



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 25 de abril de 1994

ACORDÃO Nº 108-01.037

Recurso nº: - 106.059 - IRPJ - EX: DE 1989

Recorrente: - ASTIR PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

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

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária. A concessão de liminar em mandato de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário mas não impede a sua dedução para a determinação do lucro real.

Recurso a que se dá provimento.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASTIR PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS 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 25 de abril de 1994

  
JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES - RELATORA

VISTO EM  MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL  
SESSÃO DE: 19 AGO 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº 11080.010394/91-15

Recurso nº: 106.059

Acórdão nº: 108-01.037

Recorrente: ASTIR PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

## R E L A T Ó R I O

ASTIR PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes com o fito de obter reforma da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Porto Alegre/RS., que manteve a exigência fiscal consignada no Auto de Infração de fls. 27 relativa ao imposto de renda pessoa jurídica, devida no exercício de 1989, período-base de 1988.

A exigência fiscal sob exame decorreu da glosa da despesa de contribuição social informada no Quadro 13 do Formulário I da Declaração de Rendimentos do exercício em questão, tendo em vista o não reconhecimento, por parte da empresa, da ocorrência do fato gerador da contribuição, fato que a levou a depositar, em juízo, as importâncias questionadas (Mandado de Segurança nº 89.0005009/5).

O lançamento tem como fundamento legal o disposto nos artigos 153, 154, 164, inciso I e II, 168, 191, 225, 387, inciso I e 676, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Inconformada com a exigência e dentro do prazo regulamentar, a atuada impugnou o lançamento (fls. 33/36) alegando em síntese que:

- a contabilização da despesa de "Contribuição Social" em 31/12/88 foi efetuada de acordo com expressas recomendações e orientações emanadas pela Secretaria da Receita Federal;
- ao ver da Receita Federal e da Procuradoria da Fazenda

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

Nacional, ocorreu o fato gerador da contribuição e sua cobrança pode ser feita, uma vez que atendidos foram os pressupostos constitucionais para a imposição tributária;

- se vitoriosa a tese da Administração Federal, tanto a contribuição é devida, como é dedutível;

- a empresa só ficará desobrigada de pagar o tributo exigido quando do trâmite em julgado da sentença que lhe for favorável. Antes disso, possuirá um Passivo Exigível decorrente de lei cuja constitucionalidade está sendo contestada através de procedimento próprio;

- somente quanto ocorrer o trâmite em julgado da sentença que lhe favoreça, poderá a empresa, mediante o recebimento dos valores depositados à ordem da Justiça Federal, considerar o valor recebido como receita sua. Antes disso, jamais;

- entender o contrário é violentar um dos mais elementares princípios contábeis, de aceitação universal e de caráter obrigatório pelas normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, qual seja, o princípio do conservadorismo que determina a contabilização das despesas à medida de sua ocorrência ou previsibilidade;

- em nenhum momento o seu procedimento poderá acarretar prejuízo para a Receita Federal, pois: (1) na hipótese de ser derrotada na demanda judicial, a despesa seria perfeitamente dedutível no ano da ocorrência do fato gerador, como entende o próprio Fisco; e (2) na hipótese de ser vitoriosa, a empresa submeterá o montante recebido à tributação do imposto de renda.

Finalizando suas razões, requer o cancelamento integral do Auto de Infração.

Às fls. 39/43 o fiscal atuante, em substanciada informação, conclui pela manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga improcedente a impugnação mantendo o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 27. A da Decisão nº 446/93 (fls. 45/50) está assim ementada:

Acórdão nº 108-01.037


Processo nº 11080.010394/91-15

"NORMAS GERAIS. DESPESAS COM A PROVISÃO PARA O PAGAMENTO DE TRIBUTOS. GLOSA DA DESPESA - É indedutível do lucro líquido a provisão para pagamento cuja exigibilidade esteja suspensa por decisão judicial em ação de mandado de segurança, porquanto a despesa não incorreu. Embora autorizados e realizados os depósitos em Juízo, estes não podem ser considerados pagamentos do crédito tributário, uma vez que depósitos em dinheiro para garantir o crédito da Fazenda Nacional constituem-se em direito do depositante, apesar de sua liberação ficar à mercê de evento futuro, ou seja, à decisão final do litígio."

Ciente em 01/07/93 conforme atesta o Aviso de Recebimento (AR) de fls. 52, a autuada interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 53/69), protocolizando seu apelo em 19/07/93. Em suas razões, reitera os argumentos apresentados na peça vestibular, em especial, aos princípios contábeis e à lei das sociedades por ações.

Alega que, de acordo com o artigo 225 do RIR/80, a dedutibilidade da despesa efetua-se segundo o princípio fundamental do regime de competência, ou seja, contabiliza-se no momento da ocorrência do fato imponível e não de eventual pagamento. Afirma que tal dispositivo não foi mencionado no Auto de Infração.

Aduz que o disposto no artigo 387 do RIR/80, que trata das adições ao lucro líquido do exercício para apuração do lucro real, é inaplicável ao caso, vez que em nenhum momento a legislação faz menção sobre a indedutibilidade das despesas em análise.

Prosseguindo em suas razões, a autuada alega que a autoridade monocrática, na tentativa de "dar foros de legitimidade ao procedimento fiscal, tenta amparar-se no artigo 220 do Regulamento do Imposto de Renda." Trata-se de evidente inovação do feito, continua, pois insere aspecto antes não revelado ao conhecimento do contribuinte, evidenciando cerceamento de defesa o que levaria a nulidade da decisão. 

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

Transcreve trechos de trabalhos acerca do assunto, publicados em livros e revistas especializadas, que corroboram o seu entendimento. Cita a seu favor as disposições do artigo 8º da recente Lei nº 8.541/92 que, ao regular a matéria da forma imaginada no Auto de Infração, deixa clara a ilegitimidade da pretensão fiscal. Analisando o novo ordenamento jurídico, a autuada conclui que somente a partir do ano-calendário de 1993 poderão ser validados os procedimentos fiscais iguais ao que se discute no presente processo.

Ao final, requer seja declarada a nulidade do auto de infração e da decisão recorrida.

É o relatório. 

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

V O T O


CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos da admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Não obstante os inúmeros argumentos tecidos na decisão recorrida acerca da dedutibilidade do valor dos tributos questionados judicialmente pela pessoa jurídica, entendo insubsistente a exigência fiscal.

Como é sabido, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. O fato gerador da obrigação tributária, por sua vez, é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (artigos 113, § 1º e 114 do C.T.N.).

A Contribuição Social incidente sobre o lucro das pessoas jurídicas, instituída pela Lei nº 7.689/88, estabeleceu que a hipótese de incidência da contribuição consiste na apuração do resultado do exercício, cuja base de cálculo é este resultado, antes da provisão para o imposto de renda, obtido com observância da legislação comercial e após os ajustes determinados. Assim, uma vez configurada a hipótese de incidência, materializa-se o vínculo obrigacional correspondente ao tributo. Nasce a obrigação tributária e com ela a obrigação de pagar o tributo.

Entretanto, discordando com a cobrança da referida contribuição por entendê-la inconstitucional, a recorrente ingressou com medida judicial obtendo liminar em mandado de segurança mediante depósito de suas quotas à ordem da Justiça Federal, suspendendo, nos termos do artigo 151, II e IV, do CTN, a exigibilidade do crédito tributário. 

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

Da interpretação dos dispositivos citados, pode-se concluir que se a exigibilidade de um crédito tributário está suspensa inevitavelmente ocorreu o fato gerador da obrigação principal. A suspensão da exigibilidade do crédito não se confunde com suspensão do fato gerador, situação não contemplada pelo direito tributário brasileiro.

LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, no trabalho publicado na coletânea Imposto de Renda - Estudos acerca do assunto (Editora Resenha Tributária, nº 29, Out/92) esclarece que "as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário apenas impedem, temporariamente, que o credor promova a liquidação forçada do patrimônio do devedor para obter o cumprimento da obrigação. A obrigação, portanto, surge e deve ser consignada na escrituração, pois os efeitos suspensivos da exigibilidade de seu cumprimento não a afetam, como se dá conta o artigo 140 do CTN."

Vencida esta primeira etapa, resta-nos analisar, para os efeitos da determinação do lucro real, a dedutibilidade da Contribuição Social depositada em juízo por força da concessão de medida liminar em mandado de segurança.

Conforme excerto transcrito pela própria recorrente, em fls. 57, o tributarista René Izoldi Ávila reconhece que o antigo tratamento dado à citada despesa anteriormente à vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, pautava pelo regime de caixa, nos termos do disposto no artigo 165 do antigo Regulamento do Imposto de Renda de 1975 (Decreto nº 76.186/75).

Posteriormente, com o advento do citado Decreto-lei nº 1.598/77, o reconhecimento da despesa para fins de apuração do lucro real passou a ser feito pelo regime de competência, e nesta constatação reside, a meu ver, os fundamentos da minha conclusão.

O Decreto-lei nº 1.598/77 teria, portanto, dentro dos objetivos maiores de transpor para a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, as alterações trazidas pela Lei nº 6.404/76, estendido às despesas com o pagamento de tributos o mesmo tratamento às demais despesas, ou seja, o reconhecimento pelo regime de competência.

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

Como ainda bem observou a recorrente, em fls. 56, o artigo 187 da Lei nº 6.404/76 é, na verdade, o fundamento último das disposições contidas no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, o qual, por seu turno, vem a ser a matriz legal do artigo 225 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Em todos os dispositivos citados consagra-se o regime de competência no reconhecimento das despesas relativas a tributos tornando uniforme a interpretação a ser dada às normas que orientam a matéria. Tributo passa a ser, a partir da vigência do Decreto-lei nº 1.598/77 até a da recente Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, uma despesa como outra qualquer do ponto de vista contábil e fiscal, isto é, o seu reconhecimento como gasto não excepcionado pela legislação far-se-á, nos mesmos termos dos demais dispêndios, pelo regime de competência.

Portanto, a dedutibilidade dos tributos depende unicamente da ocorrência do fato gerador da obrigação, independente de seu pagamento. Ademais disso, a própria administração tributária autoriza a dedução da provisão, segundo o regime de competência, quando dispõe, no item 7 da Instrução Normativa nº 198/88, que:

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

Ressalte-se, por fim, que o artigo 7º da recente Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, corrobora essa convicção, eis que alterou por completo o tratamento tributário dos tributos e contribuições, ao estabelecer que estes somente serão dedutíveis, na determinação do lucro real, quando pagos. Assim, a partir de 1º de janeiro de 1993, tributos e contribuições seguem, para fins de apuração do lucro real, o regime de caixa.

Nas palavras do Conselheiro Dr. JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA "o mesmo raciocínio deve ser adotado relativamente às disposições do artigo 8º da mesma lei que veda a dedutibilidade, a título de despesa operacional, de tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, o que importa afirmar que anteriormente a tal vedação legal a

Acórdão nº 108-01.037

Processo nº 11080.010394/91-15

dedução daqueles valores era permitida" (Acórdão nº 107-0.781/93).

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília (DF), 25 de abril de 1994.



SANDRA MARIA DIAS NUNES  
Relatora.

