

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980.012931/93-36.

ACÓRDÃO Nº 107-1.968

SESSÃO DE 21 de fevereiro de 1995

RECURSO Nº 108274 - IRPJ - EX. 1992 E 1993.

RECORRENTE: MARBER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA.

RECORRIDA : DRF/FÓZ DO IGUAÇU - PR.

I R P J - DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES SUB-JUDICE. Anteriormente à vigência da Lei nº 8.541/92 (arts. 7º e 8º) a suspensão da exigibilidade de tributos e contribuições por determinação judicial não impedia a sua dedução, como custo ou despesa operacional, na apuração dos resultados da pessoa jurídica, bastando, para tanto, o nascimento da obrigação tributária a partir da ocorrência do respectivo fato gerador, independentemente da efetivação dos pagamentos, nos termos do disposto no artigo 16 do D.L. 1.598/77 (matriz legal do artigo 225 do RIR/80).

Recurso provido.

IRFON - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (DECORRÊNCIA) Aplica-se por igual, aos lançamentos reflexos, o decidido em relação ao feito matriz, face à íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARBER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, inclusive quanto aos lançamentos reflexos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselho por unanimidade. Voto do Sr. Edson Vianna de Brito.

EDSON VIANNA DE BRITO.

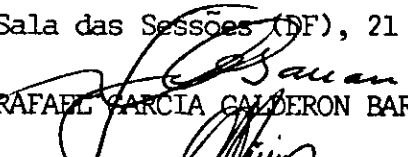
pl

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 10980/012.931/93-36

Acórdão nº: 107-1.968

Sala das Sessões (DF), 21 de fevereiro de 1995


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO

- PRESIDENTE

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA

- RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, EDSON VIANNA DE BRITO, NATANAEL MARTINS, EDUARDO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10980.012931/93-36.

ACÓRDÃO Nº 107-1.968

RECURSO Nº 108274 - IRPJ - EX. 1992 E 1993.

RECORRENTE: MARBER IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA.

RECORRIDA : DRF/FÓZ DO IGUAÇU - PR.

R E L A T Ó R I O

Recorre a este Colegiado a pessoa jurídica nomeada à epígrafe, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Fóz do Iguaçu - PR, que, ao apreciar suas razões de impugnação, manteve a exigência consubstanciada nos autos de infração de fls. 38 (IRPJ), 44 (IRFON) e 49 (Contribuição Social).

O lançamento do IRPJ, segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, teve origem na glosa de despesas com depósitos judiciais referentes à Contribuição Social e ao FINSOCIAL dos exercícios de 1992 e 1993, tendo por fundamento legal os artigos 157, 191, 192, 225 e 387 do RIR/80. Por decorrência, foram lavrados os autos de infração referentes ao IRFON e à Contribuição Social, ambos integrantes do presente processo.

Em sua defesa, às fls. 55/58, a pessoa jurídica alega, em síntese, que, a glosa dos depósitos judiciais não constitui fato gerador do IR, nos termos do disposto no artigo 43 do CTN, posto tratar-se de despesa, os quais se encontram pendentes de julgamento cujo resultado se desconhece, criando, a glosa, uma base de cálculo fictícia. Acresce que os depósitos judiciais correspondem a um crédito vinculado ao juízo, é meramente escritural, e em face da incerteza de sua liquidêz e de sua indisponibilidade em favor do depositante, inocorre a hipótese descrita no precitado artigo do CTN, que, como lei complementar, não pode ser alterado, em sua essência, por norma hierarquicamente inferior.

Em aditamento à impugnação, o contribuinte comparece ao processo, às fls. 64/67, expondo, em síntese, que, na verdade, as deduções como despesas não se referem a depósitos judiciais, mas sim a apropriações mensais das contribuições ao FINSOCIAL e COFINS, de



Serviço Público Federal
Acórdão nº 107-1.968

- Processo nº 10980.012931/93-36.

acordo com o regime de competência, cujos depósitos, antes da vigência da Lei nº 8.541/92, não impediam a sua dedução como despesas, ou seja, independiam tais deduções, do efetivo pagamento. Em arrimo de sua tese, ampara-se nos artigos 172 e 225 do RIR/80 e na IN 198/88, fazendo, ainda, remissão a julgados da lavra deste Conselho segundo os quais aquelas exações tributárias são dedutíveis ainda que discutidas judicialmente.

Ao decidir a lide (fls. 68/74), o julgador singular declarou, inicialmente, que a impugnante não se insurgiu contra a multa que lhe foi aplicada em razão da entrega atrasada das declarações de rendimentos (esta multa não consta da descrição dos fatos; consta apenas na página de rosto do auto de infração a multa proporcional, além da de lançamento de ofício). Em seguida, com fundamento nos artigos 153 e 154 do RIR/80, que transcreve, a Autoridade sustenta que a glosa constitui fato gerador do IR, ao contrário do entendimento esposado pelo contribuinte. Quanto à dedutibilidade das contribuições, mantém o lançamento ao argumento de que seus valores não foram pagos, segundo o disposto nos artigos 7º e 8º, também transcritos, da Lei nº 8.541/92 e, por conseguinte, são indedutíveis, pelo que manteve as glosas.

Na sequência, foi interposto o recurso de fls. 79 a 81, que, em síntese, reedita as razões da impugnação (razões complementares), acrescentando que o julgador "a quo" equivocou-se quanto à aplicação da Lei 8.541/92, cuja vigência, juntamente com a produção de seus efeitos (artigo 57) se deu a partir de 01.01.93, e assim, fez retroagir os seus efeitos para um período em que o artigo 16 do D.L. nº 1.598/77, matriz legal do artigo 225 do RIR/80, permitia a dedução, como despesa, dos tributos e contribuições, quando ocorrido o fato gerador, independentemente de seu pagamento, observando-se, destarte, o regime de competência dos exercícios, até ser revogado pela citada Lei, vigendo, portanto, até 31.12.92. Assevera que a jurisprudência deste Colegiado tem rumado nesse sentido, segundo inúmeras decisões a respeito.

É o Relatório.



Serviço Público Federal - Processo nº 10980.012931/93-36.
Acórdão nº. 107-1.968

V O T O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Importa, preambularmente, observar que o lançamento em objeto reporta-se aos exercícios financeiros de 1992 e 1993, correspondentes aos períodos-base de 01.01.91 a 31.12.91, 01.01.92 a 30.06.92 e 01.07.92 a 31.12.92.

Considerando-se que a Lei nº 8.541/92, conforme explicitado em seu artigo 57, passou a produzir efeitos somente a partir de 01.01.93, colhe-se que, de fato, a Autoridade "a quo" equivocou-se quanto a sua aplicação e retroagiu os seus efeitos aos exercícios fiscalizados cujas glosas foram efetuadas. Assim, aplicou ao lançamento dispositivos de lei ineficazes à época dos fatos, porquanto não estavam em vigor, alterando, destarte, a disposição legal que fulcrou o lançamento. De efeito, segundo os autos dão conta, conforme já relatado, o enquadramento legal específico adotado foi o artigo 225 e seus parágrafos 1º, 2º e 3º, do RIR/80. É de todo impertinente tal enquadramento, porque não se subsume aos fatos. Refere-se, inicialmente, à possibilidade que tem o contribuinte de deduzir os tributos, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador. Seus parágrafos tratam de situações específicas de dedutibilidade, sem se aterem a vedações no que se refere o caso vertente.

Portanto, segundo seus próprios fundamentos legais, o lançamento estava desautorizado. O artigo 225, ao invés de proibir a dedução, a permitia, até que foi revogado pela Lei nº 8.541/92, que estabeleceu que as exações fiscais seriam dedutíveis segundo o regime financeiro e não mais o econômico, bem como, vedou sua dedução quando suspensa por ordem judicial, porém, somente em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.93. Observa-se, destarte, que, tendo o Julgador Monocrático constatado a mencionada falha, buscou aperfeiçoar o enquadramento legal, porém fazendo retroagir os efeitos da Lei 8.541/92, em desacordo com as normas versadas nos artigos 105 e 106 do CTN, que impedem tal retroação.



Serviço Público Federal - Processo nº 10980.012931/93-36.
Acórdão nº 107-1.968

Poder-se-ia, a princípio, indagar sobre uma possível nulidade da decisão recorrida, porquanto teria aperfeiçoado o lançamento. Todavia, como se trata de norma inaplicável à espécie porque não vigia à época de ocorrência dos fatos geradores, portanto sem nenhum efeito jurídico produzir a par de alterar concretamente os dispositivos legais que embasaram o lançamento, tornando-o mais seguro, o relator considera que tal possibilidade deve ser superada e, por conseguinte, entende que os fatos devem ser analisados segundo o mérito da questão trazida a debate, tendo em conta apenas as razões que motivaram a exigência.

