



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10640.001519/95-86  
Recurso nº : 117.187  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.:1992  
Recorrente : INCOFARP CONFECÇÕES LTDA  
Recorrida : DRJ - JUIZ DE FORA/MG  
Sessão de : 11 de novembro de 1998  
Acórdão nº : 108-05.455

**IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - DEPÓSITOS JUDICIAIS -** A correção monetária das demonstrações financeiras tem como objetivo traduzir em valores reais os elementos patrimoniais e, por conseqüência, a base de cálculo do imposto de renda. A correção monetária dos depósitos judiciais, integrantes do Ativo da pessoa jurídica, tem por escopo estornar despesa cujo valor escrituralmente integra o patrimônio líquido.

**IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/89 - DECORRÊNCIA -** É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/89, quando inexistir no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária através da INSRF nº 63/97.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LANÇAMENTO DECORRENTE -** O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada no seu decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário interposto por INCOFARP CONFECÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento parcial ao recurso, para: 1) excluir da incidência do IRPJ e da CSL a parcela relativa à glosa de despesas com tributos; 2) cancelar a exigência do Imposto Renda devido na Fonte. Vencidos os Conselheiros Tânia Koetz Moreira (Relatora), José Henrique Longo, Marcia Maria

Processo nº : 10640.001519/95-86

Acórdão nº : 108-05.455

Loria Meira e Luiz Alberto Cava Maceira, que votaram pelo provimento do recurso.

Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Lósson Filho.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



NELSON LÓSSO FILHO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10640.001519/95-86  
Acórdão nº : 108-05.455  
Recurso nº : 117.187  
Recorrente : INCOFARP CONFECÇÕES LTDA

## RELATÓRIO

Contra a Recorrente foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 02/05), Imposto de Renda na Fonte (fls. 08/11) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 14/17), referentes ao exercício de 1992, período-base 1991, por terem sido constatadas as irregularidades assim descritas:

1. Custos, despesas operacionais e encargos – Impostos, taxas e contribuições não dedutíveis:
  - 1.1. Valor da contribuição devida ao IAPAS, não recolhida e depositada judicialmente, apropriado como despesa operacional;
  - 1.2. Valor da contribuição ao Finsocial, não recolhida e depositada judicialmente, lançado a débito de contas redutoras de receitas operacionais;
  - 1.3. Valor da provisão para pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro do exercício de 1992, período-base 1991, depositado judicialmente;
2. Omissão de Variação Monetária Ativa sobre valores de depósitos judiciais correspondentes à contribuição ao IAPAS e ao Finsocial.

As exigências tiveram o enquadramento legal seguinte:

- IRPJ/ impostos, taxas e contribuições não dedutíveis: artigos 157 e § 1º; 191 e §§; 192, 225 e §§ 1º, 2º e 3º; e 387, inciso I, todos do RIR/80;



- ♦ IRPJ/ Variação Monetária Ativa sobre depósitos judiciais: artigos 157 e § 1º; 175; 254, inciso I e par. único; e 387, inciso II, todos do RIR/80;
- ♦ IRRF: artigo 35 da Lei nº 7.713/88;
- ♦ CSL: artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88.

Autos lavrados em 12.09.95. Impugnação protocolizada em 09.10.95 (fls. 96/103), alegando em resumo: a) quanto à dedutibilidade de valores depositados judicialmente, que a dedução se dá obrigatoriamente com observância do regime de competência, atrelada portanto unicamente à ocorrência do fato gerador; b) quanto à atualização monetária dos depósitos judiciais, que sua disponibilidade subordina-se ao êxito na ação e a cobrança de imposto antes disso contraria o artigo 43 do CTN; c) quanto à multa, que deve ser reduzida ao percentual de 50% estabelecido no artigo 728, inciso II, do RIR/80.

Em relação ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, acrescenta considerações sobre sua inconstitucionalidade, citando julgamento do STF no RE nº 172.058-1 e dizendo que, como seu contrato social não prevê a distribuição obrigatória e automática dos lucros, não deve recolher a exação.

Às fls. 136/142 consta a decisão monocrática, mantendo os lançamentos mas reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75% estabelecido no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Ciência em 14.05.98. Recurso Voluntário (fls.146/152) interposto do dia 08 do mês seguinte, reiterando a linha de argumentação defendida já na impugnação: que a dedutibilidade de tributos e contribuições está atrelada à ocorrência do fato gerador e ao regime de competência, conforme artigo 225 do RIR/80; que a suspensão da exigência não tem o condão de alcançar a obrigação tributária, como reza o artigo 140 do CTN; que a correção monetária dos depósitos judiciais não pode ser considerada renda tributável, pois não há disponibilidade econômica ou jurídica; que, subordinando-se a disponibilidade da moeda ao êxito e ao trânsito em julgado da



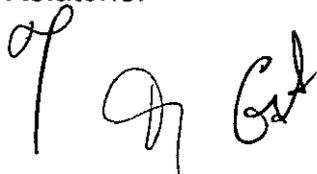
Processo nº : 10640.001519/95-86

Acórdão nº : 108-05.455

ação, somente caberá o reconhecimento das variações monetárias da conta de depósitos judiciais quando implementadas tais condições.

Às fls. 154, cópia de medida liminar expedida no MS nº 1998.38.01.003170-0, assegurando o encaminhamento do Recurso sem o depósito a que se refere a Medida Provisória nº 1.621-30/97.

Este o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of three distinct, stylized characters that appear to be 'T', 'A', and 'G'.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro: Tânia Koetz Moreira, Relatora

As duas matérias em litígio estão intrinsecamente ligadas, eis que dizem respeito ao tratamento fiscal atribuído a valores referentes a tributos e contribuições de obrigação da pessoa jurídica que, em virtude de ação judicial, são depositados judicialmente ao invés de recolhidos à União. De um lado, trata-se de saber se são dedutíveis na apuração do resultado. De outro, se o saldo da conta representativa desses depósitos deve sujeitar-se à correção monetária.

Em análise o período de apuração de 1991, exercício 1992, antes portanto da vigência da Lei nº 8.541/92, que deu novo tratamento ao assunto.

### ***A dedutibilidade de tributos e contribuições não recolhidos***

A glosa fundamenta-se no artigo 225 do RIR/80. Esse artigo tem sua origem no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77, que adotou plenamente a apuração dos resultados da pessoa jurídica pelo regime de competência. Estava assim redigido:

*Art. 225 – Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 16).”*



Tal disposição implica a obrigatoriedade da dedução dessas despesas com observância do regime de competência, ou seja, dedução no período de apuração em que ocorreu o fato gerador, em que nasceu a obrigação tributária. E é tão-somente nesse período que a pessoa jurídica pode deduzi-los. Se, na vigência do artigo 16 do DL nº 1.598/77, um contribuinte apropriasse despesas com tributos desobedecendo a regra acima, estaria sujeito à glosa, pois o momento da dedução é estabelecido no texto legal, vale dizer que independe de sua vontade.

O fato de determinado tributo ou contribuição ter seu valor depositado judicialmente, ao invés de recolhido ao órgão que o administra, em nada altera o direito à apropriação da despesa, que nasceu com a ocorrência do fato gerador. E não elide o dever de respeitar o regime da competência dos períodos, obrigatório por lei.

Inúmeros julgados deste Conselho de Contribuintes vão nesse sentido. Transcrevo a título de exemplo, pela clareza e concisão com que redigidos:

Acórdão nº CSRF/01-02.124:

*Depósito Judicial - Garantia de Instância - Suspensão da Exigência Tributária - No regime de competência, os depósitos, em período de vigência do DL. 1598/77, são dedutíveis. Se vencida a Fazenda Federal, o valor ficará sujeito à tributação com as suas decorrências. Se vencido o contribuinte, tal importará no direito de conversão em renda dos valores.*

Acórdão nº 108-01.765:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Depósito judicial do valor correspondente ao fato gerador suspende a exigibilidade do crédito tributário - É devida sua dedução para fins de se determinar o lucro real.*

Mas há outro aspecto a considerar na autuação objeto dos presentes autos: o enquadramento legal.



O artigo 225 do RIR (artigo 16 do DL nº 1.598/77), ao invés de convalidar a glosa de tributos deduzidos com observância do período de competência, vem derrubá-la, pois consagra a dedução no período da ocorrência do fato gerador. São citados ainda como fundamento do auto os artigos 157, 191, 192 e 387 do mesmo Regulamento. Trata-se de dispositivos por demais conhecidos por todos os que lidam na área fiscal, e absolutamente nada dizem quanto à suposta infração.

O artigo 157, com seu par. 1º, diz que a pessoa jurídica deve manter escrituração com base nas leis comerciais e fiscais, abrangendo todas suas operações. É o que fez a autuada, ao obedecer as regras do regime de competência. Os artigos 191 e 192 falam do princípio da necessidade, usualidade e normalidade, que regem a apropriação de despesas e custos. Não se cogitou aqui de que as despesas glosadas não suprissem essas condições. E o artigo 387 trata da adição, ao lucro líquido, de valores que, de acordo com o Regulamento, não sejam dedutíveis na apuração do lucro real, o que não é o caso.

Nenhum dos dispositivos legais mencionados na peça fiscal tem aplicação ao caso enfocado.

Mais ainda. É dado tratamento de glosa de despesas a quantias que sequer transitaram em conta de despesa, como é o caso das contribuições ao Finsocial. Conforme relatado no auto de infração (v. fls. 03), o valor dessa contribuição foi lançado a débito de **contas redutoras de receitas operacionais**, com contrapartida a crédito de contas do Passivo Circulante. E o procedimento é correto, uma vez que se trata de contribuição calculada com base na receita bruta. A orientação da Secretaria da Receita Federal sempre conduziu-se no mesmo sentido, lendo-se no MAJUR do exercício de 1992 (também nos demais exercícios), página 13, que a contribuição para o Finsocial calculada com base na receita bruta deve ser indicada no item 10/11 (Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços) e não no quadro referente a despesas.



Por isso, entendo insustentável a glosa pretendida na autuação.

### ***Varição Monetária Ativa sobre Depósitos Judiciais***

O segundo ponto discutido é o não reconhecimento, pela empresa, da variação monetária ativa sobre os valores do Finsocial e da Contribuição ao IAPAS que foram objeto de depósito judicial no ano de 1991.

Nesta parte, a Recorrente argumenta que, não constituindo referidos depósitos disponibilidade, a respectiva correção monetária também não tem o atributo da disponibilidade econômica ou jurídica, incorrendo portanto o fato gerador do tributo.

A discussão sobre a indisponibilidade dos depósitos judiciais não é primordial para o deslinde da questão. A apropriação das variações monetárias ativas e passivas é procedimento que se insere no quadro da apuração do resultado operacional da pessoa jurídica, nos termos do artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598/77 (artigos 254 do RIR/80 e 320 do RIR/94). Submete-se, portanto, ao regime de competência, acima já comentado. O aspecto a ser analisado é o princípio que rege a sistemática da correção monetária.

O objetivo único do instituto da correção monetária é fazer com que o patrimônio e os resultados da empresa reflitam uma situação real, expurgados ou neutralizados os efeitos inflacionários. Não produz renda da qual se deva cogitar da disponibilidade ou não.

Essa neutralidade, no entanto, só é assegurada quando se visualiza a correção de forma globalizada. No caso dos depósitos judiciais, o valor depositado, registrado em conta do ativo, tem sua correspondência numa obrigação, por sua vez registrada em conta do passivo exigível. Ambas devem ser corrigidas, para que a



contabilidade reflita a real situação dos ativos e passivos da empresa e para que se assegure a neutralidade desejada.

Assim, a atualização monetária apenas da obrigação geraria uma redução no resultado, enquanto a atualização apenas do direito de crédito estaria originando um acréscimo. Ambos, redução ou acréscimo, seriam irreais e indesejáveis, pois implicam desacerto no equilíbrio e na neutralidade buscados pelo mecanismo da correção monetária.

Ao exigir o reconhecimento, no resultado do exercício, da variação monetária ativa sobre os depósitos efetuados perante o Poder Judiciário, na maioria das vezes o fisco deixa de informar se o contribuinte apropriou o "outro lado da moeda", ou seja, a variação passiva.

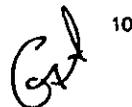
Há nos autos a informação de que os valores dos indigitados depósitos judiciais foram lançados a crédito de conta do Passivo Exigível. Poder-se-ia supor que essas contas foram corrigidas, e o equilíbrio da equação seria assegurado pela variação ativa que agora lhe é exigida.

No entanto, considero que tal suposição não é suficiente para embasar a constituição de crédito tributário. Não consta nos autos qualquer informação sobre o fato de ter ou não a Recorrente efetuado a correção das contas do Passivo onde registra as correspondentes obrigações. Sem tal informação, não se sustenta a exigência.

Também aqui transcrevo julgados deste Conselho que endossam o entendimento exposto:

Ac nº CSRF/01-02.262

*IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - DEPÓSITO JUDICIAL - O instituto da correção monetária tem por objetivo assegurar a neutralidade das demonstrações*

 10

*financeiras da pessoa jurídica, face aos efeitos da inflação, o que só acontece se mantido o equilíbrio na correção das contas credoras e devedoras. Não constando que a pessoa jurídica tenha apropriado a despesa de variação monetária relativa à obrigação, não há que se exigir a variação monetária ativa do depósito que lhe é correspondente.*

Ac. 101-89.430/96

*CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS – Se a empresa não corrige o valor do ativo (depósito judicial) e, em contrapartida, também não atualiza o seu passivo, não há reflexo fiscal, pois a correção devedora é do mesmo valor que a credora. O mesmo ocorre se as contas do ativo e passivo não são corrigidas.*

**Conclusão**

Por todo o exposto, meu Voto é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, tanto no Imposto de Renda Pessoa Jurídica como no Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social, estas pelo princípio da decorrência.

Sala de Sessões, em 11 de novembro de 1998

  
TÂNIA KOETZ MOREIRA



## VOTO VENCEDOR

Conselheiro: Nelson Lósso Filho – relator designado.

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênias para dela discordar quanto à exigência da correção monetária dos depósitos judiciais.

A estrutura dos argumentos apresentados pela recorrente gira sobre a indisponibilidade dos depósitos judiciais.

Não posso concordar com a empresa, pois entendo que a exigência de correção monetária de tais depósitos é oriunda do próprio sistema de correção monetária das demonstrações financeiras.

Fica claro, na leitura da legislação existente, a intenção de que a correção monetária tem o condão de eliminar os efeitos da inflação sobre o patrimônio da pessoa jurídica.

O art. 3º do Decreto n.º 332/91, estatui:

*“A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.”*



Percebe-se que o objetivo da correção monetária é equalizar as demonstrações financeiras, neutralizando os efeitos da inflação, não representando, em valores reais, nem acréscimo nem decréscimo de renda.

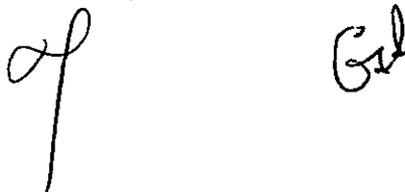
Em recente voto proferido nesta Câmara, o eminente Conselheiro José Antônio Minatel aborda com extrema visão esta situação, ao qual peço “vênia” para transcrever parte de suas conclusões:

“ Quando a lei manda corrigir as contas do Ativo Permanente não está criando receita para a empresa, mas neutralizando custos reconhecidos por idêntica correção materializada nas contas do Patrimônio Líquido, imputados ao resultado do exercício. O sistema foi assim idealizado, com correção nos dois grupos de contas (AP e PL), para permitir a atualização monetária de seus próprios valores, porém, a sua inteligência traduz-se em mero estorno, ou exclusão do cálculo da correção monetária do PL de valores destinados a investimentos fixos, que não contribuíam diretamente para a formação do resultado do exercício da empresa.”

Esta é a base do sistema de correção monetária.

Quando a legislação determina a correção das contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido e desse procedimento resulta saldo devedor, tem-se como corolário que tal resultado decorre de ser o patrimônio líquido maior que o ativo permanente, em razão do fato de que parte do capital próprio da empresa não se encontra aplicado em ativo permanente, mas em sua atividade operacional, em contas de circulante e realizável a longo prazo, onde os efeitos inflacionários se manifestam via preço, integrando o resultado do exercício como receita, vindo a ser neutralizado pelo referido saldo devedor de correção monetária calculado.

Disto decorre que aquele saldo devedor acaso apurado se traduz em custo inflacionário, vai daí a necessidade de se promover a atualização dos valores que representam a aplicação de recursos próprios alocados em contas do Ativo circulante ou realizável, como forma de se anular aquele efeito.



É por este raciocínio que a lei determinou que os mútuos celebrados entre pessoas ligadas fossem submetidos à atualização, como forma da mutuante reconhecer a variação monetária.

Tal providência visa a neutralizar a correção de valores escriturados no Patrimônio Líquido, mas que estão aplicados fora do patrimônio da empresa.

Ipsa facto, é pela mesma lógica que os depósitos judiciais podem ficar sujeitos à atualização monetária, posto representarem recursos escriturados no Patrimônio Líquido e aplicados em contas estranhas àquelas representativas do patrimônio da pessoa jurídica. Estão fora do patrimônio da empresa, depositados judicialmente, entretanto integram o Patrimônio Líquido, como capitais próprios ou têm origem em capitais de terceiros escriturados no Exigível.

Pela lógica da correção monetária, neutralizar os efeitos inflacionários sobre o patrimônio, deveriam tais valores depositados serem excluídos do PL, caso provenientes de recursos próprios, ou, se oriundos de capitais de terceiros, terem suas despesas de captação adicionadas ao resultado do exercício.

Esta sistemática, identificação da origem dos recursos, no dia a dia se torna impraticável, optou-se por outro caminho, que foi neutralizar o efeito sobre o Patrimônio Líquido, procedendo-se a atualização monetária das contas representativas dos depósitos judiciais.

Como visto, a atualização monetária dos depósitos judiciais não cria renda, não se podendo falar, portanto, em disponibilidade ou indisponibilidade. Traduz, isto sim, uma anulação de despesa indevida.

Por outro giro, deve-se anotar, não haveria a necessidade de atualização monetária dos depósitos, somente se a empresa demonstrasse que a conta representativa das obrigações tributárias correspondentes, constante do passivo



exigível, permanecem com seus saldos originais, mantendo a mencionada neutralidade. Não consta dos autos, na impugnação ou no recurso, menção da ocorrência deste de fato.

As cópias de Balanço de fls. 83 e 85 onde estão registrados os saldos de Depósitos Judiciais no valor de 7.382.386,62, no Ativo e Contribuição e Tributos em Litígio no montante de 14.937.373,67, no Passivo, levam à constatação que os valores constantes no Passivo foram corrigidos monetariamente, enquanto os lançados no Ativo não o foram.

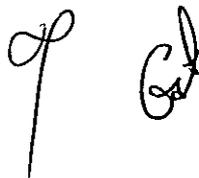
Assim, entendo que deva ser mantida a exigência fiscal quanto a atualização monetária dos depósitos judiciais.

### **Lançamentos Decorrentes**

#### **Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido.**

O lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, formalizado por via reflexa pelo auto de infração de fls. 08/13, tem íntima relação com a parcela do IRPJ exigida no período-base de 1991 e foi tributada aqui pela alíquota de 8% prevista no artigo 35 da Lei 7.713/89.

Vejo que ele não reúne as condições para que prospere a exigência, porque sua incidência já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal que, em decisão de seu pleno, no julgamento do RE nº 172.058-1/SC, considerou ser o art. 35 da Lei nº 7.713/88 inconstitucional para as sociedades anônimas e, quando não ocorrer a automática distribuição de lucros, para as sociedades por cotas de responsabilidade limitada.



Cabe aqui transcrever a síntese conclusiva constante do voto do Ministro MARCO AURÉLIO, relator de tal Recurso Extraordinário no Tribunal Pleno, seção de 30/06/95:

“Diante das premissas supra, concluo:

- a) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão “o acionista” nele contida;
- b) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;
- c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.”

No caso em tela, a autuada é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos menção de que o contrato social da recorrente contenha cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas, hipótese incomum nas disposições societárias.

A própria administração tributária, por meio da IN SRF nº 63/97, admitiu, normatizando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172058-1, de 30/06/95, a revisão do lançamento do ILL, nas hipóteses de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não restar provado que o contrato social da empresa atribui disponibilidade imediata do lucro aos sócios, no término do período-base.

Do exposto, impõe-se o cancelamento da exigência lançada a título de Imposto sobre o Lucro Líquido prevista no art. 35 da Lei nº 7.713/89.



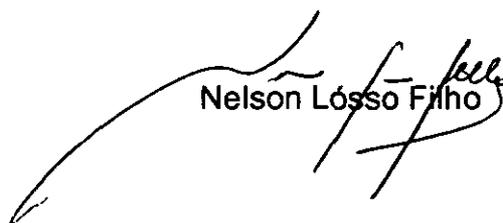
Processo nº : 10640.001519/95-86

Acórdão nº : 108-05.455

### **Contribuição Social Sobre o Lucro**

O auto de infração decorrente está sustentado na mesma matéria fática examinada no âmbito do Imposto de Renda, onde restou confirmado o lançamento, pelo que são aplicáveis os mesmos fundamentos já expendidos anteriormente para manutenção da exigência lançada por via reflexa, pela estreita relação de causa e efeito entre eles existente.

Sala das sessões – (DF) 11 de novembro de 1998

  
Nelson Lóssó Filho

