



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 11070/000.503/91-15

Sessão de 17 de FEV de 19 93

ACORDÃO Nº 101-84.813

Recurso nº: 102.537 - IRPJ - EX: Exs. DE 1990 e 1991

Recorrente: QUERO - QUERO S/A

Recorrida : DRF EM SANTO ÂNGELO / RS

DEPÓSITO JUDICIAL - DESPESA - Os valores depositados a título de tributo, enquanto se decide sobre a sua ilegalidade, em obediência ao regime de competência, justificam a dedução no ano-base de incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **QUERO - QUERO S/A**.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO (relator), SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e MARIAM SEIF, que proveram parcialmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

Sala das Sessões (DF), 17 de fevereiro de 1993

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA

- RELATOR

VISTO EM

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: **20 MAI 1994**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.181

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL,



PROCESSO Nº: 11070/000.503/910-15

RECURSO Nº: 102.537

ACÓRDÃO Nº: 101-84.813

RECORRENTE: QUERO-QUERO S/A.,
J.F.N.W

R E L A T Ó R I O

QUERO-QUERO S/A., inscrita no CBC sob o nº 96.418.264/0001-39, recorre a este conselho pleiteando a reforma da decisão singular.

Contra a empresa, foi lavrado o Auto Infração de fls. 08, relativo ao IRPJ - exercícios de 1990 e 1991, anos-base de 1989 e 1990, para cobrança do crédito tributário no valor equivalente a 201.345,17 BTNF, acrescido de multas e encargos legais cabíveis, em razão das seguintes irregularidades:

Exercício de 1990 - ano base de 1989.

1- a empresa apropriou despesa de contribuição social, no valor de Cr\$ 227.077,00. Não efetuou o pagamento e ainda, ingressou na justiça contestando a obrigação, por julgá-la inconstitucional.

Exercício de 1991 - ano base de 1990.

1- a empresa apropriou despesas de "Contribuição ao IAPAS" e "FINSOCIAL", nos valores respectivos de Cr\$ 1.480.297,00 e Cr\$ 23.702.329,00. Não efetuou os pagamentos destas despesas e ainda, ingressou na justiça contestando tais obrigações, por julgá-las indevidas; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº 11070/000.503/91-15

ACORDÃO Nº 101-84.813

2- a empresa constituiu provisões para registrar as despesas mencionadas no item anterior (Contribuição ao IAPAS e FINSOCIAL). No balanço de 31-12-90, corrigiu o valor dessas provisões, tendo apurado como variação monetária passiva Cr\$ 2.036.774,00, relativos à contribuição ao IAPAS e Cr\$ 21.964.358,00, relativos ao FINSOCIAL. A esses valores acrescem-se Cr\$ 3.710.018,00, também, apropriados indevidamente, a título de variação monetária passiva.

Dentro do prazo regulamentar, a empresa apresenta sua defesa (doc. de fls. 12/19).

Alega, em síntese que:

- a apropriação das despesas como operacionais dedutíveis decorre do regime de competência e que não poderia ser diferentes, pois perderia o direito de lançá-las em outro exercício posterior. Para reforçar seus argumentos, cita o PN CSI Nº 58/77 e o artigo 225 do RIR/80;

- que as variações monetárias passivas não acarretam nenhum efeito fiscal, eis que são anuladas pelas variações monetárias ativas dos depósitos judiciais efetuados por ocasião da contestação, na justiça, de cada uma das contribuições. As variações monetárias ativas foram registradas e devidamente tributadas, o que, no seu entender seria desnecessário. Sendo assim, não procede a glosa. Alicerça sua fundamentação ao declinar exaustivamente sobre o fato gerador do imposto de renda reportando-se também, ao DL nº, 1737/79, que regula os depósitos judiciais.

Instado a prestar a Informação Fiscal, o autuante, as fls. 23, opina pela manutenção total da exigência.

LS (B) J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº 11070/000.503/91-15

ACORDÃO: Nº 101-84.813

A decisão de 1º grau está assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA

Exercícios de 1990 e 1991.

A dedutibilidade de contribuições especiais e contribuições sociais previstas em lei, cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial, somente ocorrerá no período-base em que houver decisão final da justiça e na hipótese de a mesma ser desfavorável à empresa, cabendo então dedução do valor das contribuições e dos acréscimos moratórios devidos à Fazenda Pública.

– Sendo fictícia a obrigação registrada no passivo circulante, nenhum efeito tributário pode produzir a atualização monetária desta obrigação por ocasião do balanço.

O acessório acompanha o principal. Sendo indedutíveis, porque ainda não incorridas, despesas que originaram as provisões no passivo circulante, também indedutíveis as variações monetárias passivas destas provisões.

O ganho apurado em função das variações monetárias pela atualização dos direitos de créditos relativos a depósito judicial em dinheiro deverá ser incluído, anualmente, no lucro operacional.

– AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Ciente, em 20/12/91, a empresa apresenta o recurso de fls. 39/49, protocolizado em 13/01/92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº: 11070/000.503/91-15

ACÓRDÃO Nº: 101-84.813

Na fase recursal, reitera os argumentos já expedidos na impugnação. Insiste que a apropriação, como despesa, dos valores objeto de discussão judicial foi feita dentro da melhor técnica contábil e dos preceitos legais vigentes, ressaltando que a autoridade julgadora não se deu conta de que no momento em que é constituída a provisão, o valor a ela correspondente é deslocado do patrimônio líquido para o Passivo Exigível a longo prazo, deixando de produzir correção monetária negativa, a qual é dedutível na determinação do lucro real.

Reafirma, citando os artigos 43,116 e 117 do CNT, que não estava obrigado a correção monetária dos depósitos judiciais - não havia uma situação jurídica definitivamente constituída .

Pede que seja considerada a circunstâncias de que agiu em estrita observância à orientação constante do parecer Normativo nº 58/77, invocando, ao caso, a regra estabelecida no parágrafo único do artigo 100 do CIN e, finalmente, requer seja declarada insubsistente a decisão recorrida.

é o relatório



Processo : 11070/000.503/91-15

Recurso : 102.537

Recorrente : Quero Quero S/A

Acórdão nº 101-84.813

Declaração de Voto Vencedor

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA - Relator Designado:

A minha divergência quanto ao decidido, se prende exclusivamente à matéria depósito judicial de imposto ou contribuição, enquanto se espera manifestação do Poder Judiciário sobre a sua incidência ou não. Seria dedutível como despesa no ano-base de sua ocorrência ou estaria sujeito a aguardar decisão em conta não submetida à apuração de resultado?

Penso que a despesa é dedutível desde o momento da ocorrência do fato econômico que lhe deu causa, independentemente de seu pagamento ou não, depósito judicial ou recurso sem ele.

Assim entendo por força do disposto no artigo 225 do RIR/80, bem como dos artigos 177 e 187 § 1º da Lei 6.404/76.

Estabelecem os artigos:

" Art. 225. Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer "



Acórdão nº 101-84.813

fato gerador da obrigação tributária." (RIR/80)

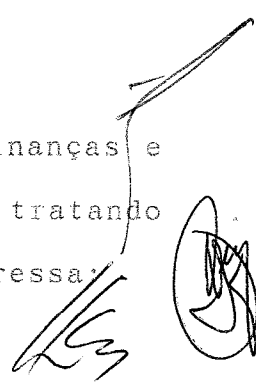
" Art. 177 - A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Art. 187.

§ 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 e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essa receitas e rendimentos."

José Luiz Bulhões Pedreira, in " Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia ", pág. 486, tratando dos regimes de caixa e de competência, assim se expressa:





Acórdão nº 101-84.813

" No regime de caixa, as receitas e os custos são reconhecidos nas contas de resultado quando - respectivamente - recebidas e pagos em dinheiro. Esse regime é o mais antigo e tradicional, e oferece como vantagens a simplicidade da escrituração que o adota e a segurança de posição mais conservadora, que somente reconhece a existência de lucro que já está à disposição da sociedade empresária, em condições de ser por ela utilizada nas suas atividades.

...

Dai a Contabilidade ter definido outro regime, que os anglo-americanos designam "accrual basis" e nós "de competência". "Accrual" significa acréscimo, ou aumento, e denota a idéia de que o lucro é reconhecido à medida em que acresce ao patrimônio líquido, independentemente do recebimento em moeda. A designação "de competência" exprime a idéia de que o lucro é registrado no período de escrituração a que cabe, ou compete - em função da época em que é ganho.

...

O regime de reconhecimento do lucro, embora diga respeito a receitas e custos, influencia a representação da situação



financeira. A observância do regime de competência implica registro em cada período de terminação de todas as mutações que a ele competem, no sentido que são efeitos de fatos nele ocorridos, ainda que somente no futuro venham a se traduzir em recebimentos ou dispêndios de moeda. Esse efeito faz com que o balanço patrimonial levantado com base em escrituração que adota o regime de competência represente com maior precisão a situação financeira do patrimônio." (pág. 485/86)

Ora, se são verdadeiras as colocações, enquanto os tributos ou contribuições devidos no ato de suas incidências, claro está que o regime de competência dispensa, para o seu registro, qualquer ato que suceda aquelas.

Para o Fisco Federal a Contribuição Social é devida a partir da ocorrência de seu fato gerador, como inclusive expressamente registrado na IN/198/88, item 7., conforme nota do RIR/80, para 1992, Alberto Tebechrani e outros, nestes termos:

" NOTA 506 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (LEI 7.689/88). A contribuição social sobre os lucros da pessoa jurídica, destinada ao



financiamento da seguridade social, instituída pela Lei 7.689/88, poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir (IN 198/88, item 7)".

Assim colocada a matéria - Contribuição Social ou mesmo Previdenciária - , para o Poder Tributante, são devidos desde a ocorrência do fato gerador, pouco importando se objeto de questionamento da esfera judicial ou mesmo administrativa.

Havendo a incidência da despesa, segunda a norma não declarada ilegítima, com ou sem depósito judicial o questionamento, até decisão, obrigado o contribuinte a proceder os seus registros segundo o regime de competência ou de caixa a que estiver subordinado.

Se preso ao regime de competência, desde a ocorrência do fato gerador, dedutível a parcela da obrigação.

Se vencido o contribuinte no processo, nada por fazer haverá. A ele restará a obrigação de pagar o devido com os acréscimos incidentes, se depositado o valor da obrigação e já deduzida como despesa.. Se vencedor, por ter deduzido valor não integrante de seu resultado como parcela redutora, já que correu o risco de deduzir e questionar o lançamento, deverá recompor o seu lucro que foi reduzido, sujeitando-se ao principal e acréscimos.



Acórdão nº 101-84.813

Só assim posso entender a obediência ao regime de competência. Isto é, conforme lição antes apontada: "... observância do regime de competência implica registro em cada período de terminação de todas as mutações que a ele competem, no sentido que são efeitos de fatos nele ocorridos, ainda que somente no futuro venham a se traduzir em recebimentos ou dispêndios de moeda. Esse efeito faz com que o balanço patrimonial levantado com base em escrituração que adota o regime de competência represente com maior precisão a situação financeira do patrimônio."

Assim agindo, estará o contribuinte obedecendo à lei vigente, ainda que questionada.

Por isso não me convence o entendimento esposado pela 3a. Câmara deste Conselho de Contribuintes, Acórdão n. 103.2732, de 11.12.1979 (DOU de 4.3.1990), nestes termos:

" CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS -
DESPESAS INCORRIDAS - A despesa é tida como incorrida quando decorre de uma obrigação incondicional e em montante determinável, de acordo com os fundamentos do chamado "regime de competência" ou "regime econômico". Não é despesa incorrida aquela que é contestada pelo devedor, principalmente se a exigência está sendo acusada de ilegal. Os valores tributáveis serão tão-somente aqueles que



afetarem os custos. Dado provimento parcialmente."

Assim entendo porque não é o contribuinte quem pode, até decisão final judicial, mudar o conceito de despesa ou regime de competência estabelecidos em lei. Uma despesa fixada em norma legal não pode ser considerada não incorrida porque contestada pelo devedor. Não quando estabelecida segundo os princípios de direito público. Para tal conclusão necessário seria o estabelecimento em lei.

A afirmação constante da ementa se justificaria se as relações entre Fisco e Contribuinte estivessem regidas pelo direito privado, onde a vontade das partes faz lei entre elas, nunca no direito público, onde a lei a todos escraviza até pronunciamento de sua invalidade.

O argumento sempre usado pelo Fisco, no sentido de que se o contribuinte não aceita pagar o valor da contribuição, porque entendido ilegítimo, despesa não seria, se aplica a ele, pois: se entende que enquanto não decidido em contrário ao entendimento do Fisco, devido o valor, despesa é. Se despesa é, sujeita ao regime legal estabelecido para o seu registro, que no caso é o de competência e incorrida a despesa.

Assim não fosse, reconhecido estaria pelo próprio Fisco, a possibilidade do contribuinte alterar dispositivos legais antes de pronunciamento final do poder judiciário.

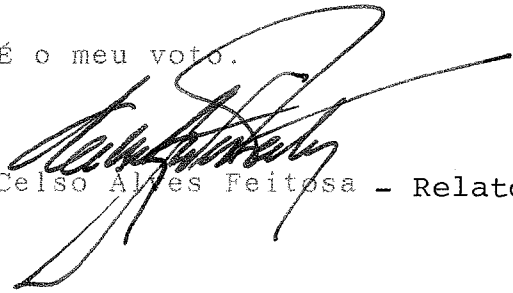


Acórdão nº 101-84.813

Ao contribuinte caberia então alterar o conceito de despesa incorrida e período de incidência, até decisão final do poder judiciário, o que chega a ser contraditório.

Assim sendo, quanto ao item em que houve a divergência com o ilustre relator, dou provimento também a ele.

É o meu voto.


Celso Alves Feitosa - Relator Designado





PROCESSO Nº: 11070/000.503/91-15

ACÓRDÃO Nº 101-84.813

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator:

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

No mérito, a questão que se coloca para este Colegiado é a de se definir o momento de apropriação de despesas com tributos, dedutibilidade de variações monetárias passivas e reconhecimento de variações monetárias ativas (e juros) de depósito judicial, quando a empresa, insurgindo-se quanto à constitucionalidade da cobrança, recorre ao Poder Judiciário para rejeitá-la.

Inicialmente, a autoridade de primeira instância rejeita a dedutibilidade da despesa, argumentando que a Contribuição Social, o Finsocial e a Contribuição para o IAPAS, cujas despesas apropriadas pela recorrente foram glosadas pela fiscalização, não são tributos e, assim, não se aplicaria à espécie, a regra inserida no artigo 225 do Regulamento aprovado pelo decreto nº 85.450/80. Adiante, conclui aquela autoridade que "essas despesas, com todos os acréscimos, somente deverão ser apropriadas, no exercício que transitar em julgado a sentença da ação judicial proposta contra a Fazenda Pública, e no caso de ser desfavorável à interessada."

Apoiando-se nos pareceres CST/SIPR números 881/83 e 1273/88, bem como no Acórdão nº 101-79.781/90, a autoridade monocrática afirma que, quanto às variações monetárias ativas do depósito judicial, a recorrente agiu corretamente ao reconhecê-las em seus resultados, segundo o regime de competência.



PROCESSO Nº 11070/000.503/91-15

ACÓRDÃO Nº 101-84.813

O certo é que a recorrente reconheceu as despesas com as referidas contribuições quando, segundo as leis vigentes, teriam ocorrido os respectivos fatos geradores. Em contrapartida, criou, no passivo, "provisões" que foram atualizadas monetariamente, gerando, portanto, despesas que afetaram o resultado do exercício. Contestou judicialmente a cobrança de tais contribuições, depositando as importâncias a elas pertinentes. Reconheceu a variação do depósito judicial.

É de se ressaltar que, em alguns casos, a variação monetária ativa do depósito judicial foi inferior à variação monetária passiva da "provisão".

Não resta dúvida que as contribuições elencadas se constituem em tributos e, assim, como regra geral, devem ter seus valores apropriados contabilmente por ocasião da ocorrência do respectivo fato gerador, consoante o disposto no artigo 225 do RIR/80.

Outro aspecto relevante é a incoerência de tratamento dispensado no caso presente: para a despesa entende-se que sua apropriação somente deverá ser feita quando da sentença judicial definitiva e para a receita impõem-se a apropriação ao resultado do período-base a que competir. Com a devida vênia, não vejo respaldo jurídico para tratamento diverso a hipóteses rigorosamente iguais.

Entretanto, entendo que o deslinde da questão deve ser enfocado sob outro aspecto.

Na realidade, quando se insurgiu contra a cobrança das contribuições aludidas, a recorrente colocou em discussão a própria ocorrência do fato gerador. Para tanto, recorreu, validamente, ao



PROCESSO Nº 11070/000.503/91-J5

ACORDÃO Nº 101-84.813

Poder competente para decidir sobre a validade ou não da(s) norma(s) que lhe eram impostas.

Se de um lado a obrigação tributária advém de lei, regularmente emanada de Poder constituído para sua elaboração, de outra parte, a própria Carta Magna assegura a um outro Poder a competência para verificar a validade da lei, segundo a ordem jurídica vigente.

Não resta a menor dúvida de que a última palavra será dada pelo Poder Judiciário e, assim, somente depois de transitada em julgado a sentença é que se poderá afirmar se a contribuição é devida ou não. Ou, em outras palavras, a decisão judicial irá esclarecer se aquela hipótese de incidência efetivamente ocorreu e, assim, ficará definitivamente consolidada a existência ou não do respectivo fato gerador.

Entendo, pois, que, enquanto perdurar a ação judicial, independentemente ou não de depósito para garantia, não há que se falar em despesa de contribuição, nem em despesa de variação monetária passiva e muito menos em receita de variação monetária ativa (depósito judicial), já que no meu entender, a matéria está sob condição suspensiva. A apropriação da despesa (se a recorrente for vencida) e da receita (se a recorrente for vencedora) dar-se-á com o trânsito em julgado da sentença judicial.

Por oportuno, convém aduzir que, no caso de desistência do direito de ação, neste momento, então, deverá ser feita a apropriação.

No caso dos autos, a recorrente que, com a ação judicial entendeu inexistente a obrigação de pagar as contribuições,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

17

PROCESSO Nº 11070/000.503/91-15

ACÓRDÃO Nº 101-84.813

apropriou, indevidamente despesas com as mesmas, devendo, por isso, prevalecer a glosa efetivada pela fiscalização.

Entretanto, no caso das variações monetárias passivas, embora indevidamente apropriadas, entendo devam ser compensados os valores reconhecidos como receita (depósito judicial), no exercício de 1991, de Cr\$ 1.715.290,00 (IAPAS) e Cr\$ 19.702.652,03 (FINSOCIAL).

Por todo exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável, no exercício de 1991, o valor de Cr\$ 21.417.942,03.

Brasília 17 de fevereiro de 1993.

 JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO - RELATOR