Outra compreensão, no sentido de anular o lançamento ou a decisão, implicaria em onerar ainda mais o processo, ocasionando custos ao contribuinte e à Fazenda Pública, com novo lançamento e ou nova decisão, que no mérito, como se verá adiante, estão fadados ao insucesso.

Com efeito, esta Câmara tem acolhido com integral provimento os recursos que versam sobre a matéria objeto dos autos.

Com efeito, assim restou decidido no Ac 1º CC 107-0.781, em Sessão de 18.11.93, e no Ac 1º CC 107-1.653, de 19.10.94, dentre tantos, ambos com provimento unânime ao recurso, cujos votos são da lavra deste Relator que, coerentemente, passa a dissertá-los em semelhante linha de pensamento,

A questão objeto vem sendo analisada sob a ótica da materialização do fato gerador da obrigação tributária principal, que na espécie se relaciona ao FINSOCIAL e à Contribuição Social.

Segundo dispõe o artigo 114 do CTN, "Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência."

Atentando-se inicialmente para a Contribuição Social, instituída na Lei nº 7.689/88, esta, ao fazê-lo, estabeleceu que a hipótese de incidência da contribuição consiste na apuração do resultado do exercício, que constitui sua base de cálculo, antes da provisão para o imposto de renda, obtido com observância da legislação comercial e após os ajustes determinados, conforme definido em seus artigos 1º e 2º, alíneas a, b, c, e itens de 1 a 4.



Serviço Público Federal - Processo nº 10980.012931/93-36.
Acórdão nº 107-1.968

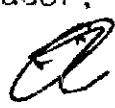
Por seu turno, ao fixar o momento de ocorrência do fato gerador da contribuição para o FINSOCIAL, dispôs o Decreto-lei 1.940/82, que este se materializa por ocasião da venda de mercadorias ou serviços.

Portanto, uma vez configurada a hipótese tributária prevista na lei de regência do tributo ou contribuição, está materializado o vínculo obrigacional correspondente às exações respectivas, vale dizer, a obrigação tributária nasce por força das circunstâncias materiais concretizadas em face da previsão normativa.

O ilustre tributarista Geraldo Ataliba, em sua magnífica obra denominada "Hipótese de Incidência Tributária", 3ª ed., Revista dos Tribunais - SP, 1984, à pág. 34/35, discorrendo acerca do reconhecimento do tributo, nos ensina que, se o vínculo obrigacional (que surge em razão da materialização da hipótese de incidência tributária - fato gerador da obrigação tributária) nascer independentemente da vontade do sujeito passivo, por força de lei, mediante o acontecimento de um fato jurídico, estar-se-á diante de um tributo, definido como obrigação legal, pecuniária, que não se constitui sanção de ato ilícito, em favor de uma pessoa pública (sujeito ativo); ou então, diante de indenização por dano.

A legislação pertinente às contribuições em objeto, acima mencionadas, descrevem um fato que, se acontecido possui a força jurídica de criar um vínculo obrigacional tributário cuja hipótese de incidência traduz-se em fato jurídico, com seus efeitos independentemente da vontade das partes. De um lado, o sujeito passivo não pode, ao seu talante, evitar a ocorrência do fato gerador, tampouco desconhecê-lo, se presentes todas as condições necessárias à sua ocorrência; de outro, o ente tributante, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária, não pode deixar de exigir o cumprimento da obrigação nascida em razão da materialização da hipótese tributária consignada na lei, a teor mesmo do que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual o lançamento é vinculado e obrigatório.

Assim sendo, não se pode afirmar, sequer, que não houve, por parte do contribuinte, o reconhecimento do fato gerador, como já proclamado em outras ocasiões.



Serviço Público Federal - Processo nº 10980.012931/93-36.
Acórdão nº 107-1.968

Ora, como visto à epígrafe, o fato gerador aparece independentemente da vontade do contribuinte designado pela norma instituidora do tributo ou contribuição. O entendimento do contribuinte não cria, extingue ou modifica o fato gerador da obrigação tributária. Se o fato materializado corresponde exatamente à descrição feita na lei, está criada a obrigação tributária. Resta ao contribuinte apenas satisfazer a prestação correspondente perante o ente tributante.

