


**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**
Sessão de 07 de dezembro de 19 93ACORDÃO Nº 108-00.738

Recurso nº: - 105.969 - IRPJ - EX: DE 1989

Recorrente: - DIBENOR-DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZONA NORTE LTDA.

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

DESPESAS OPERACIONAIS - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - 1) Durante a vigência do artigo 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 provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIBENOR-DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZONA NORTE LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Dias Nunes (Relatora), José Carlos Passuello e Jackson Guedes Ferreira que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Adelmo Martins Silva.

Sala das Sessões (DF), em 07 de dezembro de 1993

*Jackson Guedes Ferreira*  
JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE

*Adelmo Martins Silva*  
ADELMO MARTINS SILVA

- RELATOR-DESIGNADO

**Processo nº 11080.012777/91-47**

**Recurso nº: 105.969**

**Acórdão nº: 108-00.738**

**Recorrente: DIBENOR - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZONA NORTE LTDA**

**R E L A T Ó R I O**

Contra a pessoa jurídica DIBENOR - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZONA NORTE LTDA, inscrita no CGC sob o nº 89.415.236/0001-00, com domicílio fiscal na Avenida Sertorio, 1001, Bairro São João, em Porto Alegre/RS., foi lavrado o Auto de Infração de fls. 12 contendo a exigência fiscal 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 - Processo Judicial nº 89.0008335-0).

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).

Dentro do prazo regulamentar, a autuada impugnou a exigência fiscal (fls. 18/20), 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 da Secretaria da Receita Federal;

- pretendia recolhê-la nos prazos devidos juntamente com o vencimento do imposto de renda, vindo, posteriormente, exercendo

Processo nº 11080.012777/91-47

um direito que lhe era e é assegurado por lei, a interpor Mandado de Segurança contra ato da autoridade fiscal federal que estava exigindo tal recolhimento, por considerá-la inconstitucional;

- ingressou em Juízo com Mandado de Segurança no qual o MM. Juiz Federal prolatou a sentença que lhe concedeu a segurança, determinando se abstinésse a autoridade impetrada de proceder a cobrança da contribuição social;

- no mérito, os arrazoados das sentenças judiciais falam mais alto que as presunções fiscais, elidindo estas até o desfecho final do processo.

Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração pois a eficácia do mesmo só terá nascimento no momento da questão "sub-judice" ser julgada procedente a autuada. Se perder a causa na ação "sub-judice", pelo pagamento da contribuição social, não terá de recolher o valor ora exigido no Auto de Infração. Se ocorrer agora o atendimento da exigência fiscal e caso venha a perder a causa, terá que novamente ingressar em Juízo para reaver o "quantum" pago indevidamente neste processo.

Às fls. 23/27 o fiscal autuante, em substanciada informação, conclui pela manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância julga improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário consignado no Auto de Infração através da Decisão nº 426/93 (fls. 28/32) assim ementada:

*"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."/>*

Processo nº 11080.012777/91-47

Ciente em 29/04/93 conforme atesta o Aviso de Recebimento (AR) de fls. 34, a autuada interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 35/40), protocolizando seu apelo em 26/05/93. Em suas razões, argumenta que os impostos deverão ter tratamento contábil adotando-se o regime de competência e registrados quando da ocorrência do fato gerador.

Aduz que no caso sob exame estão caracterizadas três hipóteses, quais sejam: (1) o imposto não é recolhido - se a empresa entender que o imposto é indevido por considerá-lo inconstitucional ou ilegal, deverá manter os valores não recolhidos no passivo circulante em contrapartida da respectiva conta de despesa; (2) o imposto é depositado em Juízo e (3) aproveitamento dos créditos fiscais.

Alega ainda que as contas que registram as obrigações tributárias no Passivo Circulante e as contas de depósitos judiciais no Ativo Circulante deverão ser atualizadas monetariamente, pois as altas taxas de inflação fariam com que estes valores desaparecessem do passivo com o passar do tempo.

Finalizando seu arrazoado, a autuada afirma que somente depois do trânsito em julgado do Mandado de Segurança terá direito a reverter o lançamento contábil, que antes era despesa, como receita, pelo valor corrigido da referida contribuição social, ocasião em que será tributada.

É o relatório. *MM*

Processo nº 11080.012777/91-47

V O T O V E N C I D O


CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos da admissibilidade merecendo ser conhecido.

O que se discute no presente processo é a possibilidade ou não da recorrente deduzir, como despesa operacional, a provisão para pagamento da contribuição social sobre o lucro, uma vez que questiona, judicialmente, a sua constitucionalidade. Por esta razão, a dedutibilidade de tributos e contribuições impugnados deverá ser reconhecida no período em que teria ocorrido o fato gerador da obrigação ou ao final da lide, caso mantida a exigência.

É de se consignar neste ponto que os depósitos judiciais de tributos possuem natureza patrimonial e seu registro contábil não transita por contas de resultado.

Evidentemente que a suspensão da exigibilidade da contribuição reflete-se na contabilidade da empresa pela ausência do princípio da evidência, ou seja, a situação geradora da obrigação não está caracterizada de forma a autorizar o seu registro contábil como despesa. Desse modo, só existirá despesa na hipótese de ser mantida a exigência, quando então o seu pagamento deverá ser efetuado.

A indedutibilidade de tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial não é novidade no âmbito da Receita Federal, de vez que reiteradas decisões administrativas vêm preconizado o tratamento hoje consubstanciado no artigo 8º da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, por entender que, no caso, não estão caracterizadas a objetividade, a materialidade e a certeza, pressupostos que, regra geral, autorizam a dedutibilidade de uma despesa. 

Processo nº 11080.012777/91-47

A matéria foi examinada no Parecer CST/SIPR nº 811/83, da lavra da ilustre Conselheira Dra. Mariam Seif, atual Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, à época, servindo na Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal. Ao parecer me reporto, por inteiramente aplicável à espécie:

".....

7 - Preliminarmente convém lembrar que o depósito judicial é instituto previsto no art. 151, II, do C.T.N. que tem por finalidade suspender a exigibilidade do crédito tributário enquanto se desenvolver o litígio entre a Fazenda e o sujeito passivo. Se procedente a pretensão do Fisco, a autoridade de direito determinará a conversão do depósito em renda a fim de obter a extinção do crédito tributário, conforme preceitua o art. 166, VI, do C.T.N.. Se improcedente, o contribuinte tem o direito de pedir o levantamento do depósito.

8 - Daí se depreende que o depósito judicial condiciona a exigibilidade do crédito tributário em litígio à decisão final da lide. Não obstante, esse depósito nenhum efeito produzirá contra o direito de a Fazenda constituir novos créditos tributários decorrentes de situações jurídicas outras, definitivamente constituídas, nos termos do direito aplicável, mesmo que a ocorrência do fato gerador resulte do referido depósito, como é o caso da consulta (recolhimento do imposto de renda devido sobre o crédito de correção monetária e juros efetuados em sua conta).

9 - Sendo assim, fica completamente afastada a alegação da interessada de que "o direito de crédito em apreço está sujeito à condição suspensiva, futura e incerta da decisão final vir a ser favorável à recorrente", eis que, indiscutivelmente, o depósito feito em dinheiro, em garantia de crédito da Fazenda Nacional, constitui um direito de crédito do depositante, embora sua liberação esteja dependente de acontecimento futuro, isto é, a



Processo nº 11080.012777/91-47

decisão final da lide. Porém, em qualquer caso, os acessórios da quantia depositada (correção monetária e juros) constituir-se-ão crédito da empresa (crédito em conta de variação monetária e de receita financeira, respectivamente). Logicamente, na hipótese do resultado da contenda lhe ser desfavorável, tais rendimentos serão utilizados para fazer face à atualização do débito quando a sentença transitar em julgado e o Juízo competente ordenar sua entrega à União, fato que não anula o efetivo ganho do valor em questão.

