

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON N.º. 02/2006

Este Comunicado Técnico (CT) tem como objetivo confirmar os procedimentos contábeis a serem seguidos em decorrência de recente decisão do Supremo Tribunal Federal sobre o denominado “alargamento da base de cálculo” do PIS e da COFINS, à luz das práticas contábeis adotadas no Brasil.

CONTEXTO

O parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº. 9.718/98 definiu o conceito de receita bruta para a incidência da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (“contribuições sociais”) como sendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, o que ocasionou o “alargamento da base de cálculo”, uma vez que a legislação anterior previa sua incidência sobre o faturamento bruto.

Diversas empresas estão questionando judicialmente a constitucionalidade desse alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS. Por existir lei que determina referido recolhimento e por essa exigência ser considerada uma obrigação legal, empresas efetuaram o registro contábil da respectiva obrigação, no momento da ocorrência do fato gerador, efetuando o recolhimento dessas contribuições sociais com base em outro entendimento que não o do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ou deixando de pagar esses tributos. Outras empresas efetuaram o recolhimento conforme previsto no citado parágrafo 1º, ingressando ou não com ação judicial.

Em 9 de novembro de 2005, em sessão plenária, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou, em quatro recursos individuais, inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o qual definiu como base de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Conforme votos proferidos (o acórdão ainda não foi publicado), o STF entendeu que referida norma, quando de sua edição, era incompatível com o texto constitucional então vigente, que previa a incidência das contribuições sociais apenas sobre o faturamento das pessoas jurídicas e não sobre a totalidade das suas receitas.

Subseqüentemente a essas quatro decisões, outros recursos, por decisões monocráticas, tiveram o mesmo desfecho. No julgamento desses recursos, os ministros relatores fazem referência à decisão da sessão plenária do STF de 9 de novembro de 2005, antes referida.

É de se ressaltar que as decisões do STF não foram proferidas em Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN; portanto, beneficiam, apenas e tão-somente, as partes envolvidas nos recursos mencionados. Mesmo para essas decisões, deve ser verificado se foram completados todos os requisitos processuais necessários a considerá-las como transitadas em julgado.

Para as empresas em geral, há que se observar que a Lei nº 9.718/98 foi editada com presunção de legitimidade e, assim, deve ser obedecida por todos os contribuintes até que seja afastada de nosso sistema jurídico, que poderá ocorrer:

- a) por reconhecimento da inconstitucionalidade da norma em face de decisão judicial irrecurável em recurso extraordinário válido apenas para as partes integrantes da relação processual, objeto do recurso;
- b) por reconhecimento da inconstitucionalidade da norma decorrente de decisão judicial irrecurável proferida em Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN, aplicável a todos os contribuintes;
- c) por cessação dos efeitos da norma em face de Resolução expedida pelo Senado Federal, também aplicável a todos os contribuintes.

O que se discute neste CT é se outras empresas que não tiveram seus recursos julgados pelo STF ou, se julgados, não tiveram completados os requisitos necessários para considerá-los como transitados em julgado, poderiam efetuar a reversão da obrigação legal decorrente do “alargamento da base de cálculo”, ou o reconhecimento de um ativo. Discute-se também se aquelas empresas que ainda não ingressaram com recursos poderiam reconhecer um ativo referente a valores até então recolhidos.

POSIÇÃO DO IBRACON

As condições para a reversão do registro de passivos devem ser analisadas a partir do estudo da teoria da contabilidade e da sua Estrutura Conceitual Básica, ambas necessárias para o amplo entendimento desse tema.

As exigibilidades, após serem registradas, devem ser mantidas até que um evento ou uma transação permita que sejam baixadas dos registros contábeis. O evento mais comum para a extinção de um passivo ocorre por meio do pagamento do valor devido, mediante a entrega de numerário ou de outro ativo. Outra forma de extinção pode se processar pelo perdão da dívida, quando um devedor fica desonerado do pagamento.

Tratando-se de obrigações legais, notadamente aquelas de natureza tributária que derivam de uma lei regularmente posta no ordenamento jurídico, existem outras formas para sua extinção. Conforme art. 156 do Código Tributário Nacional, *extinguem o crédito tributário: (i) o pagamento; (ii) a compensação; (iii) a transação e a remissão; (iv) a prescrição e a decadência; (v) a conversão de depósito em renda; (vi) o pagamento antecipado e a homologação; (vii) a consignação em pagamento; (viii) a decisão administrativa irreformável; (ix) a decisão judicial sobre a qual não caiba mais recurso; ou (x) a dação em pagamento em bens imóveis.*

Observe-se que a decisão judicial favorável e irrecurável referida no item (ix) acima como forma extintiva da obrigação tributária, à luz do sistema judicial brasileiro, produz efeitos apenas em relação às partes que figuram no processo.

Assim, enquanto nenhuma dessas situações, que envolvem a extinção de obrigações tributárias, estiver presente, a obrigação tributária remanesce, não havendo que se falar em sua extinção, o que resulta na necessidade de manutenção dos registros contábeis dessas obrigações.

Da mesma forma, uma empresa, que no passado recolheu o PIS e a COFINS e ingressou ou venha ingressar com ação judicial para reaver o valor pago ou, ainda, compensar tais pagamentos com outros tributos, não deverá registrar o ativo até que seu recurso seja julgado favoravelmente, de forma definitiva.

Assim, somente as empresas que obtiveram decisão favorável e irrecorrível até 31 de dezembro de 2005 e para a qual foram completados todos os requisitos processuais

necessários a considerá-la como transitada em julgado até a data de divulgação das demonstrações contábeis, deverão proceder à reversão, no exercício findo em 31 de dezembro de 2005, da obrigação até então registrada.

As empresas que obtiverem decisão favorável após 31 de dezembro de 2005, mesmo que antes da divulgação das demonstrações contábeis, não deverão refletir os efeitos dessa decisão em 2005, mas apenas no exercício em que a mesma ocorrer.

Para melhor entendimento do tema, segue exemplo:

Imaginemos uma empresa cujo exercício social foi encerrado em 31 de dezembro de 2005 e que divulgaria as demonstrações contábeis em 30 de janeiro de 2006.

Hipótese	Data da decisão	Data da publicação da decisão	Data do trânsito em julgado	Reversão da obrigação em 2005?
1	10/11/2005	30/11/2005	10/12/2005	SIM
2	10/12/2005	19/12/2005	10/2/2006	NÃO
3	15/12/2005	1/2/2006	11/2/2006	NÃO
4	1/2/2006	10/2/2006	20/2/2006	NÃO

Se, diferentemente do exemplo, as demonstrações contábeis forem divulgadas após a respectiva data de trânsito em julgado, as conclusões das hipóteses 2 e 3, quanto à reversão da obrigação, passariam para SIM.

O trânsito em julgado ocorre quando, da decisão proferida, não é mais cabível qualquer tipo de recurso que possa modificá-la, o que ocorre, normalmente, por haver passado o prazo em que determinado recurso seria admitido. Essa informação pode ser obtida com os advogados patrocinadores das causas.

O tema discutido neste CT já constou na Interpretação Técnica 03/2002, de 18 de fevereiro de 2002, deste Ibracon, cujas questões estão reproduzidas a seguir:

“Questão 4

Nas situações em que a Empresa ainda não obteve a decisão final favorável à recuperação de um tributo ou à extinção da obrigação tributária registrada, porém há jurisprudência favorável para outras Empresas em casos idênticos, e a avaliação dos advogados é que as chances de um desfecho favorável são prováveis, poderá aquela Empresa reconhecer o ganho contingente baseada na jurisprudência e na opinião dos advogados?

Resposta

Mesmo nas situações em que há jurisprudência favorável, isso não é suficiente para dar base ao reconhecimento do ganho contingente, uma vez que esta não assegura uma decisão final favorável à Empresa, pois muitos outros fatores podem influenciar essa decisão, por exemplo, o ramo de atividade, a formalização do processo, etc.

Ainda que se considere que a Empresa tenha uma liminar e há jurisprudência favorável, igualmente se aplica o conceito acima descrito (não reconhecimento do ganho). A Empresa deve fazer divulgação em nota explicativa acerca do assunto.

Questão 5

Nos casos dos processos ainda não julgados definitivamente em que a Empresa discute a recuperação de tributos supostamente pagos a maior e obtém liminar permitindo compensar aqueles valores com outros tributos, deverá ela registrar o ganho contingente amparada nessa liminar?

Resposta

Como a liminar é um instrumento provisório, o registro de um ganho contingente ainda não é possível, pois a realização do ganho não é definitiva.

A Empresa irá proceder à compensação do ponto de vista financeiro, todavia, o tributo compensado deverá ainda figurar como um passivo até o desfecho final da causa, uma vez que sua liquidação também é provisória e, se o desfecho for desfavorável à Empresa, esta deverá recolher o tributo anteriormente compensado com os acréscimos legais.

O presente Comunicado Técnico está consistente com a NPC 22, que entrou em vigor a partir de 1 de janeiro de 2006, e com a Interpretação Técnica IBRACON n°. 03/02, editada em 18 de fevereiro de 2002.

São Paulo, 23 de janeiro de 2006.

Presidente da Diretoria Nacional
Edison Arisa Pereira

Diretor de Assuntos Técnicos
Francisco Papellás Filho

Nota: os assuntos de natureza jurídica constantes deste CT foram discutidos com consultores jurídicos.