



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10980.003116/92-12
Recurso nº. : 106.158
Matéria: : IRPJ - EX.: 1989
Recorrente : PIRATINI ADMINISTRAÇÃO E AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida : DRF em CURITIBA - PR
Sessão de : 26 de fevereiro de 1996
Acórdão nº. : 107-02.673

DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUÇÃO NO VALOR DE CONTRIBUIÇÃO
CUJA EXIGÊNCIA FORA SUSPENSA POR MEDIDA JUDICIAL - Em se
tratando de contribuição dedutível no ano-base de sua incorrência, segundo o regime
econômico ou de competência vigente à época da ocorrência do fato gerador, a
suspensão de sua exigência não impede a sua apropriação no período-base de
competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PIRATINI
ADMINISTRAÇÃO E AGROPECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes,
por voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Edson Vianna de Brito (Relator), Paulo
Roberto Cortez e Maria Ilca Castro Lemos Diniz. Designado para redigir o voto vencedor o
Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO E RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM. 22 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA e
NATANAEL MARTINS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10980.003116/92-12
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673
RECURSO Nº. : 106158
RECORRENTE : PIRATINI ADMINISTRAÇÃO E AGROPECUÁRIA LTDA.

RELATÓRIO

PIRATINI ADMINISTRAÇÃO E AGROPECUÁRIA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal-substituto em Curitiba/PR, que manteve o lançamento de fls. 35.

2. A exigência fiscal diz respeito ao imposto de renda incidente sobre o valor correspondente à glosa da contribuição social sobre o lucro, relativa ao exercício de 1989, ano-base 1988, por ser essa despesa indevida em face da suspensão da exigibilidade do tributo através da concessão de liminar em mandado de segurança. O enquadramento legal, descrito às fls. 36, está consubstanciado nos arts. 154, 157, 164, inciso I, 225 e 387, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, e Instrução Normativa SRF nº 198/88, item 7.

3. Na impugnação de fls. 39 a 42, a recorrente insurge-se contra o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, argumentando, em síntese, que:

a) “embora “sub-judice”, não só pode como deve ser, o tributo em questão, deduzido como custo ou despesa operacional, pois incorrida no período-base de incidência”;

b) a dedutibilidade esta prevista no art. 225 c/c com o art. 191, § 1º, do RIR/80, transcritos em sua petição;

c) “pelo simples fato de estar a cobrança do litígio, com seu valor depositado em Juízo não é lícito entender no sentido de que tal quantia só poderia ser levada a custo ou despesa operacional, pelo princípio da competência, no exercício correspondente ao do trânsito em julgado da sentença que vier a ser favorável ao contribuinte”;

d) “basta que se tenha em vista que o vínculo da competência não reside “na relação tributos questionados versus momento de transito em julgado, como poderia parecer à primeira vista aos leguleios, mas sim na relação “tributos incorridos versus átimo da ocorrência do fato gerador”.

4. Aduz, por fim, que “apesar de ter ocorrido a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, (note-se suspensão da exigibilidade e não do crédito) deverá o seu ônus obrigatoriamente ser computado como custo ou despesa operacional no exercício respectivo da sua geração, aliás conforme deslindou, em situação similar, o Parecer normativo CST/107-75, relativamente ao ICM. O levantamento do depósito gerará receita, pelo reembolso da despesa, no corrente ano base, exercício de 1993.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980.003116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

5. A autoridade julgadora manteve o lançamento, através da decisão de fls. 46/49, cuja ementa esta assim redigida:

" DESPESA INDEDUTÍVEL - É indedutível a despesa registrada com a constituição da provisão da contribuição social cuja exigibilidade for suspensa por mandado de segurança - Lançamento procedente."

6. Em suas razões de decidir a autoridade julgadora afirma:

" Vistos e analisados os autos, verifica-se não existir razão a interessada, sendo oportuno, fazer algumas observações.

O lançamento tributário se originou da glosa de despesa da contribuição social com exigibilidade suspensa por força de Mandado de Segurança.

A liminar foi deferida e concedida a segurança em 23/08/89 (fl. 21), desobrigando a impetrante do recolhimento da contribuição social sobre o lucro apurado em 31/12/88 prevista no art. 8º da Lei 7.689/88.

Pelo acórdão de fl. 30, o TRF da 4ª Região negou provimento à apelação da União e à remessa "ex-officio".

Sendo o M.S. a providência judicial para proteger direito líquido e certo, se lhe foi deferida medida liminar suspendendo a exigibilidade da contribuição, é porque dúvidas existem sobre a legalidade da incidência tributária, logo, não há porque reconhecê-la para efeito de redução do lucro real.

A medida liminar tem por escopo impedir a irreparabilidade do dano pelo retardamento da sentença, logo, sua concessão não pode ser causa de dano.

A exigibilidade estando suspensa, torna-se indevida a apropriação da despesa, caso contrário, beneficiaria a impetrante duplamente, uma vez pelo não recolhimento da contribuição e a outra pela redução da base de cálculo do imposto de renda.

O procedimento lógico e legalmente correto, no caso, é considerar a despesa ou o ônus do imposto somente na hipótese de a decisão final da justiça ser desfavorável à interessada, caso em que, de fato e de direito, ocorrerá a exigibilidade da contribuição. A contrário sensu, se a decisão lhe for favorável, nada haverá a ser feito relativamente ao imposto de renda.

É de se consignar que na situação que envolve certo grau de incerteza quanto à ocorrência da exigibilidade da contribuição, contabilmente, registra-se a provisão para riscos fiscais e outros passivos contingentes, lançando a débito de despesa do exercício em que se registrou a receita, que acabará por ser a origem da perda. Porém, o valor deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício, uma vez que, para efeito de imposto de renda, como todas as reservas de contingência, só são dedutíveis com o implemento.

Outrossim, a não adição ao lucro líquido da despesa da contribuição, redundaria em distorção dos princípios e critérios legais que tratam da tributação das Pessoas Jurídicas.

Por outro lado, se não houvesse a suspensão da exigibilidade da contribuição em questão, a mesma seria dedutível conforme a regra do art. 16 do D.L. nº 1.598/77, reproduzida no art. 225 do RIR/80. E, caso a empresa requeresse judicialmente a repetição do valor pago, por entendê-lo indevido, e na hipótese de a decisão judicial lhe ser favorável, o tratamento contábil/fiscal a ser dado ao valor repetido seria o de uma recuperação de despesas (receita).

Concedida a liminar, em processo de mandado de segurança impetrado contra ato jurídico administrativo de lançamento tributário, a exigibilidade do ato fica suspensa, de sorte que a Fazenda passa a aguardar a sentença denegatória, ou, então, que a medida venha ser sustada.

Claro está, que desaparecido ou suspenso o crédito, insubsiste a obrigação tributária na ausência desse nexo relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação.

O RIR/80 ao tratar dos ajustes do Lucro Líquido do exercício assim dispõe:

" Art. 387 - Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do exercício:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10980.003116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

1 - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real: "

Apesar da despesas da contribuição social estar prevista nos itens 1 e 7 da IN/SRF nº 198/88, esclarece-se, que na apuração do lucro real, o RIR/80 não ampara o registro de despesa sem obrigação correspondente.

É a relação jurídica, o único meio de que dispõe o ordenamento jurídico, no contexto da qual emergem direitos e deveres correlatos.

Convém lembrar que sendo imperativo a apropriação das variações monetárias auferidas nos depósitos judiciais aos resultados nos períodos-base a que competirem, com a decisão favorável no final da lide, restaria a impugnante oferecer a tributação apenas o valor original da contribuição, com uma defasagem na equivalência monetária de no mínimo 5 (cinco) anos.

Esclarece-se, ainda, que o depósito feito em dinheiro em garantia de crédito da Fazenda Nacional, constitui um direito de crédito do depositante. Embora sua liberação esteja dependente de acontecimento futuro, isto é, de decisão final da lide, só difere dos demais por estar vinculado à propositura de ação judicial e em garantia de crédito da Fazenda Pública, e como tal, tem o mesmo tratamento dos demais créditos.

Evidentemente que a suspensão da exigibilidade da contribuição reflete-se na contabilidade pela ausência do princípio da evidência, ou seja, a situação geradora da obrigação, estando "sub judice", não autoriza a redução da base de cálculo do imposto de renda. Desse modo, só existirá despesa ou ônus da contribuição, na hipótese de ser mantida a exigência em sentença final, quando então, o pagamento deverá ser efetuado.

O fato gerador da contribuição como descrição normativa nasce da mesma lei que se questiona a sua constitucionalidade. Se a sentença de mérito julgou inconstitucional, não somente impediu sua exigibilidade como também extinguiu a obrigação tributária e desfez a situação necessária à ocorrência do fato gerador.

O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo, nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela, assim como, está suspensa quando a exigibilidade da obrigação é suspensa.

Dessa forma, entendendo que a dedutibilidade de tributos e contribuições, previstos em lei, cuja exigibilidade for suspensa por medida judicial em que os valores depositados se encontram em conta vinculada ao julgo da causa, somente ocorrerá no período-base em que houver a decisão final da lide, e na hipótese de a mesma ser desfavorável à empresa, conclui-se que nenhum reparo merece o lançamento, por estar respaldado em elementos de fato e de direito perfeitamente em consonância com a legislação. "

No recurso, às fls. 54/59, a recorrente aduz às mesmas razões contidas em sua impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10980.003116/92-12
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Como visto no relatório, a exigência tem por base a glosa da despesa relativa à contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 1988, relativa ao ano-calendário de 1988, cuja exigibilidade estava suspensa, tendo em vista a obtenção pela recorrente de liminar em mandado de segurança.

De acordo com o art. 225 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária. Temos, portanto, a existência de uma condição para que o tributo possa ser registrado em conta de resultado - dedutível para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica -, qual seja: a ocorrência de uma situação definida em lei como necessária ao nascimento da obrigação de pagar um determinado tributo. Ocorrendo este fato, não restam dúvidas de que o valor correspondente a obrigação tributária representa uma obrigação efetiva da empresa para com a Fazenda Pública, tendo como consequência, o seu registro como despesa, também efetiva, dada a sua incorrência pela empresa.

Note-se, que a obrigação tributária, segundo o art. 113 do Código Tributário Nacional, surge com a ocorrência do fato gerador, e tem por objeto o pagamento do tributo. Ocorrendo este fato, a pessoa jurídica deve, por força do disposto no art. 180 da Lei nº 6.404, de 15.12.76, proceder ao seu registro em conta do Passivo Exigível, tendo como contrapartida uma conta de resultado. Nesta situação, correto é o registro da contrapartida desta obrigação como despesa dedutível, uma vez que constitui-se em despesa necessária ao desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica.

Todavia, estando a exigibilidade de um determinado tributo sendo contestada judicialmente, como é o caso ora em exame, a obrigação de pagar o tributo fica suspensa - em outras palavras, o fisco fica impedido de exigir o seu pagamento - não se aplicando, portanto, a norma inserta no art. 225 do RIR/80, acima citado, uma vez que inexistente, naquele momento e até a decisão final da lide, a obrigação de pagar aquele tributo. Inexistindo a obrigatoriedade de pagamento do tributo, qualquer que seja o motivo, o registro da sua contrapartida como despesa caracteriza-se como mera liberalidade, e, portanto, indedutível na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica.

Em assim sendo, entendo correta a manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação que, através do Parecer CST nº 1.273, de 29.12.1988, decidiu que:

" A dedutibilidade de tributos, prevista em lei, cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial e os valores dos mesmos estejam sendo depositados em conta vinculada ao juízo da causa, somente ocorrerá no período-base em que houver a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

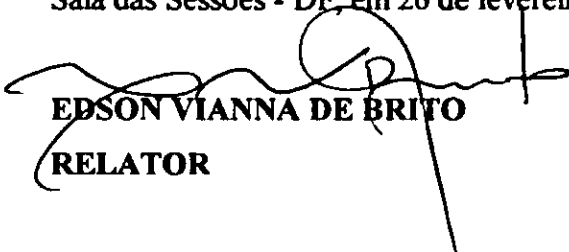
PROCESSO Nº. : 10980.003116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

decisão final da lide, na hipótese de a mesma ser desfavorável à empresa, cabendo a dedução do valor convertido em renda à Fazenda Pública. (...) ."

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1996



EDSON VIANNA DE BRITO

RELATOR

PROCESSO Nº.: 10980.003.116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator-designado:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Em que respeite os argumentos apresentados pelo ilustre relator, seu voto está em discordância com a jurisprudência deste Colegiado, e, **data venia**, dele divirjo pelas seguintes razões.

O regime de determinação de resultados das sociedades por ações, e de resto de todas as empresas que declaram o imposto com base no lucro real é o econômico ou de competência, segundo o qual as receitas e as despesas pertencem ao período de sua incorrência, salvo disposição legal específica em contrário.

Essa era a regra geral de regência do fato gerador do imposto de renda, nos anos-base de 1988 a 1990 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 16)

Por outro lado, o RIR/80 considerava como dedutíveis as despesas necessárias incorridas no curso do período-base, em obediência ao princípio de emparelhamento de receitas e despesas.

PROCESSO Nº.: 10980.003.116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

A Contribuição Social é indiscutivelmente uma despesa necessária às atividades da empresa e sendo assim é dedutível no período-base de sua incorrência.

A autoridade fiscal reconhece que essas despesas incorreram, mas discorda de sua dedutibilidade simplesmente porque a exigência, mais precisamente o pagamento delas, estava em suspenso por força de medida judicial.

Todavia, isso não afasta a realidade de que elas tinham incorrido nos períodos em que foram deduzidas do lucro operacional. E essa é a posição do fisco, tanto que lançava a contribuição.

Então, o fisco entende que a Contribuição Social é devida no período em que foi deduzida do lucro operacional, não discorda que seja uma despesa de natureza dedutível, mas, no caso concreto, discorda de sua dedutibilidade simplesmente porque a exigência, mais precisamente o pagamento delas, estava em suspenso por força de medida judicial.

Ora, a pessoa jurídica, por força de lei, somente poderia deduzir a despesa no ano de sua incorrência, pois não poderia fazê-lo depois da sentença final, simplesmente porque estaria o seu procedimento em desacordo com o regime de competência, e aí sim estaria sujeita a glosa do respectivo valor.

Exatamente o oposto do que ocorreria sob a regência da legislação anterior ao Decreto-lei nº 1.598/77

PROCESSO Nº.: 10980.003.116/92-12

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.673

que estabelecia para os efeitos fiscais o regime de Caixa no pagamento dos tributos. E, também, sob a legislação que o sucedeu, posteriormente aos anos-base acima referidos (Lei nº 8.541, de 23/12/92).

No regime de Caixa, como se sabe, a dedução da despesa dedutível teria de ser efetuada no ano-base de seu pagamento. Vale dizer que se fosse deduzida no período em que incorrera, mas não fora paga, estaria sujeita a glosa.

A Lei nº 8.541, de 23/12/92, veio a confirmar o acerto do procedimento da pessoa jurídica.

A impugnante tem toda razão quando chama a atenção do julgador para o fato de que o que está em suspenso pela medida judicial é a exigibilidade do crédito tributário e não o crédito tributário em si mesmo.

Na hipótese de a recorrente lograr êxito em sua demanda no Poder Judiciário, deve apropriar o valor da contribuição que fora deduzido no período de competência ao resultado do exercício em que a sentença for definitiva, como recuperação de despesas.

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1996



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR DESIGNADO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10980.003116/92-12
Acórdão nº. : 107-02.673

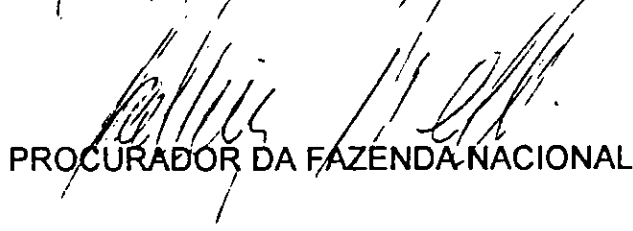
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 08 OUT 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 22.12.97, em razão da jurisprudência do 1º C.C.
na matéria, confiro, de fato, a decisão 101-90.599 e 101-91.571.


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL