

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10980/004.130/92-71

Sessão de : 21 de fevereiro de 1995

ACORDAO Nr. 103-15.983

Recurso nr: 106.572 - IRPJ - EX: 1989

Recorrente : BANCO ARAUCARIA S/A

Recorrida : DRF EM CURITIBA - PR

ACAS

DEDUTIBILIDADE DAS OPERAÇÕES TRIBUTARIAS - Até o advento da Lei nr. 8.541/92 as contrapartidas das provisões constituídas para pagamento de Tributos e Contribuições são dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real, desde que as provisões tenham sido constituídas no período-base da ocorrência dos seus fatos geradores, independentemente de estarem com suas exigibilidades suspensas nos termos do código tributário nacional. Caso a decisão do Poder Judiciário seja favorável àquele que requereu seu pronunciamento, as provisões devem ser revertidas e consideradas, para efeito de apuração do lucro real, no período-base de seu trânsito em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ARAUCARIA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira 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, em 21 de fevereiro de 1995


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER - RELATOR



Processo nr. 10980/004.130/92-71
Acórdão nr. 103-15.983

VISTO EM FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO - PROCURADOR DA FA
SESSAO DE: ZENDA NACIONAL

24 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CESAR ANTONIO MOREIRA, FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, SONIA NACINOVIC E EDVALDO PEREIRA DE BRITO.

Processo nº : 10980.004130/92-71
Recurso nº : 106572
Acórdão nº : 103-15.983
Recorrente : BANCO ARAUCÁRIA S/A

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado auto de Infração, em 24 de abril de 1992 (fls 54 a 56), onde se exigiu Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, acrescido de multa e correção, inclusive TRD, como juros, no período compreendido entre fevereiro de 1991 a dezembro do mesmo ano, porque a Autuada houvera registrado como despesa dedutível a contrapartida da provisão para pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro, instituída pela Lei 7.689/88, referente ao período-base de 1988, exercício financeiro de 1989. Como justificativa para a exigência, alegou a Autoridade Autuante que a despesa era indevida, face a suspensão da exigibilidade do tributo através de concessão de liminar em Mandado de Segurança.

Tempestivamente a Autuada Impugnou a exigência esclarecendo que o não recolhimento da contribuição registrada como despesa se justificava porque houvera recorrido ao poder judiciário contra a exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro, através de ação de Mandado de Segurança, onde foi concedida liminar.

Alegou a Autuada, em sua peça Impugnatória:

- a) que houve depósito judicial do montante relativo à exação;
- b) que só com o trânsito em julgado da medida judicial, favorável a Autuada, é que estaria obriga a oferecer à tributação a Contribuição Social deduzida como despesa.

Em seguida, foi efetuada a juntada da Informação fiscal que, desde logo, alegou que a empresa optou pela discussão judicial obtendo liminar que lhe assegurou o direito de depositar judicialmente.

Finalmente, concluiu a Autoridade Autuante: "... suspensão a exigibilidade do tributo vislumbra-se a possibilidade de obter-se o direito de desobrigar-se do pagamento, assim, poderia provisionar a exigibilidade do tributo, desde que ajustando-o na determinação do lucro real para efeito de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas".

Estabelecido o litígio foi proferida Decisão pelo Ilmo. Sr. Delegacia da Receita Federal, em Curitiba que, acompanhou as razões da informação fiscal, mantendo a exigência consubstanciada no Auto de Infração.



ACÓRDÃO 103-15.983

A decisão ainda incorporou os seguintes argumentos:

a) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário desautoriza sua apropriação como despesa;

b) os princípios legais que tratam da tributação das pessoas jurídicas, recomenda a adição ao lucro líquido da despesa provisionada que apresente grau de incerteza (Art. 387 do RIR/80);

d) a dedutibilidade da contribuição somente é possível, caso sua exigibilidade não esteja suspensa (Art. 225 do RIR/80).

Intimada da Decisão em 01 de setembro de 1993, a Autuada interpos recurso ao 1º Conselho de contribuintes em 24 de setembro de 1993. Manteve todas as razões já expostas em sua peça impugnatória e trouxe à colação outras, notadamente no que se refere a ocorrência do fato gerador do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas.

Finalmente, requereu que fosse revista a decisão recorrida e declarada a improcedência da exigência consubstanciada no Auto de Infração.

É O RELATÓRIO



Processo nº : 10980.004130/92-71
Acórdão nº : 103-15.983

VOTO

Conselheiro OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER, Relator:

O recurso é tempestivo.

Correntes de opiniões divergentes acerca da dedutibilidade das contrapartidas, em conta de despesa, das provisões constituídas com base no Art. 16 do Decreto-lei 1.598/77, cujo texto foi consolidado no Art. 225 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80, têm dado ensejo a manifestações conflitantes tanto pelas inteligências que militam no âmbito das construções doutrinárias do direito, quanto por aquelas responsáveis pelas decisões proferidas, quer no âmbito administrativo, quer no âmbito do Poder Judiciário. De uma forma ou de outra, certo é que a questão não se encontra pacificamente resolvida, a ponto de permitir sua solução, sem que se esteja conflitando com uma corrente divergente de pensamento.

Entendo que a questão da dedutibilidade dos tributos, cuja exigibilidade esteja suspensa em virtude de medida liminar em processo de mandado de segurança ou em razão do seu depósito integral, estaria resolvida pela expressa disposição contida no Art. 16 do Decreto-lei 1598/77, no sentido de garantir a dedutibilidade do tributo, no período base de incidência em que ocorresse o fato gerador da obrigação.

Posições divergentes têm sido sustentadas com base em argumentos consistentes, contudo, resta claro, que não podem ser admitidos como fundamento de exigência do imposto as seguintes colocações:

a) A solicitação de tutela jurisdicional implica na negativa, por parte da empresa, da ocorrência do fato gerador.

b) O depósito judicial não equivale a pagamento de tributo ou contribuição.

c) O disposto no Art. 171 do RIR/80 autoriza a empresa a pleitear a dedutibilidade do tributo em período não competente, portanto, somente após a decisão final da demanda judicial é que se legitimaria a dedutibilidade da despesa.

Com efeito, são argumentos tangenciais, inspirados muito mais por uma vontade de construção legislativa de um novo ordenamento, do que pelo esforço de interpretação do comando normativo que elegeu o regime de competência para efeito de dedutibilidade dos tributos.



ACÓRDÃO 103-15.983

A solução da questão exige aprofundamento da análise do regime de competência e do conceito de provisão. Somente a interpretação sistemática do comando normativo contido no Art. 16 do Decreto-lei 1598/77, o que vale por dizer, interpretação que contemple o ordenamento jurídico no qual está inserido, é que permitirá conclusões, mesmo que divergentes, sustentadas pelos princípios que norteiam a hermenêutica jurídica.

O regime de competência consagrado pela lei comercial para efeito do registro de receitas ou despesas teve por objetivo possibilitar a determinação da verdade econômica da empreendimento, uma vez que o regime de caixa, apenas tem o condão de refletir o fluxo financeiro do empreendimento.

Como o regime de competência autorizava o registro de provisões e como este procedimento foi até incentivado pela lei comercial, quando determinou que o lucro líquido seria apurado com respeito aos princípios e convenções contábeis, portanto incorporando a convenção do conservadorismo que instrui no sentido do reconhecimento das despesas, mesmo que não definitivas, a legislação do imposto de renda limitou a dedutibilidade das provisões, estabelecendo que estas somente seriam dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando expressamente autorizadas por lei.

O Decreto-lei 1.598/77, em alguns casos, determinou, inclusive, que determinadas despesas somente seriam dedutíveis quando pagas, como foi caso das despesas com propaganda. Entretanto, por força da legislação comercial, a constituição das provisões continuaram a ser um procedimento imperativo.

Quando o Decreto-lei 1.598/77 regulamentou a dedutibilidade dos tributos, consagrou o regime de competência, dado que expressamente admitiu a dedutibilidade da contrapartida da provisão, constituída em função do reconhecimento da obrigação tributária, desde que registrada no período-base de ocorrência do fato gerador do tributo.

Não tratou aquele diploma legal de excluir da dedutibilidade as despesas referentes a tributos que viessem a ter sua exigibilidade suspensa, porque requerida tutela jurisdicional por parte dos contribuintes.

A questão da pendência sobre um ganho ou perda pode ser até relevante, mas não encontra abrigo na legislação até então vigente. É de se notar que a própria lei só admite o registro como perda dos créditos, que na sua origem foram registrados como contrapartida de receitas, quando esgotados todos os meios de cobrança. Não basta que o crédito se encontre "sub judice" para que a pendência ou a dúvida autorize o estorno da receita. No mesmo sentido, não basta que a exigibilidade do tributo esteja suspensa para que se autorize o estorno da despesa. Receitas ou despesas pendentes, devem se submeter ao mesmo tratamento, a não ser que a lei disponha de modo diverso. Por esta razão é que a legislação fiscal sempre regulamentou de forma restritiva a constituição da provisão para devedores duvidosos.

ACÓRDÃO 103-15.983

Por outro lado, deve-se ter sempre em mente o princípio de hermenêutica, que informa: da interpretação da lei não deve resultar conclusões absolutamente inaceitáveis. Se o contribuinte provisiona, não recolhe o tributo e aguarda, sem submeter-se a depósito judicial, o pronunciamento da justiça em processos de terceiros, a despesa é dedutível. Se, por outro lado, se sujeita às regras de suspensão da exibibilidade, inclusive comprometendo seus recursos financeiros, através de depósitos postos a disposição da justiça, a despesa não é dedutível.

As normas regulamentadoras da dedutibilidade dos tributos datam de 1977. Somente o acúmulo de demandas judiciais, em virtude do constante confronto das leis com os dispositivos constitucionais, é que pode ter inspirado o interprete para concluir pela penalização daqueles que recorreram a justiça para obter o reconhecimento do seu direito. Se é verdade que o contribuinte não se conforma com a exigência tributária quando recorre a justiça, também é verdade que a Fazenda Nacional entende que obrigação está revestida de legalidade, quando contesta a ação.

Contudo, toda controvérsia se resolve com o advento do Art. 8º da Lei 8.541/92. Com efeito, a solução da questão veio por via legislativa, o que vale por dizer, antes da promulgação do Art. 8º da Lei nº 8.541/92 não estava contemplada na legislação do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, a indedutibilidade dos tributos registrados com base no regime de competência ou cuja exibibilidade estivesse suspensa nos termos do Código Tributário Nacional.

Entendo, portanto, que a exigência como concebida carece de embasamento legal. Somente após o advento da Lei nº 8.541/92 e Lei 8.981/95 é que a provisão para pagamentos de tributos, cuja exigibilidade esteja suspensa, face medida liminar ou seu depósito integral, é que não são dedutíveis do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real.

Pelo exposto, Voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para admitir como dedutível, na determinação do lucro real, a contrapartida da provisão constituída para pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro, mesmo que sua exigibilidade esteja suspensa por medida judicial impetrada pela Recorrente.

Brasília, em 21 de fevereiro de 1995



OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER-RELATOR