



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 19 de maio de 1994

ACORDÃO Nº 108-01.153

Recurso nº: - 106.670 - IRPJ - EX: DE 1989

Recorrente: - SULCOSMA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR)

DESPESAS OPERACIONAIS - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - 1) Durante a vigência do artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, os tributos e as contribuições eram dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorresse o fato gerador da respectiva obrigação tributária, independentemente de haverem sido pagos. 2) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não afeta a obrigação tributária que lhe deu causa e, em consequência, não afeta a dedutibilidade em questão.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SULCOSMA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de maio de 1994

JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

ADELMO MARTINS SILVA - RELATOR

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA  
SESSÃO DE: 11 NOV 1994 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, SANDRA MARIA DIAS NUNES e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Primeiro Conselho de Contribuintes

Processo nº 10980/001.995/92-76

RECURSO Nº: 106.670

ACÓRDÃO Nº: 108-01.153

RECORRENTE: Sulcosma Distribuidora de Cosméticos Ltda.

RECORRIDA: DRF em Curitiba - PR

**R E L A T Ó R I O**

SULCOSMA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.. já qualificada nos autos, recorre a este Egrégio Conselho de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba, Estado do Paraná, da qual tomou ciência em 19 de agosto de 1993.

A exigência fiscal aqui discutida está assim descrita no auto de infração (fl. 29):

"1 - DESP/CUSTO INDEDUTIVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC)  
1 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EXERC. 89 - AÇÃO  
JUDICIAL

Glosa da Contribuição Social relativa ao exercício de 1989, ano-base de 1988, por ser essa despesa indevida em face da suspensão da exigibilidade do tributo através da concessão de liminar em mandado de segurança.

CAPITULAÇÃO LEGAL: artigos 154,157,164,inciso I, 225, e 387 inciso I do Regulamento do Imposto de

*Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80. Instrução Normativa SRF 198/88, item 07.*

*ANO-BASE 1988 - EXERC.FINANC.1989 -Cz\$49.068.067,00"*

Na impugnação, a contribuinte defende a regularidade da sua conduta quanto à dedução da despesa glosada. Nesse sentido, invoca os princípios de contabilidade geralmente aceitos, dando ênfase especial ao **princípio da competência**. Invoca também toda a legislação comercial e fiscal pertinente à matéria, além de ensinamentos doutrinários. E arremata: "*A interpretação sistemática e interagente das normas do RIR anteriormente transcritas, presente ao intérprete o tratamento inovador que, à matéria, deu o Decreto-lei nº 1.598/77, levá-lo-á a concluir necessariamente que o depósito efetuado pela impugnante corresponde a uma despesa incorrida e dedutível, consoante as prescrições da legislação pertinente em vigor*".

A r. decisão recorrida julgou procedente o lançamento. Entende a digna autoridade a *quo* ser indedutível a despesa registrada com a constituição da provisão discutida. Isto porque estava legalmente suspensa a exigibilidade da contribuição. Entende, mais, que "*O desaparecimento ou suspensão do crédito, implica na insubsistência da obrigação tributária pela ausência desse nexo relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto*". Nessa linha de raciocínio, conclui que, tendo a sentença de mérito julgado inconstitucional a questionada exigência, extinguiu a correspondente obrigação tributária e desfez a situação necessária à ocorrência do fato gerador. Assim, caberia à contribuinte adicionar o montante da provisão ao lucro líquido do exercício.

Na fase recursal, a recorrente apresenta bem escrito arrazoado em que defende a dedutibilidade da Contribuição Social, como despesa do período-base em que ocorrer o respectivo fato gerador, ainda que suspensa sua exigibilidade. Se me permitem os Eminentes Conselheiros, gostaria de ler em plenário essa peça de defesa. (Leio)

Ao final, é pedido o provimento do recurso, para que seja cancelada a autuação fiscal.

Nenhum documento foi juntado ao recurso.

É o relatório.



**V O T O**

Conselheiro Adelmo Martins Silva, relator:

O recurso é tempestivo, preenchendo também os demais requisitos de admissibilidade. Por isso, dele conheço.

Não há questão de fato pendente.

Mesmo a questão jurídica da dedutibilidade da Contribuição Social, em si, não está em discussão neste processo. Ao que me parece, aliás, nem caberia discutí-la, ante a clareza do item 7 da Instrução Normativa SRF nº 198, de 29 de dezembro de 1988, *verbis*:

*"7 - A Contribuição Social poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir."*

O que aqui se discute é, apenas, se a suspensão da exigibilidade de um crédito tributário impede a incorrência da respectiva despesa e, conseqüentemente, obsta a dedutibilidade desta para efeito do Imposto de Renda.

Entendo que não. Entendo que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja qual for a causa (CTN, art. 151), é absolutamente neutra em relação à dedutibilidade da correspondente despesa.

Inicialmente, quero destacar o artigo 225 do RIR/80, que trata especificamente do assunto:

*"Art. 225 - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 16)."*

A meu ver, esse artigo não comporta interpretação. Se, como

na espécie, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no período-base de 1988, parece inarredável que a Contribuição Social seja dedutível, como despesa operacional, nesse mesmo período-base. Obviamente, apesar de suspensão a exibibilidade do respectivo crédito. O importante é que a obrigação tributária exista; que, gerada, não haja sido extinta. E existente a obrigação -- é claro, pela ocorrência do fato gerador -- a incorrência da despesa opera-se *ex vi legis*.

Não obstante, pode acontecer que, no futuro, decisão irreversível, administrativa ou judicial, venha extinguir o crédito tributário cuja exibibilidade estava suspensa (CTN, art. 156, inc. IX e X). Extinguindo-se o crédito, como se sabe, extingue-se a obrigação de que ele decorria (CTN, art. 113, § 1º). Extinta a obrigação, impõe-se reverter a provisão destinada ao seu pagamento, a crédito de Lucros & Perdas, no período-base dessa ocorrência.

Na hipótese de decisão favorável ao Fisco, a baixa da provisão se dará a crédito de Caixa ou de Bancos, quando do pagamento ou da conversão do depósito em receita da Fazenda Pública.

Na sustentação deste entendimento, acredito conveniente lembrar que o verdadeiro sentido do artigo 225 do RIR/80 remonta à Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Melhor, remonta à cuidadosa e sistemática elaboração desse diploma legal que, em relação à matéria aqui discutida, veio consagrar entre nós os princípios de contabilidade geralmente aceitos, dando ênfase especial ao regime de competência. Confronte-se, a propósito, o trecho a seguir transcrito, da exposição de motivos com que o então Ministro Mário Henrique Simonsen apresentou o ante-projeto desse precioso estatuto:

*"A escrituração da companhia está sujeita ao regime geral da escrituração comercial e deve ser mantida de acordo com a técnica contábil. O art. 178 enfatiza o requisito da uniformidade de métodos ou critérios contábeis, essencial para que as demonstrações dos diversos exercícios sejam comparáveis e a apuração de resultados não seja falseada; cria o dever de revelar os efeitos da modificação desses métodos ou critérios (§ 1º); e prescreve o regime de competência no registro das mutações patrimoniais."* (destaque da transcrição)

Ocorre que, aprovado pelo Congresso, o dispositivo a que se referia a exposição de motivos passou a ser o artigo 177 da nova Lei das S.A., *verbis*:

*"Art. 177 - A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com observância dos 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."*  
(destaque da transcrição)

Norma imperativa não menos clara sobre o regime de competência aparece no artigo 187, § 1º. da mesma lei:

*"§ 1º - Na determinação do resultado do exercício serão computados:*

*a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*

*b) os custos, despesas, encargos ou perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos."* (destaques da transcrição)

A ligação entre o artigo 225 do RIR/80 e a Lei das S.A. se estabelece pelo Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que adaptou a legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica àquela lei. É que o enfocado dispositivo regulamentar, como se pode ver, tem sua matriz legal no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, *verbis*:

*"Art. 16 - Os tributos são dedutíveis como custo ou despesa operacional no período-base de incidência:*

*I - em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária, se o contribuinte apurar os resultados segundo o regime de competência; ou"*

Sobre o artigo 16, acima transcrito, assim se

pronunciou o então Ministro Mário Henrique Simonsen nesta outra exposição de motivos:

*"Os preceitos do artigo 16 sobre dedutibilidade de tributos admitem que o contribuinte que apura o lucro, segundo o regime de competência, possa deduzir as obrigações tributárias na medida do seu nascimento, independentemente do efetivo pagamento."*  
(destaques da transcrição)

Clareza maior me parece impossível. De acordo com esse trecho da exposição de motivos, dedutível é a própria obrigação tributária e não o crédito dela decorrente, que pode até não estar constituído de acordo com o artigo 142 do CTN.

Ora, se é dedutível mesmo a obrigação tributária a que corresponda um crédito ainda não formalizado, que se dirá daquela cujo crédito correspondente esteja apenas com sua exigibilidade suspensa ?

Na espécie, a incontroversa suspensão da exigibilidade do crédito tributário, realmente, impossibilitava a exigência do pagamento da Contribuição Social. Isso, contudo, nunca afetou a obrigação tributária correspondente. Conseqüentemente, também não afetou a dedutibilidade desta no período-base de competência. O mesmo se diga em relação à respectiva atualização monetária, juros e demais encargos incorridos durante a suspensão.

Se tudo isto não basta para demonstrar a improcedência da pretensão do Fisco, tenho ainda um último argumento.

Como se sabe, a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, em seus artigos 7º e 8º, dá novo disciplinamento à dedutibilidade de obrigações relativas a tributos e contribuições. O artigo 7º restabelece, neste particular, o regime de caixa; o 8º considera redução indevida do lucro real as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exibibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, haja ou não depósito judicial em garantia. Além disso, referida lei revogou, expressa e especificamente, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598, de 25 de dezembro de 1977 (art. 57, inciso I).



Esse novo disciplinamento, aliás, já está consolidado nos artigos 283 e 284 do RIT/94.

Ora, se o entendimento correto da matéria desde a publicação do Decreto-lei nº 1.598, em dezembro de 1977, até a revogação do seu artigo 16, em dezembro de 1992, não era o que acabo de demonstrar, por que a Lei 8.541/92 teria vindo estabelecer as novas regras ?

Digo mais, no meu entender, esses dois dispositivos (Lei nº 8.541/92, art. 7º e 8º) -- de constitucionalidade duvidosa, diga-se de caminho -- contrariam princípios de contabilidade geralmente aceitos, especialmente, o da competência dos exercícios. Pior ainda, contrariam regras naturais e elementares que regulam a formação do rédito, as quais devem presidir toda a sistemática do imposto de renda das pessoas jurídicas.

Por estas razões e por tudo mais que do processo consta, voto no sentido de que se dê provimento ao recurso, no mérito.

Brasília-DF, 19 de maio de 1994



Adelmo Martins Silva - Relator

