

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.000842/92-91

Sessão de : 22 de março de 1995

ACÓRDÃO Nº : 103-16.164

Recurso nº : 107240

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS LTDA.

Recorrida : DRF EM PORTO ALEGRE - RS

DEDUTIBILIDADE DOS TRIBUTOS - Até o advento da Lei nº 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 de 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.

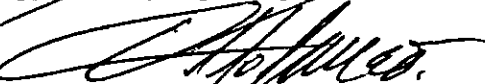
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.**

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 de sessões, em 22 de março de 1995


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE



OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER - RELATOR



PROCESSO RF- 11080/000.842/92-91

Acórdão nr. 103-16.164

VISTO EM
SESSÃO DE:


FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO
19 MAI 1995

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

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





Processo nº : 11080.000842/92-91

Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a Empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração, em 21 de janeiro 1992 (fls 15 a 21 dos Autos), onde se exigiu Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, acrescido de multa e correção, inclusive a 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, exercícios financeiros de 1989. Como justificativa para as exigências, alegou a Autoridade Autuante que as despesas eram indevidas, face o não reconhecimento, por parte da empresa, da ocorrência dos seus fatos geradores.

Tempestivamente a Autuada Impugnou a exigência esclarecendo que o não recolhimento das contribuições registradas como despesa se justificava porque houvera recorrido ao poder judiciário, através de ação de Mandados de Segurança, para questionar a legalidade de tais obrigações.

Alegou a Autuada, em sua peça Impugnatória:

a) que cumpriu o regime de competência previsto em lei para fins de apuração do lucro;

b) que o Art. 225 do RIR/80 dispõe que a dedutibilidade dos tributos ocorre no período-base de ocorrência do seu fato gerador;

Em seguida, foi efetuada a juntada da Informação fiscal que no Mérito alegou, desde logo, que o fisco ao autuar a empresa não deixou de considerar e respeitar o fato de que a cobrança das "Contribuições Sociais" estavam "sub judice" mas, face a insistência com que o contribuinte não concordava com os seus pagamentos, é que deveria oferecer a tributação, os valores questionados, registrados como despesa.

Entre outras razões trazidas ao processo, para efeito de sustentação da exigência como concebida, alegou a Autoridade Autuante:

Processo nº : 11080.000842/92-91

Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

a) que depósitos judiciais não equivale a pagamentos de tributos ou contribuições;

b) que o Art. 171 do RIR/80 determina que a postergação de despesa não constitui motivo para lançamento de imposto. Portanto, caso a empresa perdesse a demanda judicial, mesmo assim poderia aproveitar a despesa.

c) que o contribuinte nega judicialmente a ocorrência do fato Gerador;

d) que não existe garantia, caso seja favorável ao contribuinte a decisão judicial, de que este venha a retificar sua declaração de renda;

e) que não existe garantia de que ao sair da decisão judicial em instância final tenha decaído o direito da União lançar o imposto. Por isto a fiscalização se obriga a fazer o lançamento da Contribuição.

Trouxe, ainda aos Autos, a Autoridade Autuante, opiniões doutrinárias e pareceres emitidos pela Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal acerca da indedutibilidade como despesa dos tributos, cuja exigibilidade estejam suspensa por medida judicial.

Finalmente, ainda trouxe a colação Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes que decidiu pela dedutibilidade de tributo registrado como despesa, mesmo que o registro da despesa tenha ocorrido em exercício posterior ao da competência.

Estabelecido o litígio, foi proferida Decisão pelo Ilmo. Sr. Delegado da Receita Federal, em Porto Alegre, julgando procedente a ação fiscal.

Intimada a Autuada da Decisão em 22 de agosto de 1993 interpôs recurso ao 1º Conselho de contribuintes em 18 de setembro de 1993. mantendo, em tese, todas as razões já expostas em sua peça Impugnatória.

Finalmente requereu a Autuada que fosse revista a Decisão Recorrida e declarada a improcedente da exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração.

É O RELATÓRIO.

Processo nº : 11080.000842/92-91

Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

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.

Processo nº : 11080.000842/92-91

Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

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.

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.

Processo nº : 11080.000842/92-91

Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

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.

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 exigibilidade, 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 exigibilidade 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.

Processo nº : 11080.000842/92-91

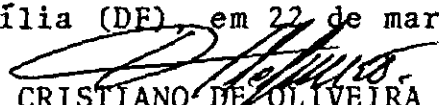
Recurso nº : 107240

Acórdão nº : 103-16.164

Recorrente : NATOMAR COMERCIAL DE PILHAS ELÉTRICAS LTDA.

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 (DF), em 22 de março de 1995


OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER - RELATOR