Na espécie em análise, a recorrente, através de medida judicial, porque discordando com as exações, sem dúvida obteve liminar mediante depósitos à ordem da justiça federal, ficando suspensos, destarte, seus recolhimentos aos cofres públicos da Fazenda Nacional, enquanto pendentes de decisão judicial definitiva, de conformidade com o disposto no artigo 151, inc. II e IV, do CTN.

Para que alguma exigibilidade seja suspensa, nos termos do artigo precitado, pressupõe-se a existência de um débito tributário, que por sua vez teve origem em algum vínculo obrigacional nascido em face da materialização da hipótese de incidência tributária conforme previsão legal. Por outro lado, não se suspende o que não existe. Ora, na medida em que a recorrente teve a exigibilidade dos recolhimentos das contribuições suspensa pelo poder judiciário, sem dúvida nenhuma ocorreu previamente o inevitável fato gerador, com todas as suas consequências fiscais.

O próximo enfoque a ser dado à presente questão, como consectário do que até aqui se expôs, refere-se à dedutibilidade prevista no artigo 225 do RIR/80, cuja matriz legal é o artigo 16 do D.L. nº 1.598/77, que, estranhamente, fulcrou o lançamento, in verbis:

" 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."

Segundo a exposição de motivos referente à matriz legal do artigo transcrito:



Serviço Público Federal - Processo nº 10980.012931/93-36.
Acórdão nº 107-1.968

" 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." (o grifo não é do original).

Conclui-se, portanto, que a dedutibilidade das obrigações tributárias, antes do advento da Lei nº 8.541/92, dependia apenas da ocorrência do fato gerador, no próprio período-base de apuração da base dimensível, independentemente de seu adimplemento, como pretendeu o julgador singular, notadamente por falta de amparo legal pertinente. Como visto anteriormente, o que existia em termos de legislação era no sentido de que tais obrigações poderiam ser deduzidas tal como foram provisionadas pela recorrente, conforme, aliás, de pleno acordo com a orientação emanada da IN SRF nº 198/88, em seu item 7, no que tange à Contribuição Social:

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

E não poderia ser diferente, sob pena de alterar, indevidamente, o preceptivo do artigo 16 do D.L. nº 1.598/77, que autorizava a dedução de obrigações tributárias nas mesmas condições.

Considerando-se o disposto no artigo 172 e parágrafo único, do RIR/80, a não dedutibilidade de uma despesa, quando conhecida e quantificável, importaria em desatender aquela determinação legal, implicando apuração de lucro real e elaboração de balanços não condizentes com a realidade da empresa (como se não bastassem outros fatores causadores dessas discrepâncias), afrontando princípios e normas contábeis consagrados pela legislação tributária, a exemplo do precitado artigo regulamentar.

Pode-se, pois, afirmar, com segurança, que as contribuições de que versam os autos, inobstante a suspensão do seu pagamento diretamente ao Erário, não se pode, como deve ser computada a título de despesa operacional e deduzida à conta de resultado do período-base, do qual incidiria a sua correspondência ao respectivo fato gerador, ora controvertido, visto de ver, independe da

Ministério Público Federal

Processo nº 10980.012931/93-36.

Acórdão nº 107-1.968

vontade do sujeito passivo, bastando apenas que se verifiquem as situações de fato necessárias e suficientes ao seu nascimento e que estejam previstas na lei.

A corroborar o entendimento até aqui esposado, e porque a lei não contém palavras inúteis, está o fato de a Lei nº 8.541/92 estabelecer em seu artigo 7º que os tributos e contribuições somente serão dedutíveis, na determinação do lucro real, quando pagos, o que seria desnecessário dizer se prevalecesse o entendimento em que se baseou a autuação fiscal. Semelhante raciocínio se aplica à dedutibilidade, como despesa operacional, de tributos e contribuições cuja exibibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, o que autoriza a afirmar que anteriormente a esta vedação legal, a dedução daquelas exações era permitida, posto que, em caso contrário, seria desnecessária a previsão do mencionado artigo 8º.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, cujos efeitos se estendem, necessariamente, aos lançamentos reflexos constantes dos autos de infração colacionados ao presente processo.

Brasília, DF, 21 de fevereiro de 1995.

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR.