



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10305.000834/96-23  
**Recurso n°** 136.780 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Acórdão n°** 103-23.299  
**Sessão de** 05 de dezembro de 2007  
**Recorrente** BRASIF S/A ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA BRASIF COMERCIAL, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.)  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1991, 1992, 1993, 1994

Ementa: IRPJ – CSLL – ILL - DECADÊNCIA

A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e as contribuições sociais, passaram a ser tributos sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

VARIAÇÃO MONETÁRIA – ATIVA – PASSIVA - INOCORRÊNCIA

Comprovado, nos caso dos autos, que não houve a correção de ambas as parcelas da variação monetária – ativa e passiva - ocorre o efeito compensatório, ocasionado pela ausência de correção da provisão para pagamento do tributo no passivo.

DECORRÊNCIA – ILL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se ao lançamento decorrente das mesmas infrações, no caso à exigência da Contribuição Social e o ILL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por BRASIF S/A ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA BRASIF COMERCIAL, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.).

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Guilherme Adolfo dos

acolheram em relação à CSLL em face do art. 45 da Lei nº 8.212/91, e o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença (Presidente), que não acolheu a preliminar em face do disposto no art. 173, I, do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

Relator

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho. .



## Relatório

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Reflexos**, fls. 02/11 e 126/135, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de **2.369.183,65 UFIR'S**, inclusive encargos legais e a multa por atraso da DIRPJ/94 (**58.937,10 UFIR'S**).

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 03, foi, em síntese, é a seguinte:

### **Outros Resultados Operacionais – Omissão de Variações Monetárias Ativas – Depósitos Judiciais:**

Valor Apurado em fiscalização na empresa, sendo constatado que a contribuinte efetuou DEPÓSITOS JUDICIAIS na CEF ag. 0625 c/c 137.600-3 relativos ao processo nº 89.0006198-4 da 3ª Vara Federal – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, amparados em Medida Liminar, períodos e valores informados pela empresa, em resposta à Intimação de 08/03/96, cópias anexas às fls. 38 a 68.

Constata-se, portanto, que a contribuinte deixou de computar em suas apurações de resultados dos períodos compreendidos entre janeiro/90 a dezembro/93 as respectivas receitas de variações monetárias, demonstrativos às fls. 69 a 71, fato que ora se corrige neste lançamento “ex officio”.

Exercício ou Fato Gerador	Valor Apurado (Cr\$)	Multa (%)	Exercício ou Fato Gerador	Valor Apurado (Cr\$/CR\$)	Multa (%)
1991	14.401.550	50	12/92	6.472.927.454,21	100
1992	265.379.779,12	100	12/93	71.414.049,50	100
06/92	263.592.273,66	100			

**Enquadramento Legal:** Artigos 157 e § 1º; 175; 254, inciso I e parágrafo único; e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Foram lavrados seguintes Autos de Infração, em consequência da infração acima mencionada:

#### **Principal:**

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ**, fls. 02/11, incluindo encargos legais e a multa por atraso na entrega da declaração IRPJ, do exercício de 1994).

#### **Reflexos:**

**Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL**, capitulado no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92, fls. 126/130, incluindo encargos legais;

**Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL**, fls. 131/135, artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88, incluindo encargos legais.

Inconformado com a autuação acima descrita, da qual tomou ciência em 09/04/1996 (fls. 137), o contribuinte, apresentou impugnação, alegando o seguinte:

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica:**

Que em, 26 de abril de 1989, impetrou mandado de segurança, contra ato do Senhor Delegado da Receita Federal, no Estado do Rio de Janeiro, contestando a cobrança da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social, instituída pela Lei nº 7.689, de 16 de dezembro de 1998, com pedido de medida liminar, para depositar judicialmente as parcelas do tributo contestado.

A referida ação foi distribuída para a 3ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro e o respectivo processo tomou o nº 89.0006198-4, havendo o MM Juiz concedido a cautela requerida e tendo a impugnante realizado os respectivos depósitos judiciais na conta nº 137.600-3, na Agência 0625, da Caixa Econômica Federal.

A impugnante logrou êxito apenas parcial no feito, mediante venerando Acórdão do Egrégio Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional o artigo 8º da Lei nº 7.689/88 e, portanto, inexigível, a cobrança da contribuição social por ela instituída sobre o lucro apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988.

A impugnante já requereu judicialmente o levantamento dos depósitos referentes ao período-base de 1988 e a conversão em renda da União Federal dos depósitos pertinentes aos demais períodos-base.

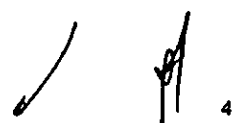
O auto de infração, ora impugnado, assim como os relacionados às obrigações reflexas como Contribuição Social sobre o Lucro e de Imposto de Renda na Fonte - impugnados à parte - foi lavrado sob a alegação de não ter a impugnante computado em suas apurações de resultado, dos períodos compreendidos entre, janeiro de 1990 e dezembro de 1993, as receitas de variações monetárias dos mencionados depósitos judiciais.

Todavia, *data venia*, a autuação não procede, uma vez que a impugnante não cometeu qualquer infração, como demonstrará adiante.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, de acordo com o artigo 43, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que constitui o Código Tributário Nacional, é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

O contribuinte, ao fazer depósito judicial, para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso II, do artigo 151, do Código Tributário Nacional, e, ainda, para atender a condição invariavelmente imposta pelo magistrado para concessão de liminar, perde a disponibilidade da quantia depositada, cuja posse é transferida para o juízo da ação, aos cuidados da instituição financeira depositária, e cujo domínio permanece indefinido até o julgamento final da lide.

Ora, se o contribuinte deixa de dispor da própria importância depositada, é absurdo admitir que possa ele ter disponibilidade dos valores correspondentes à correção monetária dessa quantia!



E sublinhe-se que tal indisponibilidade não é apenas de caráter econômico, mais evidente pela impossibilidade material de dispor dos valores depositados, monetariamente corrigidos ou não, uma vez que dos mesmos perdeu a posse, mas, também de natureza jurídica, já que, na conformidade como § 2º, do artigo 32, da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, os depósitos judiciais serão devolvidos ao depositante ou entregues à Fazenda Pública, mediante ordem do juiz competente, após o trânsito em julgado da decisão, como evidencia o venerando acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal na 1ª Região, cuja ementa é parcialmente transcrita adiante:

*“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS – LEI Nº 7.689, DE 15/12/88 – INCONSTITUCIONALIDADE*

(...)

*2. O depósito judicial, efetuado para suspender a exigibilidade do crédito tributário, somente deve ser restituído ao depositante após o trânsito da sentença em julgado. (Cf. Art. 32, Par. 2º - Lei nº 6.830/80)...”*

*(Apelação Cível nº 102.659, 4ª Turma, DJ 10/02/92, pg. 1.900).*

Assim, pretender que a variação monetária dos depósitos judiciais deva integrar a base de cálculo para pagamento de Imposto sobre a Renda é o mesmo que exigir o pagamento antecipado do tributo, com o agravante de não se saber se será devido, pois, se a medida judicial for julgada improcedente, os recursos depositados, assim como os valores correspondentes à correção monetária dos mesmos, reverterão a favor da Fazenda Pública e o tributo terá sido pago indevidamente.

Na verdade, a questão jurídica de fundo envolvida no auto de infração ora impugnado é antiga, foi extensamente apreciada na doutrina e exaustivamente debatida no contencioso administrativo e no Poder Judiciário e esmagadoramente decidida contra a pretensão do Fisco.

O entendimento do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema está expresso nas decisões cujas ementas são transcritas a seguir:

*“VARIÇÃO MONETÁRIA ATIVA – DEPÓSITOS JUDICIAIS – A variação monetária resultante de depósitos judiciais pode ser apropriada como receita somente no exercício em que reconhecida a improcedência da pretensão fiscal, ou seja, na decisão final da lide. (Ac. 101.88.598, de 07/12/94 – DOU de 16/02/96 – pág. 2.688)*

*“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – DEPÓSITO JUDICIAL – CORREÇÃO MONETÁRIA*

*... o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, ficando à disposição do Juízo, razão pela qual não cabe a atualização, quer do valor depositado, quer da*

*correspondente obrigação tributária, enquanto não for definitivamente solucionada a pendenga judicial ou, se for o caso, houve desistência da ação". (Ac. 101-87.867, de 22/02/95 – DOU 22/08/95, pág. 12.804)*

*IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – RENDIMENTOS DE DEPÓSITO JUDICIAL – Estado a matéria sob condição, suspensiva, apenas com o trânsito em julgado da sentença judicial (ou, se for o caso, no momento de desistência do direito de ação), é que pode definir a apropriação de receita ou despesa ao resultado do exercício". (Ac. 101.84.814, de 17/02/93 – DOU de 22/08/95, pág. 12.794)*

*IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS – FACULDADE DE RECONHECIMENTO OU NÃO PARA EFEITO DE TRIBUTAÇÃO – Até a decisão final da lide, a correção monetária incidente sobre valores dados em depósito judicial, agrega-se ao principal, com um crédito vinculado ao juízo, meramente escritural, com duvidosas cargas de certeza e liquidez e de nenhuma exigibilidade, incorrendo assim, relativamente respectivo fato gerador do imposto de renda, posto que, enquanto tal, encontra-se juridicamente indisponível para o depositante (ao contrário do pressuposto pelo art. 43 do CTN), não havendo comando para que se possa entendê-la como renda tributável, até porque, de titular indefinido". (Ac. 103.11.961, de 10/01/92)*

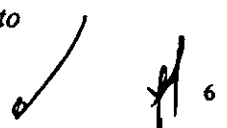
O Acórdão 103.11.961, cuja ementa foi a última acima transcrita reproduz trecho de "Teoria Prática do Processo Executivo Fiscal", de Antônio Carlos Costa e Silva, que deve ser aqui parcialmente reproduzido:

*"Atento ao fato de que o depósito vinculado, embora efetuado em banco de crédito oficial, não é, rigorosamente, um depósito bancário, há de se chegar ao pacífico entendimento de que é INDISPONÍVEL, por parte do depositante.*

*Esse fato é bem elucidativo e sua natureza jurídica: em face do processo executivo fiscal é um ato preparatório da expropriação, tanto quanto a penhora igualmente é. Sendo assim a partir de sua feitura o depositante não perde a propriedade do dinheiro, mas, posto a indisponibilidade não gere a inalienabilidade, fica aquela importância afetada pelo "princípio da responsabilidade executória", ao destino de servir à execução fiscal, por tal sorte que o devedor não pode livrá-la, senão depois de desconstituir, por embargos de mérito, o crédito fazendário".*

Outrossim, o posicionamento do Poder Judiciário acerca da matéria é ilustrada pelos venerandos acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

*"TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – LEI 8.200/91 – O imposto*



*sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimo patrimonial. A tributação do que não é renda, porque não consubstancia acréscimo patrimonial, mas simples decorrência da inflação, contraria, diretamente, o art. 43 do CTN, e, indiretamente, o art. 153, III, da CF/88". (AMS nº 546.665, de 13/06/95, 1ª Turma, do Tribunal Regional Federal da 5ª Região)*

*"TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO – DEPÓSITOS JUDICIAIS – INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS INVIABILIDADE – O depósito judicial de importâncias com a finalidade de garantir o Juízo, durante a discussão da exigência fiscal, não constitui operação de crédito, passível de tributação. A correção monetária para pela entidade depositária também não é rendimento tributável". (AG nº 206.394, de 16/11/95, 1ª Turma, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região)*

No plano doutrinário, merece especial registro trecho do trabalho do Professor Luiz Henrique Barros Arruda, publicado em "Imposto de Renda – Estudos" nº 29 de outubro de 1992, reproduzido a seguir:

*"4.2.2. A eles acrescento também a regra do artigo 187, § 1º, alínea a, da Lei nº 6.404/76, definidora do princípio contábil da realização, segundo a qual as receitas deverão ser computadas no lucro líquido segundo GANHAS.*

*4.3.3. O conceito de receita ganha foi devidamente elucidado, com notável precisão, por José Luiz Bulhões Pedreira, em sua obra Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia (Forense 1989 – pág. 489), na seguinte lição:*

*"O conceito fundamental do regime é, portanto, o de 'ganho da receita ou do rendimento', que pode ser assim definido: a sociedade empresária ganha a receita e o rendimento no momento em que se completa a ocorrência de todos os fatos necessários para que virtualmente adquira o direito de recebê-los e o poder de dispor do seu valor em moeda.*

*O que caracteriza 'ganho' é a coexistência de dois fatos distintos: (a) a aquisição de um direito patrimonial e (b) a aquisição do poder de dispor do objeto desse direito, que é a moeda, ou tem valor em moeda;"*

*4.3.4. Não resta dúvida, então que subordinando-se disponibilidade da moeda ao êxito da ação, somente caberá o reconhecimento das variações monetárias da conta de depósitos judiciais, no lucro operacional, quando implementada essa condição."*

À vista de todo o exposto, requer a impugnante que seja julgado improcedente o auto de infração em referência e, em consequência, seja determinado o arquivamento do respectivo processo, por ser de completa JUSTIÇA.

#### **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:**

Repete os mesmos argumentos expendidos na impugnação IRPJ.



### **Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido:**

O Auto de Infração ora impugnado, relativo ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, e o relacionado à Contribuição Social sobre o Lucro, impugnado à parte, são vinculados ao Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, igualmente impugnado à parte, e foram lavrados compreendidos entre janeiro de 1990 e dezembro de 1993, as receitas de variações monetárias dos mencionados depósitos judiciais.

Todavia, *data venia*, as autuações não procedem, uma vez que a impugnante não cometeu qualquer infração, como demonstrado exaustivamente na impugnação ao Auto de Infração pertinente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que constitui obrigação principal, da qual são obrigações reflexas o tributo objeto desta autuação e a Contribuição Social sobre o Lucro, cujo instrumento consta deste mesmo processo, requerendo a impugnante que as razões nele expostas sejam consideradas como se aqui estivessem transcritas, para todos os fins de Direito.

Especificamente em relação ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido o descabimento da autuação é configurado, ademais, à vista da jurisprudência firmada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em respeito à aplicabilidade do artigo 35, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1998, no julgamento.

Na conformidade com a referida jurisprudência, no concernente às sociedades por cotas de responsabilidade limitada, só estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido as sociedades cujo “contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base.”, o que absolutamente não ocorre no caso da impugnante.

À vista de todo o exposto requer a impugnante que seja julgado improcedente o auto de infração em referência e em consequência, seja determinado o arquivamento do respectivo processo, por ser de completa JUSTIÇA.

A DRJ/Rio de Janeiro, através do Despacho DRJ/RJ/SERCO/Nº 235/97 (fls. 148/149), encaminhou os autos a fim de que fossem tomadas as seguintes providências, conforme reprodução abaixo:

“...

*Deste modo, tendo em vista que os elementos que instruem o procedimento administrativo ainda não permitem constatar se o referido processo judicial apresenta identidade de objeto em relação ao processo administrativo-fiscal, proponho o envio dos autos à Seção de Arrecadação da ARF/RJ – Centro Norte para que a contribuinte seja intimada a juntar cópia da íntegra dos seguintes documentos relacionados às fls. 149”.*

A atuada em resposta pondera sobre desnecessidade das aludidas providências, conforme resposta às fls. 151/152,:

*“A referida ação foi distribuída para a 3ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro e o*

*respectivo processo tomou o nº 89.0006198-4, havendo o MM Juiz concedido a cautela requerida e tendo a impugnante realizado os respectivos depósitos judiciais na conta nº 137.600-3, na Agência 0625, da Caixa Econômica Federal”.*

*Verifica-se, pois, que, enquanto este procedimento administrativo-fiscal visa tributação da correção monetária de depósitos judiciais feitos pela signatária, aquele processo judicial objetiva a dispensa judicial do recolhimento da contribuição social sobre o lucro líquido.*

*Assim sendo, é certo que não há identidade de objeto entre o presente procedimento administrativo-fiscal e o mencionado processo judicial, ficando prejudicada, pois, a intimação da signatária para juntar cópias de peças do processo judicial, para o fim permitir a constatação de identidade de objetos que obviamente inexistem.*

*À vista do exposto, a signatária requer o cancelamento da Intimação a ela dirigida por essa Agência da Receita Federal”.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, via da sua 3ª Turma, julgou o lançamento parcialmente procedente, tendo ementado assim a Decisão.

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993*

*Ementa: VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. DEPÓSITO JUDICIAL.*

*É legítima a exigência de atualização monetária de depósitos judiciais porque visa tão-somente neutralizar correção de idêntico valor de conta representativa da origem dos recursos depositados. A correção monetária dos depósitos judiciais equivale a estorno de despesa de valores que, escrituralmente, integram o Patrimônio Líquido. Assim o valor da atualização monetária não se traduz em riqueza nova, pelo que é impróprio falar em disponibilidade.*

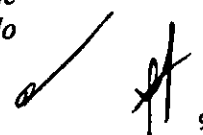
*TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*IMPOSTO DE RENDA DA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.*

*Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.*

*MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa que a vigente no tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional.*



*Lançamento procedente em parte.”*

Não satisfeita com a decisão, maneja o recurso ordinário, onde, em síntese, repete as argumentações expendidas em sede de impugnação, aditando-a dos seguintes tópicos:

Em sede de preliminar, preconiza que o lançamento está decadente, em relação ao ano-calendário de 1990, em face do comando insculpido no artigo 150, § 4º do CTN, vez que já havia decorrido mais de cinco anos entre os fatos geradores, ocorridos em 06/92; 12/92 e 12/93 – e o lançamento, cuja ciência ocorreu em 09/04/96.

No mérito, alega que o procedimento da recorrente não gerou nenhum resultado no âmbito do imposto sobre a renda, uma vez que “...a cada depósito judicial do montante integral do crédito tributário litigado a sucedida da RECORRENTE debitava a conta do Ativo Realizável a Longo Prazo que o representava, sem todavia, corrigir monetariamente o seu saldo, em respeito ao regime de competência, de observância obrigatória, por força do artigo 155 do RIR/80, *in verbis*”.

No que tange ao ILL, anexa, juntamente com as razões de recurso, cópia do contrato social da empresa, onde pretende demonstrar que na cláusula décima - nona consta que somente 30% do lucro líquido seriam distribuídos automaticamente aos quotistas, razão pela qual sustenta que, nesse particular, a base de cálculo do ILL apurado deveria estar restrita àquele percentual.

Pede a exclusão da TRD dos créditos tributários constituídos no período de fevereiro a julho de 1991.

O processo, em sessão de 24 de fevereiro de 2005, foi convertido em diligência, consoante a Resolução nº 103-01.813.

Com o retorno dos autos, foi novamente incluído em pauta.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Existe matéria prejudicial de mérito a ser tratada.

O fato gerador mais remoto está alocado em 12/1990 e o mais contemporâneo, em 12/1993, sendo que a apuração do imposto deu-se pela forma do lucro real anual.

A recorrente foi cientificada do lançamento, no dia em 09/04/1996 – fl. 02.

Em tais condições, de acordo com a remansada jurisprudência deste Conselho, estão decadentes os lançamentos ocorridos até 30 de dezembro de 1990, inclusive, para as Contribuições Sociais.

Isto porque, o IRPJ, desde o advento do Decreto-lei n° 1.967/82 e, posteriormente, com a edição da Lei 8.383/91 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária – é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Destarte, é importante frisar que, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

“Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e

<sup>1</sup> Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, Editora Malheiros, pág. 124

definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º).”

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

*“Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.”*


Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150, do CTN, preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e, o artigo 173, o faz para os demais casos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que, por maioria de votos, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo transcrevo:

*“IRPJ – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.”*

*“IRPJ – PIS-REPIQUE – DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.”*

*“IRPJ – DECADÊNCIA – Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art.*

  
12

*173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo."*

*"DECADÊNCIA – A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.*


*LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE – Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário."*

Destarte, tendo em vista que os autos de infração somente foram lavrados e deles tomou conhecimento o sujeito passivo, em **09 de abril de 1996**, não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1990, inclusive, para o ILL e para as contribuições, uma vez que, este Conselho e o próprio Supremo Tribunal Federal, já pacificou entendimento de que as Contribuições Sociais, após a promulgação da Constituição de 1988, estão submetidas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, eis que as chamadas Contribuições são, também, uma de forma de tributo e como tal, cabe, somente à Lei Complementar, estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, a lei ordinária, o meio correto para definir regras gerais em matéria de tributos, como a decadência, por exemplo.

E, a novel Carta Política, diversamente da Carta de 1967, definiu quais são essas regras gerais como sendo: obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. O Supremo Tribunal Federal, por meio da ADIN 1-102-2 DF sufragou tal entendimento. No julgamento do RE 138.284 CE, o Sr. Ministro Carlos Mário Velloso deixou consignado no voto condutor do aresto importante classificação das espécies tributárias:

*"a) As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguinte: a) impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1 de melhoria (C.F., art. 145, III); parafiscais (C.F. art. 149) que são: c. 2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F. art. 195, parágrafo 4º); c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art. 212, parágrafo 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F. art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F. art. 148).*

As contribuições parafiscais têm o caráter tributário. Sustento que constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Souza ('Natureza tributária da contribuição do FGTS'. RDA 112/27, RDP 17/305) Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Estas são uma espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição. Para boa compreensão do meu pensamento, reporto-me ao voto que proferi, no antigo TFR, na AC 71.525 (RD Trib. 51/264)."



Assim, não poderia a Lei 8.212/91 – lei ordinária que é – legislar sobre matéria de competência restrita de Lei Complementar.

Mérito

Trata-se de autuação pautada em **Omissão de Variações Monetárias Ativas – Depósitos Judiciais**.

Segundo a descrição dos fatos, a recorrente teria deixado de computar em suas apurações de resultados dos períodos compreendidos entre janeiro/90 a dezembro/93, as respectivas receitas de variações monetárias, demonstrativos às fls. 69 a 71.

A questão a ser solucionada cinge-se a exigência da receita de variação monetária ativa de depósitos judiciais, se no momento em que são atualizados monetariamente ou ao final do litígio judicial correspondente..

Neste sentido, o artigo 254 do Regulamento do Imposto sobre a Renda RIR/80, com fulcro no Decreto-lei nº 1.598/77, art. 18, estabelece que: “na determinação do lucro operacional, deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias em função (...) de índices (...) por disposição legal (...)”. A previsão de atualização monetária dos depósitos judiciais realizados pelo sujeito passivo estava prevista na lei que regulou a faculdade de sua realização. O contribuinte ao realizar o depósito para garantia do litígio judicial faz jus à atualização monetária a medida que transcorrer o tempo de acordo com índices prefixados.

