa, não tolerado pelo ordenamento jurídico que enaltece o contraditório e a ampla defesa como princípios constitucionais, estampados no rol dos direitos e garantias individuais, no inciso LV do art. 5º, da Carta Magna.

Todavia, invoco a sábia determinação do § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/72 para abster-me de pronunciar a flagrante nulidade da decisão monocrática, porque vejo razões de mérito que militam favoravelmente ao sujeito passivo e passo a examiná-las.



COMPENSAÇÃO DA TRD

Não procede o primeiro fundamento utilizado pela fiscalização para a glosa da compensação da parcela da TRD paga pela empresa, uma vez que o direito assegurado pelos arts. 80 e 81 da Lei 8.383/91 não pode ser afetado pelo simples fato de a empresa submeter ao Poder Judiciário o exame da constitucionalidade da exigência da própria contribuição social incidente sobre o lucro. Qualquer que seja o seu teor, a decisão judicial não contamina o procedimento da Recorrente, devendo ser aplicada sobre o remanescente das prestações, uma vez que o encargo da TRD, à época indevidamente recolhido, não depende da ação judicial para ser aproveitado pela empresa, uma vez que já autorizada a compensação através de Lei.

O segundo fundamento da glosa está relacionado com a atualização monetária dos valores compensados, entendendo o Fisco que o crédito da autuada estava limitado a 2.858,08 UFIR, porque só admitida a correção do valor original a partir de 01.01.92, enquanto que a compensação operou-se no quantitativo de 8.682,85 UFIR, exatamente o valor glosado, porque a autuada atualizou cada parcela indevidamente recolhida, utilizando o Fator de Atualização Patrimonial - FAP, criado pelo Decreto nº 332/91 para corrigir as demonstrações financeiras das pessoas jurídicas, que tinha como indexador o Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC, consoante disposição expressa no parágrafo único do art. 2º do citado Decreto.

Mais uma vez entendo que não tem razão o Fisco. Já me pronunciei em outras oportunidades, entre elas no julgamento do Recurso nº 107.350 (Acórdão nº 108-02.155, sessão de 22.08.95), em que fui acompanhado pela maioria dos membros desta colenda Câmara, no sentido de que, vedar o direito à atualização monetária dos créditos do contribuinte significa mutilar o próprio direito, atitude que não pode ser legitimada pelo ordenamento jurídico.

Por pertinentes, peço vênica para trazer a estes autos considerações expendidas naquele julgamento, que são relevantes para o deslinde da questão que aqui se apresenta, com as necessárias adaptações à hipótese dos autos.

De há muito os nossos tribunais vêm decidindo no sentido de se aplicar a atualização monetária, nos processos de restituição de tributos pagos indevidamente, em atendimento ao mandamento maior inserto no ordenamento jurídico, determinando que *"todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir"* (Código Civil - art. 964).

Pela reiteração das decisões nessa diretriz, sobreveio a Súmula nº 46, do extinto Tribunal Federal de Recursos, cujo enunciado, embora abrangente, não deixa dúvidas quanto a necessidade de atualização do indébito tributário. Eis a sua mensagem:

"Nos casos de devolução do depósito efetuado em garantia de instância e de repetição do indébito tributário, a correção monetária é calculada desde a data do depósito ou do pagamento indevido e incide até o efetivo recebimento da importância reclamada."



Em consonância com esse mesmo preceito, também no âmbito tributário, a Lei 5.172/66 (CTN - art. 165) assegura a restituição **total** do tributo indevido ou maior que o devido, para que se opere a integral desconstituição da regra jurídica que, originariamente, atribuiu dever tributário ao sujeito passivo, que agora se reconhece indevido.

A norma de incidência é regra constitutiva da relação jurídica tributária, sob o pálio da qual foi recolhido o tributo, no caso o pagamento das quotas da própria contribuição social do exercício de 1.991, relativa ao período-base de 1.990. Reconhecida a inoportunidade da incidência da TRD entre a data do fato gerador e o vencimento da obrigação, nasce para o sujeito passivo direito de reaver do sujeito ativo o **valor integral** daquele excesso, na forma do artigo 80 da Lei 8.383/91, para que se restaure o *statu quo ante*. É esclarecedora a lição de GILBERTO DE ULHÔA CANTO, inobstante voltada para repetição de indébito:

“Deve-se admitir, desde logo, que a repetição do tributo indevidamente pago é, antes que tudo, o restabelecimento da ordem jurídica violada pelo simples fato de que a obrigação tributária é obligatio ex legis, tem de ser cumprida como a lei a define, inclusive no que respeita ao montante do crédito dela resultante.” (In Caderno De Pesquisas Tributárias nº 8 - Ed. Resenha Tributária)

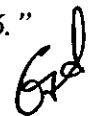
É de se ressaltar que, para que a restituição seja **total**, é imperativo que se aplique sobre o indébito a respectiva atualização monetária, mormente num país de inflação descontrolada, sob pena de se mutilar o conteúdo econômico da pretensão, podendo até mesmo, reduzi-la a nada, pela habitual demora da administração tributária, na satisfação de processos dessa natureza.

Curvando-se à torrencial jurisprudência e ao entendimento massacrante da doutrina, houve por bem o legislador em normatizar a forma dessa desconstituição da regra jurídica, nos casos de pagamento indevido de tributos, o que fez através do art. 66, da mesma Lei 8.383/91, assegurando no seu parágrafo 3º que

“a compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.”

O comando dessa regra jurídica deve ser visualizado no contexto de toda a legislação tributária. Não pode ser ele aplicado isoladamente, de forma restritiva, no sentido de só admitir a atualização do crédito do contribuinte, a partir da existência da UFIR (02.01.92), como o fez a IN-SRF nº 67/92, em seu artigo 6º, inciso II, *verbis*:

“II - tratando-se de recolhimento ou pagamento efetuado antes de 1º de janeiro de 1.992, o valor originário do crédito será convertido em quantidade de UFIR, mediante divisão pelo valor desta em 2 de janeiro de 1992, correspondente a Cr\$ 597,06.”



Ao definir a UFIR como indexador oficial para atualização do indébito tributário, para fins de compensação ou restituição, não quis o legislador legitimar um índice em detrimento de outro. O papel do legislador foi mais além, ou seja: **definiu o critério jurídico, lógico e adequado, que deve imperar na desconstituição da regra de incidência (restituição ou compensação), qual seja, o mesmo critério de atualização monetária que o Fisco utiliza na cobrança dos seus créditos tributários (UFIR a partir de 1992)**, em necessário respeito ao princípio constitucional da isonomia, inserto no art. 5º da Magna Carta e igualdade das partes na relação processual, porque, a partir de 1.992, é a UFIR a “*medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e de valores expressos em cruzeiros na legislação tributária federal ...*”, como diz , textualmente, o artigo 1º da Lei 8.383/91.

Com assento nesta premissa, é forçoso concluir que, adotando o FISCO outro índice para cobrança dos débitos nascidos anteriormente ao ano de 1.992 (ano do aparecimento da UFIR), esse mesmo índice deverá ser utilizado para atualizar os créditos dos sujeitos passivos, decorrentes de pagamentos indevidos. Assim, no período em que esteve em vigor o BTNF, esse mesmo indexador deverá ser utilizado, tanto para atualização dos débitos originados da regra de incidência, como dos créditos da regra desconstitutiva (restituição ou compensação).

Esse critério já foi adotado pelo Fisco, merecendo ser lembrado o Decreto-lei nº 2.412, publicado no DOU de 11.02.88, cujo artigo primeiro é taxativo para assegurar o direito à atualização, pelo que merece ser transcrito:

“Art. 1º - O imposto líquido a restituir à pessoa jurídica, apurado na declaração de rendimentos correspondente ao período-base semestral encerrado em 30 de junho de 1.986, será restituído pelo seu valor atualizado monetariamente.

§ 1º - A atualização monetária a que se refere este artigo será procedida de acordo com o seguinte critério:

a) o valor do imposto a restituir será expresso em número de OTN, mediante sua divisão pelo valor da OTN no mês de março de 1.987 (Cz\$ 181,61);

§ 2º - A atualização monetária de que trata este artigo é devida inclusive no caso de restituição efetuada pelo valor original, em cruzados, após o mês de março de 1.987.”

As autoridades fazendárias sempre resistiram ao pagamento atualizado das restituições, sob o cômodo argumento da inexistência de regra jurídica a autorizá-lo. Ao Decreto-lei retro citado, seguiu-se a Lei 7.739/89 (DOU de 20.03.89), cujo art. 13 também era expresso no sentido de assegurar o pagamento atualizado, estipulando, de forma genérica:

“Art. 13 - As restituições do imposto de renda serão atualizadas monetariamente com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC, a partir de 1º de fevereiro de 1.989.”



Milita a favor dessa conclusão a tese já consagrada na doutrina e na jurisprudência, no sentido de que a correção monetária nada deve acrescentar ao patrimônio das pessoas, esmerando-se por traduzir, a valor presente, a expressão monetária de idêntico quantitativo do conteúdo original. A sua falta, esta sim, mutila direitos. A sua fixação unilateral afronta o equilíbrio econômico das partes e agride os princípios basilares que devem nortear as relações jurídicas bilaterais.

Por pertinente, trago à colação o magistério do saudoso GERALDO ATALIBA, extraindo o seguinte trecho de suas sábias lições:

“Correção monetária de crédito fiscal deve ser igual à dos direitos do contribuinte. Não pode haver correção para o Fisco e não para o contribuinte. A relação tributária é bilateral. As partes são iguais. Os índices devem ser os mesmos. É inconstitucional a lei que vede ao contribuinte correção que deve ao fisco. Se a lei só mencionar o fisco, como beneficiário da correção, não será inconstitucional, mas estender-se-á ao contribuinte, automaticamente.

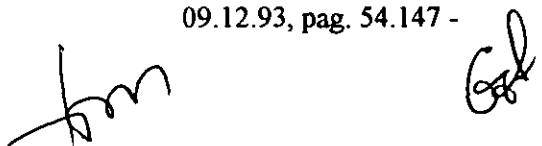
A justificação da indexação está na vedação do enriquecimento ilícito. Ora, este princípio vale para ambas as partes na relação tributária.” (Revista de Direito Tributário nº 60, pag. 43)

No mesmo sentido os ensinamentos do consagrado GILBERTO DE ULHÔA CANTO:

“Havendo atualização monetária de crédito tributário em favor da pessoa jurídica de direito público titular da competência impositiva, terá de haver também correção em favor do contribuinte, quando da repetição do indébito, como reconhecido pela jurisprudência tranqüila do Supremo Tribunal Federal, que se baseia no princípio da isonomia, ainda que não haja texto expresso de lei mandando aplicar a correção monetária em tal caso, como há prevendo que ela seja feita quando os créditos tributários não sejam liquidados tempestivamente.” (Revista de Direito Tributário nº 60, pag. 50)

Assim vem decidindo o Poder Judiciário, merecendo destaque o Acórdão 93.01.193558-DF, da 3a. Turma do TRF da 1ª Região, que por unanimidade de votos assim concluiu:

“TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES. - A jurisprudência deste tribunal tem consagrado a tese de que em sede de repetição de indébito tributário, os valores devem ser corrigidos pelos mesmos índices de correção monetária aplicados aos créditos tributários, em homenagem ao princípio da reciprocidade. Se os créditos na Fazenda Nacional são corrigidos pelos índices de variação da OTN e dos seus sucedâneos - BTN e TR -, devem tais índices ser aplicados na correção monetária do indébito tributário em restituição. - Apelação desprovida.” (DJU de 09.12.93, pag. 54.147 -



É de ser lembrado, ainda, o princípio da lealdade da administração, que se constitui em verdadeiro alicerce de todo o ordenamento jurídico, a despeito de não estar expresso ao lado dos princípios explícitos da legalidade, moralidade e impessoalidade, estampados no art. 37 do Texto Maior.

Se dúvidas ainda pudessem pairar sobre a necessidade da atualização monetária dos créditos do contribuinte, elas foram completamente espancadas pelo PARECER GQ-96, da Advocacia Geral da União, publicado no D.O.U. de 18 de janeiro de 1.996, pelo qual, respondendo consulta do Ministério da Fazenda acerca da "*incidência de correção monetária nas parcelas devidas em razão de repetição de indébito tributário, anteriormente à Lei 8.383/91*", curvou-se ao entendimento torrencial da doutrina e jurisprudência, fixando o seguinte entendimento estampado na sua ementa:

"Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida correção monetária de repetição de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito do Fisco. Correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal. É, apenas, recomposição do crédito corroído pela inflação. O dever de restituir o que se recebeu indevidamente inclui o dever de restituir o valor atualizado. Se a letra fria da lei não cobre tudo o que no seu espírito se contém, a interpretação integrativa se impõe como medida de Justiça. Disposições legais anteriores à Lei nº 8.383/91 e princípios superiores do Direito brasileiro autorizam a conclusão no sentido de ser devida a correção na hipótese em exame. A jurisprudência unânime dos Tribunais reconhece, nesse caso, o direito à atualização do valor reclamado. O Poder Judiciário não cria, mas tão-somente aplica o direito vigente. Se tem reconhecido esse direito é porque ele existe."

Reconhecido o direito, resta investigar a compatibilidade do índice utilizado pela Recorrente, uma vez que, conforme já relatado, utilizou-se do FAP criado pelo Decreto 332/91, para atualização do seu crédito.

Reconheço que o procedimento não merece censura, uma vez que, a teor do parágrafo único do art. 2º do mencionado Decreto, "*o valor em cruzeiros do FAP será atualizado mensalmente com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC do mês*", ou seja, pelo mesmo INPC que serviu de base para projetar o primeiro valor da UFIR, conforme se vê do § 1º, do art. 2º, da Lei 8.383/91 que a criou.

Essa sucessão legislativa demonstra ser inquestionável que não houve solução de continuidade na atualização monetária via INPC, sendo a UFIR a legítima sucessora do FAP ou, *a contrario sensu*, o FAP pode ser identificado como a UFIR projetada regressivamente. Essa confissão está na própria Lei 8.383/91, inserida expressamente no § 6º do seu art. 2º, com a seguinte mensagem:



“§ 6º - A expressão monetária do Fator de Atualização Patrimonial - FAP, instituído em decorrência da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1.991, será igual, no mês de dezembro de 1.991, à expressão monetária da UFIR apurada conforme a alínea 'a' do § 1º deste artigo.”

Demonstrado que a Recorrente utilizou-se de índice oficial para atualização de seu crédito, merece ser restabelecida a compensação glosada através do auto de infração contestado.

AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E FINSOCIAL “PROVISIONADOS”

Com relação a este item, melhor sorte não pode estar reservada ao lançamento, onde a matéria em litígio diz respeito à glosa da dedutibilidade da despesa apropriada no período-base de 1.991, relativa a própria Contribuição Social incidente sobre o Lucro e ao Finsocial apropriado de dois meses, pelo posterior questionamento judicial e depósito dos valores devidos em juízo.

Penso que não assiste razão ao Fisco, porque a regra invocada no auto, estampada no art. 220 do RIR/80, que trata da dedutibilidade das provisões para apuração da base de cálculo do imposto de renda, não se coaduna com a apropriação dos valores exigidos através de Lei, a título de Contribuição Social incidente sobre o lucro e Finsocial incidente sobre o faturamento.

É verdade que a Lei 7.689/88, ao fixar a base de cálculo da contribuição social, mandou ajustar o lucro líquido do período-base pela *“adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda”*, (art. 2º, letra “c”, item 3). Todavia, os tributos apropriados pela empresa são despesas incorridas, reconhecidas pelo regime de competência, e refogem ao conceito técnico da **provisão**, instituto que tem alcance limitado para abarcar a **antecipação** de um **custo ou despesa provável**, mas que depende de **evento futuro e incerto**. Essas são as notas determinantes da verdadeira provisão que, certamente, não são encontradas nas rubricas arroladas pela fiscalização que se baseou, unicamente, no fato de a empresa estar questionando judicialmente as incidências tributárias já mencionadas.

De outra parte, no julgamento do processo relativo ao imposto de renda, já foi reconhecida a dedutibilidade dos mesmos valores apropriados, o que afasta, de vez, a pretensão contida nos presentes autos, porque vincula o ajuste ao fato da chamada “provisão” não ser dedutível na determinação do lucro real.

Vejo que a matéria é tão pacífica, que a própria Instrução Normativa SRF nº 198, de 29 de dezembro de 1.988, ao regulamentar a norma instituidora da questionada contribuição social (Lei 7.689/88), estabeleceu, categoricamente em seu item 7:

“A contribuição social poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir.”



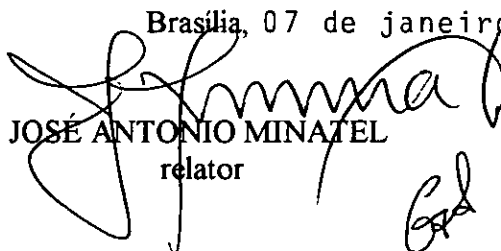
O princípio da competência, que em relação aos tributos está vinculado ao momento da ocorrência do fato gerador, não pode ser alterado por mera vontade dos agentes da fiscalização, nem por vontade da própria empresa, visto que é a lei que tem o papel de fixar aquele exato momento que faz nascer a obrigação tributária.

Apropriadas as questionadas contribuições no resultado do período de ocorrência do fato gerador, como manda a legislação, qualquer ato posterior no sentido de suspender a exigibilidade não retroage para atacar aquela dedutibilidade. Se reconhecida, mais tarde, a sua inexigibilidade, também no período de competência da decisão definitiva que a declara indevida, cabe à empresa baixar a obrigação então provisionada, contra conta de receita identificativa de recuperação de despesa, que será tributável naquela oportunidade, pelo valor atualizado monetariamente, recompondo, assim, o patrimônio público pela dedução antecipada que se revelou indevida.

Registro que procedimentos dessa natureza têm sido espancados pelos membros desta Câmara, cujo entendimento é pacífico no sentido de que, enquanto vigente a regra da dedutibilidade dos tributos, prevista no art. 225 do RIR/80, ela não era prejudicada pela submissão da legalidade das exigências deduzidas, ao crivo do Poder Judiciário. Esta linha de entendimento está estampada no julgamento do Recurso nº 108.042, em que fui relator, com deliberação unânime através do Acórdão nº 108-02.356, sessão de 21 de setembro de 1.995.

Pelos fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelamento da exigência.

Brasília, 07 de janeiro de 1997.


JOSE ANTONIO MINATEL
relator