



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP...

Sessão de 22 de janeiro de 1991

ACÓRDÃO Nº 101-81.035

Recurso nº 98.393 - IRPJ - Exercício de 1982

Recorrente BRSCAN IMOBILIÁRIA S/A.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ).

DESPESAS DE PROPAGANDA - A despesa de propaganda, de acordo com o disposto no artigo 54 da Lei nº 4.506/64, era dedutível do lucro operacional do período-base em que foram pagas, situação modificada com o advento do artigo 54 da Lei nº 7.450, que determinou a sua dedutibilidade de acordo com o regime de competência. Ausência de conflito entre a lei anterior e as disposições do Decreto-lei nº 1.598/77. Inaplicabilidade das normas contidas no artigo 106 do CTN à espécie.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRSCAN IMOBILIÁRIA S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 23 de janeiro de 1991

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO CONÇALVES NUNES

RELATOR

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 14 MAR 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros

ros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO
ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUAR
DO RANGEL DE ALCKMIN,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13705-000.593/86-90

RECURSO Nº: 98.393

ACÓRDÃO Nº: 101-81.035

RECORRENTE: BRASCAN IMOBILIÁRIA S/A.

R E L A T Ó R I O

BRASCAN IMOBILIÁRIA S/A., qualificada nos autos, foi autuada, além de outra matéria não mais objeto de litígio, por apropriar indevidamente despesas de propaganda incorridas e não pagas dentro do ano-base, infringindo o disposto no artigo 247, inciso IV, do RIR/80 e Parecer Normativo CST nº 26, de 09-12-82, sendo Cr\$ 10.081.871, no exercício de 1982.

Impugnou a exigência (fls. 14/25), sustentando, em síntese, que o art. 54 da Lei nº 7.450/85 é expressamente interpretativo e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional, tem efeito retroativo, e assim a apropriação das despesas de propaganda, no período-base de sua incorrência em exercícios anteriores à vigência desta lei, deixou de configurar infração. Cita ensinamentos de Aliomar Baleeiro, contidos em sua obra Direito Tributário Brasileiro, págs. 377/379, sobre a eficácia retroativa da lei fiscal. Diz que o PN CST nº 26/82 interpreta literalmente o art. 54 da Lei nº 4.506/64, em desacordo com a doutrina nacional e estrangeira que desconsidera a simples interpretação literal como válida em termos jurídicos. A lei deveria ser interpretada sistematicamente e tendo em vista que a Lei nº 6.404/76 recomenda o regime de competência.

Foi realizada perícia, cujos laudos figuram fls. 123/124 e 126.

Acórdão nº 101-81.035

A autoridade julgadora de primeira instância, com base no parecer de fls. 131 a 135, manteve o lançamento sobre a matéria objeto de recurso (fls. 136), por entender que a lei aplicável é a vigente à época do fato gerador (CTN art. 144) e que este surgiu no momento em que foram deduzidas as despesas' de propaganda dos lucros da empresa.

O inciso IV do artigo 247, do RIR/80 é claro ao restringir a dedutibilidade ao período do pagamento da despesa.

Na fase recursal (fls. 145/156), a pessoa jurídica persevera na tese apresentada em primeira instância e contesta os fundamentos apresentados pela autoridade recorrida.

Diz que nada mais fez do que cumprir as normas estatuídas no art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404/76 e no inciso XI do art. 67 do Decreto-lei nº 1.598/77, que alteraram o regime contido no art. 54 da Lei nº 4.506/64 e que o art. 54 da Lei nº 7.450/85 é de natureza interpretativa e retroage por força do disposto no artigo 106 do CTN.

Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

O Primeiro Conselho de Contribuintes através dos Acórdãos nºs. 101-72.934, 105-1.065/84, 103-06.957/85 e 103-7.350/86 firmou o entendimento de que o Decreto-lei número 1.598/77 não alterou o regime de dedutibilidade das despesas de propaganda, estabelecido no artigo 54 da Lei nº 4.506/64; ou seja, o regime de Caixa, segundo o qual as despesas são dedutíveis no ano-base em que ocorreu o respectivo pagamento.

De acordo com esse entendimento não há conflito entre o regime de competência estabelecido na Lei número 6.404/76 e o determinado na legislação fiscal porque, enquanto a primeira objetiva disciplinar as relações societárias, a segunda estabelece diretrizes para fins tributários.

O contribuinte deveria apurar o lucro contábil do exercício social pelo regime econômico, segundo a recomendação contida no § 1º do artigo 187 da Lei das S/A., e se o pagamento fosse feito no período seguinte ao de incorrência da despesa, acrescentaria o valor dela ao lucro líquido do período para apuração do lucro real, em cumprimento às determinações da lei fiscal, ou seja, do art. 54 da Lei nº 4.506/64.

O Decreto-lei nº 1.598/77, ao recomendar, no inciso XI do art. 67, que o lucro líquido do exercício fosse apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das S/A), não derogou a disposição contida no art. 54 da Lei nº 4.506/64.

O citado dispositivo refere-se ao lucro líquido (que é o próprio lucro contábil) e não ao lucro real, base da tributação, e que é obtido exatamente através dos ajustes ao lucro líquido (adições e exclusões) para o cumprimento da lei

17.

47

Acórdão nº 101-81.035

fiscal e que devem ser feitos no Livro de Apuração do Lucro Real (Lei nº 1.598/77, art. 8º, § 2º).

O inciso XI do art. 67 do Decreto-lei número 1.598/77 tem a seguinte redação:

"XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976."

A Lei nº 4.506, de 30-11-64, não deixou qualquer dúvida quanto ao regime de caixa para dedutibilidade das despesas de propaganda porque, enquanto no art. 47 considerava dedutível, como regra geral, as despesas pagas ou incorridas (§ 1º), no artigo 54 somente admitia as importâncias pagas (incisos I a IV).

E neste passo é bom frisar que o artigo 247 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto número 85.450, de 04-12-80, limitou-se a reproduzir o mencionado artigo 54 e seus incisos, sem criar situações novas, quanto à matéria objeto do litígio.

Sendo a lei de meridiana clareza seria desnecessária a emissão de outra norma para interpretar-lhe o sentido, pois "in claris cessat interpretatio".

O que ocorreu na verdade, com o advento do artigo 54 da Lei nº 7.450/85, foi direito novo em que a lei nova veio estender para as despesas de publicidade o mesmo tratamento dispensado às demais despesas para efeito de dedutibilidade.

E assim dispôs literalmente:

"Art. 54 - As despesas de propaganda são ~~dedutíveis nas condições estabelecidas pela~~ Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, segundo o regime de competência."

47. 47

Acórdão nº 101-81.035

A Lei nº 7.450/86 entrou em vigor na data de sua publicação, segundo disposição de seu artigo 101, sem estabelecer vigência diversa para qualquer dispositivos.

Não tem lugar na espécie o disposto no inciso I, do artigo 106, do CTN, posto que o sentido da lei anterior era preciso e não continha dúvidas a aclarar, e a lei nova não é, portanto, "expressamente interpretativa", ou simplesmente interpretativa sendo os seus efeitos "ex nunc". E, tampouco, há retroatividade benigna porque a lei nova não atende a nenhuma das condições do inciso II, do mencionado art. 106 do CTN.

De acordo com o artigo 144 do CTN "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

O fato gerador do imposto de renda por declaração é complexo e se aperfeiçoa ao término do período-base, nos autos, ocorrido em 31-12-81, para o exercício de 1982.

Naquela data, a norma vigente era o artigo 54 da Lei nº 4.506/64, modificada apenas com o advento do artigo 54 da Lei nº 7.450, de 23-12-85.

Por derradeiro, atento às considerações expendidas pela recorrente em seu Memorial de que haveria nulidade do auto de infração, por omitir local e data, e de que a matéria tributária envolveria simples postergação de pagamento de imposto, lembro que se deve ter em linha de conta que, no processo administrativo fiscal, dá-se nulidade apenas nas hipóteses previstas nos incisos I e II e, em nenhuma delas se enquadra o fato descrito. No primeiro, porque o ato foi lavrado por pessoa competente; no segundo, porque a omissão não prejudicou o livre exercício de defesa, que, aliás, se desenvolveu amplamente tanto em

7.

8

Acórdão nº 101-81.035

primeira como em segunda instâncias.

De outro lado, a hipótese de postergação do pagamento de imposto de que tratam os §§ 5º e 6º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidados no art. 171 e §§ do RIR/80, é de inexatidão contábil, no regime econômico ou de competência' e, na espécie, não ocorreu erro contábil.

O lançamento contábil foi feito de acordo ' com o regime de competência sendo a despesa apropriada no ano-base em que incorreu.

O que faltou foi o ajuste extracontábil no LALUR com a adição ao lucro líquido do período afetado pela dedução (para efeito de determinação do lucro real) do valor da despesa, já que, para efeito de imposto de renda, a dedutibilidade' somente seria devida no ano-base do pagamento, isto é, pelo regime financeiro ou de Caixa.

Houve, então, no caso, simples dedução de despesa indedutível.

Assim, havendo infração continuada tributa-se, no primeiro exercício, a dedução indevida abatendo-se o seu valor na base de cálculo do período-base em que ela foi paga, como prevê o § 4º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, reproduzido no parágrafo único do artigo 154 do RIR/80.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR