



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 11080.007767/97-30
Recurso n.º : 116.852
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1992
Recorrente : EDEL EMPRESA DE ENGENHARIA S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre –RS.
Sessão de : 14 de abril de 1999
Acórdão n.º : 101-92. 639

IRPJ – DEPÓSITOS JUDICIAIS – É dedutível, no período-base de ocorrência do fato gerador, a despesa relativa à obrigação tributária prevista em lei cuja constitucionalidade esteja sendo contestada judicialmente. A dedutibilidade, todavia, não é extensiva à atualização monetária do valor da obrigação lançado em conta de passivo.

IRPJ – BENEFÍCIO FISCAL – DECRETO-LEI NR. 2.296/85 – DEPENDÊNCIA DE DESPACHO ADMINISTRATIVO – Não pode ser aceita a dedução de aportes de capital feitos em entidades de previdência privada (benefício do Decreto-lei nr. 2.296/86) antes da aprovação da operação pela SUSEP, eis que o período anterior ao da aprovação pela autoridade administrativa caracteriza mera expectativa de direito. Também não se admite a atualização monetária da despesa incentivada, por falta de previsão legal.

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DO PERÍODO-BASE DE 1990 – Não procede a glosa do resultado da correção monetária referente ao período-base de 1990 pelo fato de o contribuinte tê-la efetuado com base no BTNF atualizado pelo IPC, sob pena de tributação de valores fictícios e conseqüente imposição ilegal de Imposto de Renda.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDEL EMPRESA DE ENGENHARIA S/A.

LADS

Processo n.º : 11080.007767/97-30
Acórdão n.º : 101-92.639

2

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



LADS/

PROCESSO Nº 11080.007767/97-30
RECURSO Nº 116.852 - IRPJ E OUTROS
ACÓRDÃO Nº 101-92.639
RECORRENTE: EDEL - EMPRESA DE ENGENHARIA S/A
RECORRIDA: DRJ EM PORTO ALEGRE - RS

Relatório.

O presente processo recebeu, por transferência, a parte mantida na decisão de primeira instância relativamente ao de nº 11080.012697/94-52.

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os seguintes Autos de Infração, por meio dos quais são exigidos os valores citados:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 36/42) - 3.742.486,51 UFIR, mais os respectivos acréscimos legais, além de multa por atraso na entrega da declaração do exercício de 1992, no valor equivalente a 8.766,35 UFIR;

- IR Fonte (fls. 46/50) - 381.014,52 UFIR, mais acréscimos legais; e

- Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 55/59) - 767.181,11 UFIR, mais acréscimos legais.

As exigências são relativas a fatos geradores ocorridos nos anos-calendários de 1990 a 1992. Parte delas (algumas das despesas não dedutíveis mencionadas no item 12 do Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 11/23) e a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1992 não foram impugnadas, tendo sido objeto de pedido de parcelamento (doctos. de fls. 283/285).

A matéria em litígio diz respeito às seguintes irregularidades, conforme apontadas no mencionado Relatório e às fls. 37/41, integrantes do Auto de Infração principal:

1) dedutibilidade de tributos questionados judicialmente e de suas variações monetária passivas;

2) redução indevida do lucro real em virtude de exclusão antecipada (e a maior) dos incentivos fiscais do Decreto-lei nº 2.296/86 (aportes de capital em empresas de previdência privada);

3) correção monetária, no exercício de 1990, com a utilização da variação do IPC apurado no período, sem observância da Lei nº 8.200/91 e do Decreto nº 332/91.

Impugnando o feito às fls. 205/274, a Autuada argumentou, em síntese:

A) quanto à dedutibilidade de tributos questionados judicialmente:

- que os débitos tributários devem ser lançados em conformidade com a legislação em vigor e permanecer registrados até, que venha a ocorrer uma das hipóteses de extinção previstas no art. 156 do CTN;

- que a glosa da dedução da correção monetária dos saldos dos tributos não pagos representaria verdadeira aberração.

B) quanto à questão dos incentivos fiscais do Decreto-lei nº 2.296/86:

- que excluiu os valores nos períodos-base em que houve o aporte de capital, ao passo que a fiscalização entendeu que a exclusão só poderia ser feita no período-base em que houve a aprovação da SUSEP;

- que excluiu os valores devidamente atualizados monetariamente, desde a data do aporte até a do encerramento do período-base, em oposição ao entendimento fiscal, que postulou que a exclusão deve ocorrer pelo valor nominal do aporte;

- que o art. 9º do mencionado Decreto-lei nº 2.296/86 não se refere ao momento temporal do aproveitamento do incentivo, mas da verificação da legalidade do ato pela SUSEP;

- que é pertinente a correção monetária dos aportes de capital;

- que, se a lei concede um incentivo representado pela redução do pagamento de um tributo, esse benefício deve ser dimensionado no momento em que o contribuinte realiza a operação da qual decorrer.

C) quanto à correção monetária, no exercício de 1990, com a utilização da variação do IPC:

Argumentou que a glosa é inaceitável diante da circunstância de ter sido manipulado o valor do BTNF, fato admitido pelo próprio Governo Federal por ocasião da edição da Lei nº 8.200/91.

Com relação aos lançamentos reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro e IR Fonte sobre o Lucro Líquido), levantou preliminar de nulidade, afirmando ter impetrado ações contra as respectivas exigências e estar efetuando os correspondentes depósitos judiciais.

No mérito, insurgiu-se contra a exigência do ILL sob o argumento de que o imposto não poderia incidir antes de decisão assemblear, porque os acionistas ainda não adquiriram disponibilidade efetiva dos lucros.

Sustentou, ainda, que a Contribuição Social é inconstitucional e que é indevida a majoração da alíquota de 8% para 10% sobre o lucro apurado em 1989.

Atacou a incidência da TRD como juros de mora e a indexação à UFIR (em relação a esta, porque, segundo afirma, o DOU que continha a Lei nº 8.383/91 só circulou em 02.01.92).

Na decisão recorrida (fls. 288/303), a autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal parcialmente procedente.

Rechaçou a preliminar de nulidade dos lançamentos reflexos, sob o argumento de que as liminares em mandado de segurança produzem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, IV, do CTN), mas que, para tanto, é necessário, justamente, que o crédito tributário tenha sido devidamente constituído.

No mérito, concluiu:

- que a parcela de correção monetária das demonstrações financeiras correspondente à diferença verificada entre a variação do IPC e do BTN não pode ser apropriada naquele ano (1990), mas sim na forma prevista na legislação de regência;

- que, a teor do Parecer CST/SIPR nº 1.273/88, a dedutibilidade de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial e os respectivos valores estejam sendo depositados em juízo somente ocorrer no período-base em que houver a decisão final da lide, se desfavorável à empresa;

- com referência aos incentivos fiscais do Decreto-lei nº 2.296/86, que o período anterior ao reconhecimento da isenção pela autoridade administrativa envolve tão-somente uma expectativa de direito e que somente a partir do reconhecimento o contribuinte está autorizado a apropriar o benefício fiscal, cujo valor não é passível de atualização monetária, se inexistir previsão legal para tanto.

Afastou a exigência do ILL tendo em vista a Resolução nº 82/96, do Senado Federal, segundo a qual torna-se inexigível lançamento a esse título contra pessoa jurídica constituída sob a forma de S/A.

No que tange à Contribuição Social, concluiu que, como a autuada acionou judicialmente a União Federal, objetivando ver declarada a inexigibilidade do tributo, renunciou à esfera administrativa. Assim, tomou por definitiva a exigência.

Excluiu a incidência da TRD no período compreendido entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991, manteve a indexação à UFIR e adequou a multa de ofício à Lei nº 9.430/96, reduzindo-a de 100% para 75%.

Recorreu de ofício a este Conselho, nos autos do Processo nº 11080.012697/94-52, em face do valor excluído (IR Fonte sobre o Lucro Líquido).

No recurso voluntário (fls. 308/351), a Recorrente, preliminarmente, propugna pela nulidade da decisão recorrida, tendo em vista que o julgador de primeira instância não teria enfrentado questões de mérito atinentes à constitucionalidade das normas.

No mérito, repete, em linhas gerais, as razões da impugnação.

Torna a rebelar-se contra a incidência da TRD, a inaplicabilidade da UFIR e, por fim, ataca a exigência de multa agravada, sob o argumento de que não agiu dolosamente.

Às fls. 354/358 encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário, da Procuradora da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto.

O recurso voluntário é tempestivo. Passo ao exame da matéria litigiosa na ordem em que se apresenta no Relatório.

1) Dedutibilidade de tributos questionados judicialmente e de suas variações monetária passivas

Com respeito ao tema, tenho posição formada, deduzida em diversos julgados. Cuida-se de definir se os depósitos judiciais, como cautela, enquanto discutida a validade de uma norma tributária, seriam dedutíveis ou não.

Cabe, no caso, trazer à colação posição de um ex-integrante do Primeiro Conselho de Contribuintes, ex-Coordenador de Tributação do Ministério da Fazenda, uma das melhores cabeças então, da Administração Pública, conforme publicado em edição da Resenha Tributária - Imposto de Renda - Estudos - nº 29, de outubro de 1992, assinada pelo Dr. Luiz Henrique Barros Arruda, *verbis*:

" Conclusões

Em conclusão, as indagações devem assim ser respondidas:

a) é correto registrar contabilmente a despesa relativa à obrigação tributaria prevista em lei cuja constitucionalidade foi contestada perante o Poder Judiciário, lançando a contrapartida em conta de passivo exigível a longo prazo;

b) a dedutibilidade da referida despesa deve ser aceita no período-base de materialização do respectivo fato gerador, observado o disposto no PN/CST nº 57/79, e estará condicionada ao que dispuser a legislação do imposto sobre a renda a respeito da espécie de tributo ou contribuição;

c) é de se considerar dedutível a despesa contabilizada em conta de resultado do exercício, posteriormente ao período-base de competência, até o montante equivalente ao que seria lançado como ajuste de exercícios anteriores;

d) os valores correspondentes aos depósitos judiciais efetuados deverão figurar em conta do ativo realizável a longo prazo;

e) é recomendável atualizar monetariamente as contas de ativo e de passivo, representativas do depósito judicial efetuado e da obrigação de recolher o tributo ou contribuição, ambas aos mesmos índices aplicáveis ao primeiro;

f) tendo sido efetuado o depósito judicial:

f.1) as atualizações monetárias de que trata a letra anterior não serão computadas no lucro líquido, nem no lucro real, enquanto perdurar a lide; (grifei)

f. 2) transitando em julgado a decisão final favorável ao contribuinte, o saldo da conta de passivo será revertido, em conta de resultado do exercício em que se der o evento, acrescendo, via de consequência, o lucro real da período-base correspondente;

f.3) no caso de decisão final desfavorável ao depositante, os saldos das contas de ativo e de passivo se anularão um contra a outro, sem influenciar o lucro líquido ou o lucro real, já que a despesa correspondente foi devidamente registrada segundo o regime de competência e a convenção do conservadorismo ou prudência;

g) a falta de atualização monetária de ambas as contas, no entanto, embora acarrete perda de informações sobre o patrimônio, pode ser considerada procedimento aceitável sob os pontos de vista contábil e fiscal, desde que, por ocasião do trânsito em julgado da decisão favorável ao depositante, a escrituração registre a recuperação da despesa referente ao tributo ou contribuição e, simultaneamente, reconheça a correção monetária do depósito como receita operacional;

h) quando a suspensão do crédito tributário decorrer de concessão de medida liminar em mandado de segurança, sem efetivação de depósitos, as variações monetárias passivas correspondentes à atualização da conta representativa da obrigação de pagar o tributo ou a contribuição calculadas segundo os índices de atualização do crédito tributário correspondente, serão apropriadas cantabilmente, pro rata tempore, admitindo-se a sua dedutibilidade na determinação do lucro real em cada período-base."

Assim, correto o procedimento da Recorrente quanto à dedução dos tributos, mas não quanto à dedução da atualização monetária do valores lançados no passivo, uma vez que esta se compensaria com a atualização dos valores depositados em juízo, registrados no ativo.

Portanto, a exigência deve ser mantida parcialmente, apenas em relação à glosa das indevidas variações monetárias passivas.

2) Redução indevida do lucro real - incentivo fiscal do Decreto-lei nr. 2.296/186.

Neste item, o pleito da Recorrente deve ser parcial.
O Relatório de Auditoria Fiscal informa, à fl. 15 (item 5), que a dedução

dos aportes de capital foram glosados nos anos em que deduzi dos (1989 e 1990) e concedidos nos anos em que obtida a aprovação pela SUSEP (1990 e 1991, respectivamente), mas pelo valor original, por falta de previsão legal de atualização monetária.

O art. 9º do Decreto-lei nº 2.296/86 assim dispõe:

"O aporte de capital efetuado, para a consecução do processo de transformação de entidade aberta sem fins lucrativos em entidade sob a forma de sociedade anônima, será considerado coma despesa operacional para fins de apuração do lucra real e cálculo da Imposto sobre a Renda da empresa investidora, desde que o respectivo processa seja aprovado pela SUSEP, até o montante do capital mínimo fixado pelo CNSP para as entidades abertas de previdência privada."

A norma legal que concede incentivo fiscal (vale dizer, renúncia fiscal) deve ser interpretada de forma literal, conforme prevê o art. 111 do CTN para a isenção.

Tomada a lateralidade do dispositivo legal supratranscrito, não há como aceitar a dedução antes da aprovação da SUSEP, eis que, como bem assinalado na decisão recorrida, o período anterior ao do reconhecimento da isenção envolve apenas uma expectativa de direito, que somente se materializaria após o despacho da autoridade administrativa, exigido pelo art. 179 do CTN.

Contudo não há como deixar de ser reconhecida a correção monetária sobre os valores investidos, mesmo porque assim é imposto pela Lei da S/A – correção monetária das demonstrações financeiras, mesmo porque os demais ajustes já foram providenciados pelo Fisco.

Ou seja, prevalece sujeito à tributação a antecipação de despesa pelo seu valor líquido.

3) Correção monetária, em 1990, com utilização da variação do IPC.

Com referência a esse item da autuação, tem sido largamente reconhecido, inclusive por esta Primeira Câmara, que a correção monetária do ano de 1990 com base no valor do BTNF corrigido pelo IRVF não exprimiu a realidade inflacionária do período, motivo pelo qual deve ser aceita a correção com base no BTNF atualizado pelo IPC.

A esse respeito, a decisão unânime prolatada pela 1ª Turma do TRF da 5ª Região na AMS nº 17.371/PE, Acórdão nº 92.05.22756-0, bem ilustra o entendimento:

"1. A tributação do que não é renda, mas simples decorrência da inflação monetária, ofende o disposto no artigo 43, do CTN. Assim, a pessoa jurídica, contribuinte do Imposto de Renda, tem direito de proceder à correção monetária de suas demonstrações financeiras, no ano-base de 1990, exercício financeiro de 1991, com base no IPC, como reconhecido pela Lei nº 8.200/91, sem as restrições de seu regulamento, pertinentes à determinação do lucro da exploração e à dedução das quotas de depreciação.

2. O diferimento estabelecido pela Lei nº 8.200/91 consubstancia empréstimo compulsório, que somente por Lei Complementar, e nas hipóteses constitucionalmente previstas, poderia ser instituído. Apelação provida."

Desse modo, a exigência deve ser afastada.

Quanto ao mais que a Recorrente alega, temos que:

- a exigência da TRD, no que havia de improcedente, já foi afastada na decisão recorrida;

- o protesto contra a indexação à UFIR em 1992 não merece ser acolhido, pois o argumento da não-circulação do Diário Oficial da União de 31.12.91 naquele dia, mas somente em 02.01.92, nunca restou comprovado. Ao contrário, o Diretor-Geral da Imprensa Nacional declarou, à época, que o referido DOU efetivamente foi colocado em circulação e tornado disponível a partir das 20h 45min do dia 31.12.91, o que tem sido amplamente aceito pelos tribunais;

- por derradeiro, exige-se nos autos a multa de ofício não agravada, prevista no art. 4º da Lei nº 8.218/91 (devidamente reduzida ao que estabelece a Lei nº 9.430/96), o que, por previsão legal, independe de dolo do contribuinte, ao contrário do que afirma a Recorrente.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

É como voto.


Celso Alves Feitosa - relator.