



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10305.001611/95-93
Recurso nº : 105-136639
Matéria : IRPJ
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COMPANHIA FÁBRICA DE TECIDOS SÃO PEDRO DE ALCÂNTARA
Recorrida. : 5ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Sessão de : 04 de dezembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

IRPJ – VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS – Os depósitos judiciais, embora à disposição do Poder Judiciário, pertencem à empresa, integrando o seu patrimônio, devendo a correção monetária a eles creditada pela instituição financeira ser reconhecida contabilmente, pelo regime de competência, e constituem base de cálculo para efeitos tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator), Dorival Padovan, José Clóvis Alves e Carlos Alberto Gonçalves Nunes que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 OUT 2007

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

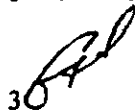
Recurso nº : 105-136639
Matéria : IRPJ
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COMPANHIA FÁBRICA DE TECIDOS SÃO PEDRO DE ALCÂNTARA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, com base no artigo 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, contra a decisão da E. 5ª Câmara que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário para o fim de afastar a exigência de IRPJ e reflexos dos exercícios de 1992 a 1995 em razão da omissão de variação monetária ativa sobre os direitos de créditos relativos a depósitos judiciais (Acórdão 105-14.632 – fls. 467/487).

Os argumentos do Recurso podem ser assim sintetizados:

- a) a legislação aplicável à época dispunha sobre a obrigatoriedade em atualizar monetariamente a conta de Ativo correspondente aos depósitos judiciais (Lei 7738, art. 27);
- b) a atualização por ocasião do encerramento do período-base não era uma faculdade, mas uma obrigação; isto é as variações monetárias devem ser apropriadas ainda que não se tenha efetivamente recebido o dinheiro;
- c) estão obrigadas a proceder à correção monetária das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda com base no lucro real;
- d) a não atualização ofende o equilíbrio do balanço;
- e) a incidência do IRPJ sobre a variação monetária ativa foi confirmada pelo E. Superior Tribunal de Justiça (Resp. 142031, 141902, 129249).

30 





Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

As contra-razões encontram-se às fls. 546 e seguintes repisa os fundamentos adotados no acórdão recorrido.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO

Conheço do recurso, uma vez que estão presentes os pressupostos previstos em lei.

A questão de mérito consiste na exigência de crédito tributário de IRPJ e reflexo sobre as variações monetárias ativas, decorrentes de depósitos judiciais.

Inicialmente, cabe destacar que a fiscalização não comprovou, nem ao menos alegou, que a ora recorrente teria escriturado variação monetária passiva da conta de passivo correspondente à obrigação tributária discutida em julgo.

A 3ª Turma da DRJ em Fortaleza sustentou a manutenção do lançamento na situação que o contribuinte não teria comprovado nos autos a falta de atualização do passivo (fls. 245, item 4.6).

Com isso, apresenta-se, além da questão relativa à ausência de atualização de ambas as contas (Ativo e Passivo) que justifica o cancelamento da exigência, um outro ponto a ser analisado que é o ônus da prova de que o contribuinte agiu correta ou equivocadamente.

Para argumentar contra a decisão da DRJ, a empresa alegou no Recurso Voluntário que não contabilizara nenhum passivo e que portanto não teria havido o efeito favorável cogitado na então decisão recorrida. Para comprovar, junta o balanço de fls. 388/392, que na verdade possui rubricas de tributos a pagar.

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

O balanço patrimonial, no caso tratado nos autos, deve ser visto sob dois ângulos: ao mesmo tempo que é indexado o ativo representado pelos depósitos judiciais, em contrapartida o passivo representado pela dívida dos tributos também é corrigido monetariamente (Decreto-lei 1.598/77, art. 18).

Uma obrigação tributária indissoluvelmente ligada ao depósito reclama igual tratamento. A sua indexação exige o reconhecimento, por igual direito, da despesa daí decorrente.

Assim, o montante das correções monetárias ativas - os *depósitos judiciais* - e o das passivas - a *dívida representada pela própria obrigação em si* - anulam-se porque têm o mesmo montante.

Não existiria, em tese, qualquer substância tributável que devesse acrescer o lucro líquido e, por conseqüência, o lucro real da recorrente no período.

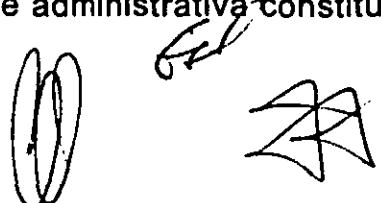
Durante o processo foi-se ajustando o fundamento do lançamento, qual seja o de que teria sido atualizada apenas a obrigação tributária.

Mas isso, repita-se, não foi sequer alegado pelo fiscal autuante.

A decisão da DRJ para manter o lançamento fundamentou-se na falta de comprovação do contribuinte de que não teria aproveitado a variação monetária passiva.

"Data venia", o ônus da prova era do Fisco. A exigência tributária deve ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, sob pena de nulidade, pois o art. 142, do CTN, dispõe que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o



crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." (grifou-se).

Geraldo Ataliba, em parecer, lecionou como a atividade de fiscalizar e lançar é vinculada, não podendo o agente fiscal deixar de cumprir "in casu" o disposto no art. 142 do CTN, porque lhe falta discricionariedade para essa atividade:

O controle das atividades dos contribuintes, o conhecimento dos fatos que se ligam direta e indiretamente à ocorrência dos fatos impositivos, o acompanhamento de todos os fatos que dão ensejo a qualquer das revelações de capacidade contributiva, assim qualificados pela lei, tudo isto requer quase plena liberdade para o fisco, agilidade e presteza de movimentos, possibilidade de ampla liberdade de indagação e investigação. (...) A tal liberdade corresponde o dever de examinar locais, livros e mercadorias, de contrastar toda e qualquer atividade econômica do contribuinte (...) Em contraste com esta liberdade – como visto – é inteiramente vinculada a atividade do lançamento. (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. 2, RT, 1978, pág. 331)

Assim, antes de ser instaurado o processo administrativo, e para que os direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa sejam possíveis, faz-se obrigatório que o lançamento seja revestido dos pressupostos que legitimam a pretensão do Fisco. Paulo Bonilha explica com sua argúcia peculiar:

Bem de ver, neste particular, que a prova da existência dos pressupostos que legitimam a pretensão do Fisco já foi produzida (ou deveria ter sido) ao ensejo do procedimento de lançamento. O ato administrativo pressupõe a comprovação da ocorrência do fato jurídico tributário. Trata-se, como ensina Francesco Tesauro, da 'instrução primária' do processo, pois a instrução probatória, efetuada na fase processual, não se destina a substituí-la mas, em verdade, servir de ponto de referência para a sua confirmação ou rejeição. (Contraditório e Provas no Processo Administrativo Tributário (Ônus, Direito a Perícia, Prova Ilícita, in Processo Administrativo Fiscal, Dialética, 1995, pág. 131).

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Sem a comprovação por parte da autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador (falta de lançamento da variação monetária ativa, e lançamento da variação monetária passiva), suportada por exemplo em uma presunção (aliás levantada pela DRJ), não há como ser exercido pelo contribuinte o direito à sua ampla defesa.

E a necessidade de convencer o julgador acerca de suas afirmações constitui para a parte o ônus da prova. Cabe ao contribuinte, na verdade, esse encargo para o fim de infirmar a prova já produzida pelo Fisco (instrução primária) na constituição do lançamento. Contudo, o ônus da prova recai ao contribuinte se, e somente se, o Fisco elaborou a prova primária.

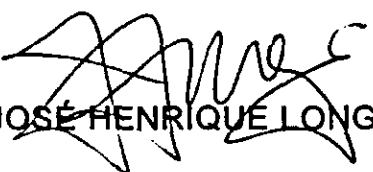
Paulo Bonilha, na obra já citada, adverte que atualmente a doutrina dominante não mais aceita as teorias de que cabe sempre ao autor (contribuinte) o ônus, e que o ato administrativo goza de presunção de legitimidade. Adverte ainda que “a regra processual do ônus da prova, portanto, decorre do interesse da parte na afirmação do fato e na prova de sua existência” (pág. 132).

Desse modo, o ônus da prova do fato gerador cabe ao Fisco, porque é ele que deve provar a existência da ocorrência, no mundo fenomênico, do aspecto material da hipótese jurídica tributária.

Para arrematar: a Câmara Superior de Recursos Fiscais já fixou entendimento de que cabe ao Fisco demonstrar o desequilíbrio entre as variações monetárias (Ac. CSRF/01-03.790).

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2006


JOSE HENRIQUE LONGO





Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Redator Designado.

Designado para redigir o voto vencedor, inicialmente, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator, por sorteio, Dr. José Henrique Longo, ao qual nada tenho a acrescentar, e procurarei refletir o anseio da expressiva e significativa maioria dos membros do Colegiado no sentido de prover o recurso especial manejado pela Fazenda Nacional.

A questão de mérito consiste na exigência de crédito tributário de IRPJ e reflexo sobre as variações monetárias ativas, decorrentes de depósitos judiciais.

A matéria não é novidade para este Colegiado. Assim reporto-me ao voto que proferi na assentada de 05/12/2005, nos autos do processo nº 13805.001738/92-44, recurso especial nº. 105-108.897, que deu origem ao acórdão nº. CSRF/01-05.337, cujos fundamentos vestem ao caso presente como luva em mão de dono, a saber:

[...]

De fato, a matéria objeto do recurso especial foi exonerada por maioria de votos, tendo a Fazenda Nacional discordado dessa decisão sob o fundamento de que a tributação sobre variação monetária de depósitos judiciais tratar-se de questão já superada em diversos julgados das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, no âmbito dessa Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como na seara do Poder Judiciário, no sentido da legalidade da sua tributação, motivo que justifica o recurso especial por contrariedade à legislação mencionada no enquadramento legal constante no auto de infração, o art. 254, inciso I, do RIR/80, e contrariedade às provas constantes nos autos, cujos fatos, descritos pela fiscalização, resultam incontroversos ao longo da lide, sendo a defesa da contribuinte focada apenas em questões de direito.

Nas suas peças de defesa a contribuinte concentrou-se na alegação de não ter disponibilidade sobre os depósitos judiciais e nem sobre as correspondentes variações monetárias a eles creditadas pela instituição financeira, por se encontrarem à disposição da autoridade judicial, situação que não caracterizaria a disponibilidade econômica ou jurídica de renda, fato gerador do imposto de renda como definido no art. 43 do CTN.

Disponibilidade sobre os depósitos judiciais e respectivas variações monetárias a empresa tem sim. Pode levantar o depósito judicial quando quiser desde que ofereça outras garantias consideradas suficientes pela autoridade judicial.

De qualquer forma, a escrituração da contribuinte deve registrar todos os negócios jurídicos que possam afetar o seu patrimônio, assim como contabilizou os depósitos judiciais deve contabilizar as respectivas variações monetárias a eles creditadas.

O fato gerador do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real, calculado a partir do lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições e

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

exclusões autorizadas pela legislação fiscal. A legislação fiscal define que o lucro líquido deve ser apurado contabilmente, com observância das disposições da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A.) e dos princípios contábeis geralmente aceitos, entre eles o regime de competência na apuração do resultado do exercício.

Em se tratando de pessoa jurídica tributada pelo regime do lucro real inexistente a possibilidade legal de se tomar determinada verba isoladamente, no caso dos autos a variação monetária sobre depósitos judiciais, e se afirmar categoricamente que em relação a ela não ocorre disponibilidade econômica ou jurídica de renda e, que em relação a ela, de forma isolada, não teria ocorrido o fato gerador do imposto de renda da pessoa jurídica. Inexistente na nossa legislação comercial ou fiscal tal forma ou critério de apurar resultado contábil e fiscal isoladamente.

O que tem que ser verificado, em primeiro lugar, é se a legislação comercial determina se a variação monetária sobre depósitos judiciais deve ser reconhecida contabilmente, em obediência ao regime de competência na apuração dos resultados da pessoa jurídica, segundo o qual todas as receitas e despesas incorridas no período devem ser reconhecidas. A resposta é positiva. O art 183, I, da Lei nº 6.404/76, determina que a companhia deve atualizar todos os seus direitos de créditos no período.

Então, obrigatoriamente, a contribuinte deveria ter calculado e reconhecido, em sua escrituração comercial, a variação monetária sobre depósitos judiciais auferida no período, em observância ao regime de competência do exercício.

Em segundo lugar, somente se houvesse previsão legal, na legislação fiscal, é que poderia excluir tal variação monetária da tributação mediante ajuste ao lucro líquido do exercício, como exclusão na demonstração do lucro real, e esta previsão inexistente na legislação fiscal, pelo contrário, o art. 254, inciso I, do RIR/80, determina a computação da referida variação monetária na demonstração do lucro real.

Portanto, escorreito o lançamento tributário em questão.

Nesse passo, destaco que outro enfoque da defesa foi no sentido de que somente ao final, se o resultado da pendência judicial lhe fosse favorável, é que deveria reconhecer a variação monetária sobre depósitos judiciais, tratamento contábil próprio do regime de caixa, para reconhecimento contábil de receitas, regime esse inadmissível pelo vigente ordenamento jurídico, comercial e fiscal, aplicável às empresas em geral.

Já nas suas contra-razões a contribuinte tenta mudar de foco, evocando procedimentos contábeis próprios ao regime de competência, asseverando que os efeitos da variação monetária sobre depósitos judiciais no resultado do exercício seriam nulos em virtude da correção monetária da conta ativa corresponder à correção monetária da conta passiva.

Eis o busilis. A contribuinte tardiamente, apenas nas contra-razões declinou esse argumento, porém o fez desprovido de qualquer elemento de prova. O fisco provou a irregularidade detectada, ou seja a falta de correção monetária dos depósitos judiciais (conta ativa), cujos fatos são incontroversos e não foram questionados pela contribuinte. Ao contrário, a contribuinte não apresentou nenhuma prova de que não tivesse corrigido as correspondentes contas passivas, se é que elas existem, pois a fiscalização informa nos autos que os valores a que correspondem os depósitos foram apropriados como despesas. Assim, a defesa chamou esses argumentos apenas em tese, porém destituídos de comprovação com elementos documentais e contábeis.

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Aliás, a exigência fiscal sobre variação monetária sobre depósitos judiciais, não efetuada pela contribuinte, objetiva exatamente anular ou equilibrar os efeitos da correção monetária sobre as contas passivas apropriada pela contribuinte, que suportam financeiramente os depósitos judiciais efetuados, seja como contrapartida devedora da conta de correção monetária do balanço sobre as contas do Patrimônio Líquido, seja em relação aos valores apropriados a título de despesas financeiras.

A doutrina existente sobre o tema correção monetária sobre depósitos judiciais corrobora a tese expendida neste voto.

O Professor Eliseu Martins, publicou no BOLETIM IOB – INFORMAÇÕES OBJETIVAS, ano XXVI – 4ª Semana de Abril de 1992, nº 17, página 130 a 137, extenso e bem abalizado trabalho sobre o tema, abordando-o nas suas mais variadas facetas, inclusive com exemplos numéricos, do qual peço vênha para transcrever os seguintes excertos:

**Temática Contábeis e Balanços*

Temática Contábil

Correção Monetária dos Depósitos Judiciais

[...]

RACIONANDO ESTRUTURALMENTE.

Raciocinemos dentro da forma legal de se fazer a correção monetária, o que pode facilitar para aqueles que têm dificuldade com a correção integral.

Todos os ativos são financiados pelo patrimônio líquido da empresa ou por seus credores.

Se a empresa possui recurso próprio e o aplica ganhando correção monetária, não é verdade que ela estará pagando Imposto de Renda sobre essa correção, já que terá, em contrapartida, a correção do patrimônio líquido.

Se o recurso for de terceiro, essa correção estará também sendo cobrada pelo financiador. E isso pode ser de forma direta como no caso dos empréstimos, ou indireta, como no caso dos fornecedores que a incluem no preço de venda.

Assim, na prática, não existe tributação sobre qualquer correção do ativo, em termos líquidos. E se algum ativo for financiado por passivo sem correção, o que estará ocorrendo é o ganho por se ter uma transferência de riqueza e é absolutamente justo que haja a tributação em quem ganhou e a dedutibilidade em quem perdeu.

Quando se faz o depósito judicial, se ele for considerado como despesa, será diminuído do patrimônio líquido. Se for considerado como ativo, o patrimônio líquido então estará maior do que nessa hipótese anterior porque não recebido a despesa.

Com isso a correção monetária do depósito judicial é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração do lucro contábil ou fiscal. Ela está sendo absolutamente compensada com a correção do patrimônio líquido ou do capital que a financiar.

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Dizer que se paga imposto por causa da atualização monetária do depósito judicial é desconhecer os fundamentos econômicos da correção monetária e o próprio esquema de funcionamento mecânico da correção contábil.

Assim, considerar um depósito como ativo e corrigi-lo ou jogá-lo para a despesa são, pelo que vimos, absolutamente a mesma coisa em termos de efeitos fiscais, já que essa despesa não é aceita para efeito de dedutibilidade do cálculo do Imposto de Renda. (Há grandes diferenças do ponto de vista contábil, é claro.) Todavia, isso acaba não sendo totalmente verdade porque, na hora de ajustar o lucro para se chegar ao valor tributável, o ajuste é feito por valor nominal, e não pelo valor atualizado da despesa não dedutível. Com isso o contribuinte acaba ganhando, na prática, se considera o depósito como despesa, mesmo que não deduzindo o seu valor para cálculo do lucro tributável. E o valor do seu ganho corresponderá ao efeito da inflação sobre o depósito desde o dia de sua baixa até o primeiro balanço.

Agora, ativar o depósito e não corrigi-lo corresponde a separar o principal do acessório. Estaremos deixando o valor nominal do depósito no ativo e a sua atualização no resultado.

Ou o depósito é um ativo e fica no balanço; e, se no balanço, deve ser corrigido. Ou então não é ativo e deve ser considerado como despesa. Um pedaço lá e outro cá não faz nenhum sentido contábil ou econômico, a não ser que haja uma certeza maior no recebimento do valor original e bem menor no recebimento de sua atualização. O que raramente ocorre. Aí estaríamos, na realidade, trabalhando com dois créditos diferentes.

[...]

O PROBLEMA DE O DEPÓSITO JUDICIAL NÃO SER PROPRIEDADE DA EMPRESA.

Muitos argumentam que o depósito não pode ser corrigido porque ele não está sob domínio da empresa. Não se trata de um crédito que ela possa realizar quando quiser, negociar ou usá-lo como lhe aprouver.

Voltamos ao velho ponto: ou o depósito é ativo, ou não é. E a mesma característica do valor original cerca também sua atualização monetária. Esse argumento de que a atualização não pode ser efetuada porque o depósito não está sob controle da empresa faz com que se conclua então que o original também não pode estar.

Porém, o depósito é, na verdade, recurso da empresa colocado à disposição da Justiça (tanto que nas instituições financeiras o controle é feito em nome do depositante – no nosso caso a empresa).

Além disso, se o depósito representa aplicação de recurso da empresa do qual se esperam benefícios econômicos futuros, é ativo, segundo a Teoria Contábil. O conceito de propriedade, literalmente falando, está há décadas extinto na Contabilidade. (Qual a propriedade do ativo diferido "Encargos Financeiros sobre Obras em Andamento", por exemplo? E a lei obriga à correção do ativo diferido inteiro! Ou então vejam-se os ativos recebidos em arrendamento mercantil que até vários países sul-americanos contabilizam como ativos na arrendatária? Vão para o ativo e recebem atualização monetária também.) Ele, o conceito de propriedade, é considerado, é claro, mas não limitante do que deve estar abrangido no ativo.

RESUMO

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Ou um depósito judicial é ativo ou é despesa. E isso depende da probabilidade de sua realização, e não do fato de estar ele fora do domínio da empresa. Ativá-los e não corrigi-los é um erro técnico enorme, a não ser que o direito à correção não exista ou seja de muito difícil realização.

Ativá-lo e não corrigi-lo implica tratar diferentemente o acessório e o principal. Se a correção não tem característica de ativo, normalmente o valor original também não o tem.

Não corrigir um ativo correspondente, econômica e contabilmente, e também fiscalmente, a se efetuar a atualização e baixá-la como perda para o resultado do exercício. E isso é ilógico para a grande maioria dos depósitos judiciais, senão todos. Ou vale o todo ou não vale nada.

É ilusão e erro afirmar-se que se paga Imposto de Renda sobre a correção monetária de qualquer ativo, inclusive desses depósitos. Sempre existe a contrapartida no passivo de onde vem seu financiamento, quer com recursos próprios quer com recursos de terceiro.

Logo, os depósitos judiciais contabilizados como ativos devem e precisam ser atualizados monetariamente, tanto para efeito do lucro contábil quanto do lucro tributável corretos, tecnicamente."

Essa questão também foi analisada no BOLETIM INFORMATIVO Nº 04/93, da consultoria DELOITTE TOUCHE TOHMATSU, por Gilmar P. de Lima, do qual transcreve-se o excerto seguinte:

"ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS

A conturbada realidade tributária brasileira, com as constantes alterações na legislação, nem sempre feitas no limite estrito da legalidade, tem, especialmente nos últimos cinco anos, estimulado, quando não obrigado, os contribuintes, em geral, e em particular as empresas, a se socorrerem do Poder Judiciário para a defesa dos seus direitos.

Entre outros temas que se discutem na Justiça podemos destacar: a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social sobre o lucro e sobre o faturamento (FINSOCIAL e COFINS); a ilegalidade da cobrança do adicional estadual do imposto de renda; o direito ao reconhecimento dos efeitos inflacionários nas demonstrações contábeis, especialmente dos anos de 1989 e 1990, com a utilização de índices diferentes daqueles divulgados pelo Poder Executivo; a instituição da atualização monetária sobre tributos antes do prazo do seu vencimento etc...

Em geral, os valores em discussão estão cobertos por depósito judicial, em dinheiro, para garantia de instância, depósito este que é efetuado em conta especial movimentada exclusivamente por ordem do juiz.

Por conta disto diversos tributaristas estudiosos da matéria entendem que o valor depositado, não é propriedade de nenhuma das partes litigantes, nem do contribuinte nem da Fazenda Pública: o juiz é que determinará, com a decisão final, a sua (dele, valor depositado) titulariedade.

A questão que se pretende abordar neste espaço diz respeito ao momento do reconhecimento contábil da receita de atualização monetária sobre os depósitos judiciais: se a partir da data da sua efetivação (com a estrita observância do regime de competência, ou seja o reconhecimento contábil deve ser feito independentemente do recebimento da receita), ou quando da decisão final favorável

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

ao contribuinte (o chamado *regime de caixa* no qual a receita é registrada somente quando recebida).

Mas, afinal, que atualização monetária é esta? É aquela atribuída ao depósito judicial, para que, ao final da demanda, a parte vencedora, seja a Fazenda Pública, seja o contribuinte, levante o montante do depósito preservado dos efeitos inflacionários.

Sob o ponto de vista estritamente econômico, o reconhecimento da receita de atualização monetária deve ser feito a partir da data da efetivação do depósito. Destaque-se que os recursos utilizados na efetivação do depósito tem o seu custo financeiro: a correção monetária das demonstrações contábeis, para os recursos próprios e o custo de captação, para os recursos obtidos de terceiros.

Assim, o reconhecimento da receita de atualização monetária dos depósitos judiciais, a partir da sua efetivação, tenderia a neutralizar a custo dos recursos financeiros aplicados na sua consecução.

Sob o ponto de vista fiscal, a legislação consagrou o regime de competência para o reconhecimento da receita de atualização monetária dos depósitos judiciais: a não observância desta disposição expõe o contribuinte a risco de autuação fiscal, em virtude da postergação no período-base de registro da receita. [...]

Os autores Hiromi Higuchi e Fábio Hiroshi Higuchi, na obra "IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS – Interpretação e Prática", 21ª edição, Editora Atlas, São Paulo, 1996, assim abordaram o tema, com se vê no excerto a seguir transcrito:

"ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO DEPÓSITO EM DINHEIRO.

O art. 320 do RIR/94 dispõe que na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das atualizações monetárias dos depósitos judiciais em garantia. Apesar de não ter origem em lei, por tratar-se de decreto, o 1º Conselho de Contribuintes deverá observar nos futuros julgamentos. Mesmo aplicando aos períodos-base anteriores não significa aplicação retroativa da legislação porque o 1º C.C. já tinha o entendimento do art. 320, § 1º, f, do RIR/94.

O 1º C.C. decidiu pelo Ac. nº 101-79.781/90 (DOU de 19-09-90) que as variações monetárias auferidas, pelo depositante, em depósitos judiciais efetivado para garantia de instância, são apropriáveis ao resultado no período-base a que competirem. Vide no mesmo sentido o Ac. 101-81.417/91 (DOU de 14-02-92).

O 1º C.C., todavia, decidiu o Ac. 101-83.917/92 (DOU de 23-03-93) que a variação monetária resultante de depósitos judiciais para garantia de instância deve ser apropriada como receita do exercício em que reconhecia a improcedência de pretensão fiscal. O provimento do recurso foi por unanimidade de votos. Vide no mesmo sentido o Ac. 103-11.961/92 no DOU de 09-11-93.

Sob o aspecto econômico, a atualização do valor depositado é necessária porque o recurso tem origem em capital próprio ou de terceiro. Se for capital próprio, a correção monetária do patrimônio líquido anula a receita de atualização monetária. Se for capital de terceiro, os encargos financeiros são maiores que o valor da receita.

Sob o aspecto jurídico, o entendimento de que a atualização não é necessária teria razão se o depósito em dinheiro não pudesse ser levantado até a decisão final do processo. Apesar de o § 2º do art. 32 da Lei nº 6.830/80 dispor que

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

após o trânsito em julgamento da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do juízo competente, os juízes têm autorizado o levantamento dos depósitos ainda no curso dos processos. Isso prova que não tem base legal o argumento de que o valor depositado não é do contribuinte. No levantamento do depósito ainda na pendência da ação judicial, o contribuinte recebe pelo valor corrigido."

Esta matéria já foi examinada pelo Poder Judiciário, inúmeras vezes, com decisões no sentido da obrigatoriedade da correção monetária dos depósitos judiciais e seu reconhecimento para efeitos tributários.

A título de exemplo, o Superior Tribunal de Justiça negou provimento ao Recurso Especial nº 141.902/RS (97-0052461-2), interposto pela empresa Moinho do Nordeste S/A., sob a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITO JUDICIAL PARA SUSPENDER EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – LEI 8.541/92.

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."

Nos Autos de Mandado de Segurança nº 96.0607356-4, impetrante a empresa JUNDIAL CLÍNICAS S/C. LTDA., impetrado o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS - SP, o MM. Juiz Federal da 3ª Vara Federal de Campinas – SP, Dr. Fernando Moreira Gonçalves, proferiu a seguinte sentença:

"[...]

A liminar concedida a fls. 189/190 não pode prevalecer.

A própria impetrante reconhece como devida a declaração dos depósitos judiciais nos seus registros fiscais, insurgindo-se apenas contra a declaração da correção monetária incidente sobre os mesmos, com o argumento de que não possui disponibilidade sobre esse acréscimo.

Ocorre que a correção monetária, na verdade, não representa acréscimo algum aos valores depositados, mas representa apenas o restabelecimento dos valores corroídos pela depreciação da moeda.

Assim, ao omitir a correção monetária incidente sobre os valores depositados, a impetrante está omitindo parte do próprio valor depositado, e não de valor acrescido, uma vez que correção não é acréscimo.

A declaração prestada às autoridades fiscais deve espelhar a realidade sobre os valores depositados. A omissão da correção monetária incidente sobre esses depósitos torna os registros contábeis peças de ficção, distanciadas da realidade.

Assim, correta a exigência formulada pela autoridade impetrada, não havendo que se falar em direito líquido e certo à omissão de correção monetária sobre depósitos judiciais.

Processo nº : 10305.001611/95-93
Acórdão nº : CSRF/01-05.557

Ante o exposto, julgo improcedente o pedido formulado na petição inicial de fls. 02/18, pelo que DENEGO a segurança requerida por JUNDIAÍ CLÍNICAS S/C LTDA. e revogo a liminar concedida a fls. 189/190. Em consequência, extingo o processo com julgamento do mérito, nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil.

[...]

A jurisprudência administrativa dessa Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais segue no mesmo diapasão.

[...].

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial manejado pela Fazenda Nacional para, reformando-se o acórdão recorrido, restabelecer a tributação sobre a verba autuada a título de *variação monetária sobre depósitos judiciais*.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2006


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER 