



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 18 de maio de 19 94

ACORDÃO Nº 108-01.117

Recurso nº: - 106.662 - IRPJ - EX: DE 1989

Recorrente: - EDICON - CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

DESPESAS OPERACIONAIS - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - 1) Durante a vigência do art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, os tributos e as contribuições eram dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorresse o fato gerador da respectiva obrigação tributária, independentemente de haverem sido pagos. 2) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não afeta a obrigação tributária que lhe deu causa e, em consequência, não afetava a dedutibilidade em questão.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDICON - CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Oitava 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 (DF), em 18 de maio de 1994

JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

ADELMO MARTINS SILVA - RELATOR

VISTO EM MANOEL FÉLIX REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: - 9 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, SANDRA MARIA DIAS

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Primeiro Conselho de Contribuintes

Processo nº 11080/002.977/92-91

RECURSO Nº: 106.662

ACÓRDÃO Nº: 108-01.117

RECORRENTE: EDICON - Construções e Incorporações Ltda.

RECORRIDA: DRF em Porto Alegre - RS

R E L A T Ó R I O

EDICON CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Egrégio Conselho de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, Rio Grande do Sul, da qual tomou ciência em 9 de agosto de 1993.

A exigência fiscal aqui discutida está assim descrita no auto de infração (fl. 14):

"1 - DESP/CUSTO INDEDUTIVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC)
1 - DESPESA INDEDUTIVEL A TITULO DE CONTR.
SOCIAL

"Glosa de despesas a título de Contribuição Social, quadro 13 da(s) declaração(ções) IRPJ, tendo em vista o não reconhecimento por parte da empresa, da ocorrência do fato gerador e o não recolhimento da contribuição, tendo porém a(s) importância(s) reduzido a base de cálculo do IRPJ do(s) exercício(s) de 1989 ano(s)-base de 1988.

"CAPITULAÇÃO LEGAL: artigos 153,154,164,inc.I e II, 168, 171, 191, 225, 387, inc.I, 676, inc.III. do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo

ACÓRDÃO Nº 108-01.117

Decreto nº 85.450, de 04/12/80 e Instrução Normativa SRF nº 198/88, item 7.

ANO-BASE 1988 - EXERC.FINANC.1989 - Cz\$2.952.252,00"

Na impugnação, a contribuinte defende a legalidade da sua conduta quanto à dedução da despesa glosada. Nessê sentido, invoca a Lei nº 7.689/88, o artigo 225 do RIR/80 e o item 7 da Instrução Normativa SRF nº 198/88. Ao final, conclui que *"Enquanto não houver sentença transitada em julgado quanto à legalidade do lançamento da contribuição social, qualquer procedimento fiscal, relacionado com a mesma, é inócuo."*

A r. decisão recorrida julgou procedente a ação fiscal. Entende a digna autoridade **a quo** ser indedutível a provisão discutida. Isto porque, estando legalmente suspensa a exigibilidade da contribuição, não se poderia considerar incorrida tal despesa. Entende, mais, que o depósito judicial em dinheiro para garantia de instância não significa pagamento do crédito tributário correspondente. Nesse sentido, argumenta que tal depósito constitui direito do depositante, apesar de sua liberação depender de evento futuro: a decisão favorável, ao final do litígio.

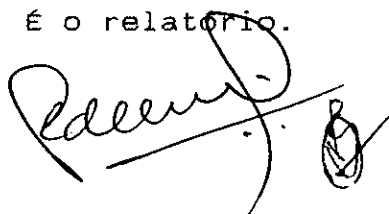
Ao longo das razões que fundamentam o r. decisório, são invocados os Pareceres CST/SIPR nºs 1.247/88 e 247/89, além do Acórdão nº 101-75.541/84, deste Conselho, e de decisão proferida pelo MM. Juiz Federal da 13ª Vara de Porto Alegre (MS nº 91.0018481-0).

Na fase recursal, a recorrente reitera os argumentos oferecidos na impugnação e, com base artigo 16, inciso I, do Decreto-lei nº 1.598/77, matriz legal do artigo 225 do RIR/80, defende a dedutibilidade dos tributos, como custo ou despesa operacional, no período-base em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária. Se me permitem os Eminentes Conselheiros, gostaria de ler em plenário essa peça de defesa. (Leio)

Ao final, é pedido o provimento do recurso, para cancelar a exigência fiscal.

Nenhum documento foi juntado ao recurso.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro Adelmo Martins Silva, relator:

O recurso é tempestivo, preenchendo também os demais requisitos de admissibilidade. Por isso, dele conheço.

Não há questão de fato pendente.

Mesmo a questão jurídica da dedutibilidade da Contribuição Social, em si, não está em discussão neste processo. Ao que me parece, aliás, nem caberia discutí-la, ante a clareza do item 7 da Instrução Normativa SRF nº 198, de 29 de dezembro de 1988, *verbis*:

"7 - A Contribuição Social poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir."

O que aqui se discute é, apenas, se a suspensão da exigibilidade de um crédito tributário impede a incorrência da respectiva despesa e, conseqüentemente, obsta a dedutibilidade desta para efeito do Imposto de Renda.

Entendo que não. Entendo que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja qual for a causa (CTN, art. 151), é absolutamente neutra em relação à dedutibilidade da correspondente despesa.

Inicialmente, quero destacar o artigo 225 do RIR/80, que trata especificamente do assunto:

"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 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 16)."

A meu ver, esse artigo não comporta interpretação. Se, como

ACÓRDÃO Nº 108-01.117

na espécie, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no período-base de 1988, parece inarredável que a Contribuição Social seja dedutível, como despesa operacional, nesse mesmo período-base. Obviamente, apesar de suspensão a exibibilidade do respectivo crédito. O importante é que a obrigação tributária exista; que, gerada, não haja sido extinta. E existente a obrigação -- é claro, pela ocorrência do fato gerador -- a incorrência da despesa opera-se *ex vi legis*.

Não obstante, pode ocorrer que, no futuro, decisão irreversível, administrativa ou judicial, venha extinguir o crédito tributário cuja exibibilidade estava suspensa (CTN, art. 156, inc. IX e X). Extinguindo-se o crédito, como se sabe, extingue-se a obrigação de que ele decorria (CTN, art. 113, § 1º). Extinta a obrigação, impõe-se reverter a provisão destinada ao seu pagamento, a crédito de Lucros & Perdas, no período-base dessa ocorrência.

Na hipótese de decisão favorável ao Fisco, a baixa da provisão se dará a crédito de Caixa ou de Bancos, quando do pagamento ou da conversão do depósito em receita da Fazenda Pública.

Na sustentação deste entendimento, acredito conveniente lembrar que o verdadeiro sentido do artigo 225 do RIR/80 remonta à Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Melhor, remonta à cuidadosa e sistemática elaboração desse diploma legal que, em relação à matéria aqui discutida, veio consagrar entre nós os princípios de contabilidade geralmente aceitos, dando ênfase especial ao regime de competência. Confronte-se, a propósito, o trecho a seguir transcrito, da exposição de motivos com que o então Ministro Mário Henrique Simonsen apresentou o ante-projeto desse precioso estatuto:

"A escrituração da companhia está sujeita ao regime geral da escrituração comercial e deve ser mantida de acordo com a técnica contábil. O art. 178 enfatiza o requisito da uniformidade de métodos ou critérios contábeis, essencial para que as demonstrações dos diversos exercícios sejam comparáveis e a apuração de resultados não seja falseada; cria o dever de revelar os efeitos da modificação desses métodos ou critérios (§ 1º); e prescreve o regime de competência no registro das mutações patrimoniais." (destaque da transcrição)

ACÓRDÃO Nº 108-01.117

Ocorre que, aprovado pelo Congresso, o dispositivo a que se referia a exposição de motivos passou a ser o artigo 177 da nova Lei das S.A., *verbis*:

"Art. 177 - A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com observância dos preceitos da legislação comercial e 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."
(destaque da transcrição)

Norma imperativa não menos clara sobre o regime de competência aparece no artigo 187, § 1º, da mesma lei:

"§ 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 ou perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos."* (destaques da transcrição)

A ligação entre o artigo 225 do RIR/80 e a Lei das S.A. se estabelece pelo Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que adaptou a legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica àquela lei. É que o enfocado dispositivo regulamentar, como se pode ver, tem sua matriz legal no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, *verbis*:

"Art. 16 - Os tributos são dedutíveis como custo ou despesa operacional no período-base de incidência:

I - em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária, se o contribuinte apurar os resultados segundo o regime de competência; ou"

Sobre o artigo 16, acima transcrito, assim se 

ACÓRDÃO Nº 108-01.117

pronunciou o então Ministro Mário Henrique Simonsen nesta outra exposição de motivos:

"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."
(destaques da transcrição)

Clareza maior me parece impossível. De acordo com esse trecho da exposição de motivos, dedutível é a própria obrigação tributária e não o crédito dela decorrente, que pode até não estar constituído de acordo com o artigo 142 do CTN.

Ora, se é dedutível mesmo a obrigação tributária a que corresponda um crédito ainda não formalizado, que se dirá daquela cujo crédito correspondente esteja apenas com sua exigibilidade suspensa ?

Na espécie, a incontroversa suspensão da exigibilidade do crédito tributário, realmente, impossibilitava a exigência do pagamento da Contribuição Social. Isso, contudo, nunca afetou a obrigação tributária correspondente. Conseqüentemente, também não afetou a dedutibilidade desta no período-base de competência. O mesmo se diga em relação à respectiva atualização monetária, juros e demais encargos incorridos durante a suspensão.

Se tudo isto não basta para demonstrar a improcedência da pretensão do Fisco, tenho ainda um último argumento.

Como se sabe, a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, em seus artigos 7º e 8º, dá novo disciplinamento à dedutibilidade de obrigações relativas a tributos e contribuições. O artigo 7º restabelece, neste particular, o regime de caixa; o 8º considera redução indevida do lucro real as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exibibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, haja ou não depósito judicial em garantia. Além disso, referida lei revogou, expressa e especificamente, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (art. 57, inciso I).



ACÓRDÃO Nº 108-01.117

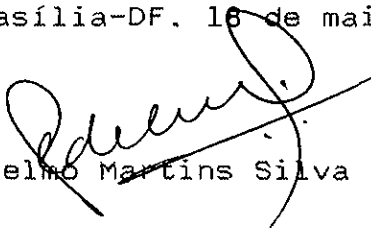
Esse novo disciplinamento, aliás, já está consolidado nos artigos 283 e 284 do RIR/94.

Ora, se o entendimento correto da matéria desde a publicação do Decreto-lei nº 1.598, em dezembro de 1977, até a revogação do seu artigo 16, em dezembro de 1992, não era o que acabo de demonstrar, por que a Lei 8.541/92 teria vindo estabelecer as novas regras ?

Digo mais, no meu entender, esses dois dispositivos (Lei nº 8.541/92, art. 7º e 8º) -- de constitucionalidade duvidosa, diga-se de caminho -- contrariam princípios de contabilidade geralmente aceitos, especialmente o da competência dos exercícios. Pior ainda, contrariam regras naturais e elementares que regulam a formação do rédito, as quais devem presidir toda a sistemática do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica.

Por estas razões e por tudo mais que do processo consta, voto no sentido de que se dê provimento ao recurso, no mérito.

Brasília-DF, 18 de maio de 1994


Adelino Martins Silva - Relator