....."  
(grifos do original).

Portanto, correta a glosa da provisão para pagamento da contribuição social sobre o lucro.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

Brasília (DF), 07 de dezembro de 1993

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
Relatora.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

**Processo nº 11080/012.777/91-47**

**RECURSO Nº: 105.969**

**ACÓRDÃO Nº: 108-00.738**

**RECORRENTE: DIBENOR - Distribuidora de Bebidas Zona Norte Ltda.**

**RECORRIDA: Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre - RS**

**V O T O V E N C E D O R**

**Conselheiro Adelmo Martins Silva, relator-designado:**

Peço vênia à digna e competente relatora, Dra. Sandra Maria Dias Nunes, para dela discordar neste caso.

Em seu voto, conclui a estimada colega pela procedência do lançamento em debate, decorrente da glosa de despesa relativa a Contribuição Social do exercício de 1989. Isto porque referida contribuição não foi paga e, pelo menos por enquanto, não pode ser cobrada.

De fato, sob o argumento da inconstitucionalidade, a ora recorrente pleiteou e conseguiu segurança contra essa exação tributária, estando agora o processo na fase de apreciação do recurso de ofício interposto pelo juiz.

Entendo que essa despesa é dedutível.

Dos dispositivos legais invocados no auto de infração quero destacar o artigo 225 do RIR/80, que trata especificamente do assunto:



ACÓRDÃO Nº 108-00.738

*“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 na espécie, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no período-base de 1988, parece claro que a Contribuição Social é dedutível, como despesa operacional, nesse período-base. Paga ou não, a obrigação tributária existe, visto que, gerada, não foi extinta. Existente a obrigação, a incorrência da despesa opera-se *ex vi legis*, necessariamente. O trânsito em julgado de decisão que conceda segurança pleiteada, sem dúvida, determinará a reversão da correspondente provisão no período-base dessa ocorrência, a crédito de Lucros & Perdas. Negada a segurança, a baixa da provisão se dará a crédito de Caixa ou Bancos, pelo pagamento.

Não obstante, convém lembrar que o artigo 225 do RIR/80 é parente próximo da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das Sociedades por Ações, que consagrou os princípios de contabilidade geralmente aceitos, dando ênfase especial ao regime de competência. A exposição de motivos, com que o então Ministro Mário Henrique Simonsen apresentou o ante-projeto dessa lei, traz o seguinte trecho a respeito do assunto:

*“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 no 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.”<sup>1</sup>*

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*

---

<sup>1</sup> Destaque da transcrição.



ACÓRDÃO Nº 108-00.738

*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.*"

Disposição ainda mais clara sobre o regime de competência, a meu ver, está 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."*

O parentesco do artigo 225 do RIR/80 com a Lei das S.A., a que me referi linhas atrás, 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 esse dispositivo regulamentar, como se viu, 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 pronunciou o mesmo 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.**"<sup>1</sup>*

---

<sup>1</sup> Destaques da transcrição.



ACÓRDÃO Nº 108-00.738

Clareza maior me parece impossível. De acordo com esse trecho da exposição de motivos, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário é, ademais, irrelevante em relação à dedutibilidade dos tributos. Até porque, as *“circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem”*<sup>1</sup>.

Na espécie, a sentença que concedeu a segurança, realmente, impossibilita a exigência da contribuição. Enquanto não transitada em julgado, contudo, ela não afeta a obrigação tributária correspondente. Em conseqüência, também não afeta a dedutibilidade desta.


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 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 revoga, expressa e especificamente, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977<sup>2</sup>.

Agora, o último argumento: se desde a publicação do Decreto-lei nº 1.598/77 até a revogação do seu artigo 16 não era como demonstrei, por que estabelecer essas novas regras?

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, 7 de dezembro de 1993

  
Adelson Martins Silva - Relator-designado



---

<sup>1</sup> CTN, art. 140.

<sup>2</sup> Art. 57, inc. I.