Assim, a previsão legal para a atualização monetária e sua tributação pelo Imposto sobre a Renda é clara. Ocorre que a questão trazida pelo recurso refere-se à impossibilidade de enquadramento dessa atualização dos depósitos no conceito de renda do Código Tributário Nacional. Para o Imposto sobre a Renda, o art. 43, do CTN, a propósito, dispõe:

*"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior".*

Observe-se o entendimento majoritário acerca desses conceitos é que "... disponibilidade econômica da renda é a posse física e efetiva do numerário que acresce o patrimônio. Configura-se pelo recebimento financeiro da renda. A disponibilidade jurídica é a posse do direito à renda, representada por um bem ou um crédito líquido e certo, que embora temporariamente não represente a posse física da renda, já se agregou ao patrimônio da pessoa jurídica, sendo esta legalmente capacitada de dispor deste direito".

No caso sob exame, os depósitos são registrados em conta do ativo da empresa e são atualizados pelos índices oficiais ao final de cada período-base. O valor integra o ativo da empresa e tem dois destinos possíveis: quitar o tributo caso a Justiça o entenda devido ou, ao revés, ser incorporado ao caixa da empresa quando considerado indevido. Veja em todas as duas opções esse recurso irá gerar um acréscimo patrimonial para empresa, seja aumentando um ativo (caixa) ou reduzindo um passivo (débito tributário).

Assim, entendo que esse valor incorpora-se ao patrimônio da recorrente desde a sua formação e durante todo o período em sofre atualizações em razão dos índices de inflação e juros. O fato de os valores permanecerem em poder da Caixa Econômica Federal durante a discussão judicial não lhe retira a natureza de um ativo da empresa. Até porque, há entendimentos jurisprudenciais e doutrinários que sustentam a possibilidade de seu levantamento antes do fim do litígio a pedido da parte. E, mesmo que não lhe seja permitido sacar o valor, a lei determina sua devolução ao final do litígio em caso de decisão favorável. Em qualquer das hipóteses, o recurso financeiro será utilizado pela empresa como já exposto.

De acordo com o regime contábil de competência, as variações monetárias devem ser computadas no resultado do período-base a que competirem independentemente de seu recebimento (PN 18/84). Define-se, assim, o momento em que devem ser escrituradas as receitas e configurada a disponibilidade jurídica a que se refere à hipótese material de incidência do IR. Nessa linha de raciocínio, ocorrendo aumentos patrimoniais descritos na norma; e os aumentos patrimoniais foram escriturados pela sociedade conforme o regime contábil de competência há previsão de que os tributos relacionados tenham seu recolhimento efetuado

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça decidiu no AgRg no REsp nº 346.703-RJ (DJU de 02-12-02) que “os valores depositados judicialmente com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, em conformidade com o art. 151, do CTN, não refogem ao âmbito patrimonial do contribuinte, constituindo-se assim em fato gerador do imposto de renda. Os valores depositados, para os fins do art. 151, II, do CTN, permanecem no patrimônio do contribuinte, até o encerramento do processo. Por isto, seus rendimentos constituem fato gerador de imposto de renda.”

Ocorre que, nos autos, restou provado, via da diligência efetuada, que a empresa não efetuou a correção monetária dos valores do ativo e nem do passivo. Com isso, o efeito compensatório das duas atualizações monetárias, no ativo (depósitos) e no passivo (provisão) se anulam, não gerando qualquer resultado tributável.

São estas razões de decidir que me levam a dar provimento ao recurso.

ILL

Tendo em vista que o ILL aflorou em decorrência do lançamento do IRPJ, cancelado o lançamento principal, cancela-se também o lançamento dele decorrente.

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

/ H 15

### CONCLUSÃO

Diante dos fatos acima expostos voto no sentido acatar a preliminar de decadência, declarando-a para todos os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1990 e no mérito dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2007

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE