


MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

JRL

Sessão de 13 de maio de 19 91ACORDÃO Nº 103-11.228

Recurso nº: 95.414 - IRPJ - EXS. DE 1986 e 1987

Recorrente: LUCIO'S COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E IMPORTAÇÃO LTDA.

Recorrida : DRF EM VITÓRIA (ES)

PASSIVO FICTÍCIO - Provado que a manutenção no balanço de passivo fictício decorreu de erro de contabilização sem acarretar omissão de receita, não há o que tributar.

SUPRIMENTO DE CAIXA - Quando não comprovado com documentação idônea e coincidente em data e valor, a origem e efetiva entrada do numerário na empresa, está caracterizada a omissão de receita.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE - A valorização das mercadorias sem a inclusão das despesas de transporte, seguros e tributos devidos na aquisição ou importação é subavaliação de estoques - RIR/80 art. 182, parágrafo único.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - Improcede a tributação das variações monetárias decorrentes de depósitos judiciais, por não existir disponibilidade econômica ou jurídica em relação às mesmas, nem corresponde rem a crédito líquido e certo, definitivamente, constituído, nos termos do direito aplicável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIO'S COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E IMPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em DAR provimento parcial ao recurso, para: a) por unanimidade de votos, excluir da tributação a quantia de Cz\$ 121.225,81 no exercício de 1987; b) por maioria de votos,

v.v.

excluir da tributação as quantias de Cz\$ 657.309, 24 e Cz\$
954.260,24 no exercício de 1988, nos termos do relatório e voto
que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros
Ilcenil Franco (Relator), Luiz Henrique Barros de Arruda e Díciler
de Assunção que dava provimento ainda à quantia de Cr\$ 3.202.444,42,
no exercício de 1988. Designada para redigir o voto vencedor a Con-
selheira Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 1991


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

- PRESIDENTE


MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO

- REDATORA-DESIGNA
DA


VISTO EM ZENITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 18 MAR 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: Luiz Alberto Cava Maceira e Victor Luís de Salles Freire.
Ausente por motivo justificado o Conselheiro Antonio Passos Costa
de Oliveira.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10783/004.552/88-50

RECURSO Nº: 95.414
ACORDÃO Nº: 103-11.228
RECORRENTE: LUCIO'S COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES E IMPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Lucio's Comércio Representações e Importação Ltda. CGC nº 27.248.426/0001-15, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04, exigindo o recolhimento do I.R.P.J. calculado em função da constatação do seguinte: (fls. 07/16):

Exercício de 1986 - período-base de 1985

- suprimento de caixa feito pelo sócio João Francisco Lúcio sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário, (fls. 07 a 09); Cr\$ 10.000.000,00
- postergação de I.R. pelo diferimento de receita no exercício de competência, (fls. 07 a 10); Cr\$ Cr\$ 11.220.744,00

Exercício de 1987 - período-base de 1986

- passivo fictício constatado na conta "Fornecedores", pela existência de N.F. de Entrada de mercadoria importada, cujo contrato de câmbio foi fechado em 15/08/86, (fls. 07 e 11); Cz\$ 121.225,81
- dedução em duplicidade da correção monetária da provisão do imposto de renda, (fls. 07 e 10); Cz\$ 86.119,93

Exercício de 1988 - período-base de 1987

- suprimento de caixa feito pelo sócio João Francisco Lúcio, sem comprovação da origem e efetiva entrega do numerário, (fls. 08 e 09); Cz\$ 3.282.444,42

- correção monetária de depósito judicial não ofi-
cido à tributação, (fls. 08 e 12); Cz\$ 657.30;
- subavaliação de estoque pelo fato da empresa
ter avaliado os bens existentes no encerramento
período-base pelo valor das últimas aquisições, (f.
08 e 14/15); Cz\$ 523.797,
- mercadorias adquiridas em dezembro de 1987 e n
inventariadas, (fls. 08 a 16); Cz\$ 116.178,0
- postergação de I.R. pelo diferimento de receita fi-
nanceira, não apropriada no exercício de competênci
(fls. 08 e 13); Cz\$ 72.434,5

A impugnação tempestiva de fls. 55/60 aborda apenas
alguns dos itens objeto da autuação, como segue:

- Suprimento de Caixa (ano-base de 1985) - alega a
empresa que nenhum fato ou registro contábil no
ano de 1985 poderia ser objeto de tributação, por-
que a empresa havia comunicado o extravio de seu
livro Diário;
- Passivo Fictício (ano-base de 1986) - diz a autua-
da que ocorreu um engano contábil pois não foi pro-
videnciada a baixa na conta "Fornecedores". Escla-
recendo a operação declara ter emitido N.F. de En-
trada no valor de Cr\$ 200.507,48 para acobertar mer-
cadorias importadas, fato registrado na conta "For-
necedores", sendo que do montante acima Cr\$
121.225,81 representava a parcela referente ao pre-
ço da mercadoria ao câmbio da D.I. e que a omissão
de baixa do valor apontado no auto, vez que parte
foi regularmente baixada, não implica em omissão
de receita;
- Suprimento de Caixa (ano-base de 1987) - defenden-
do-se da acusação argumenta a contribuinte:
 - os extratos bancários entregues junto com a car-
ta de 07/07/88, acusando a saída da conta parti-
cular esclarecem simultaneamente sobre a origem e
a entrada do numerário na empresa;
 - as compensações bancárias posteriores dos valo-
res comprovam as destinações de cada numerário,
conforme resultado de diligências nas institui-
ções bancárias e;
 - que os cheques emitidos pelo sócio são nominais
à empresa;



- Variação Monetária Ativa (ano-base de 1987) - alega impugnante que não cabe o reconhecimento da correção monetária dos depósitos judiciais uma vez que estando a situação "sub judice" não ocorre o fato gerador;
- Subavaliação de Estoques - fundamenta-se a defesa em que a fiscalização tomando por base o valor da última aquisição está contrariando o PN nº 6/79, e ainda, que o demonstrativo de 10 folhas que anexa indica que as subavaliações são menores que as calculadas pelas Fiscais. Pede também a contribuinte que seja excluído valor de Cz\$ 166.178,00 a importância de Cz\$ 70.000,00 relativa a N.F. de mercadoria adquirida de Borghff, cuja entrada no seu estabelecimento ocorreu no dia 06 de janeiro de 1988.

A decisão de fls. 181/187 julgou a ação fiscal procedente em parte, estando a parte mantida fundamentada no seguinte:

"Considerando que os documentos de fls. 18, 20 e 21 comprovam a existência de passivo fictício na empresa;

Considerando que o próprio contribuinte afirmou as fls. 56 que o fechamento de câmbio se deu antecipado;

Considerando que a própria empresa na tentativa de justificar-se, ratificou a existência do passivo fictício;

Considerando a vasta jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuintes, relativo ao caso em exame - Passivo Fictício - conforme acórdãos de nºs 1º C.C. 103-4982/82 e 5056/82; AC 1º C.C. 103-5.560/83 e 1CC 101.74667/83;

Considerando que a empresa relativamente ao suprimento de caixa item 3.1 não comprovou com documento hábil e idôneo, coincidente em data e valores a efetiva entrega dos numerários;

Considerando que a empresa teve prazo suficiente para comprovar a origem e efetiva entrega do suprimento realizado pelo sócio, não havendo portanto necessidade de realização de diligência na rede bancária;

Considerando que nos autos não ficou comprovada a transferência das disponibilidades particulares para o patrimônio da pessoa jurídica, uma vez que é irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor;

Considerando que os tribunais administrativos já formaram jurisprudência quanto a legalidade de tributar como omissão de receita o ingresso de tais valores, quanto ficar constatada a ausência da efetiva entrega dos mesmos;

Considerando que o interessado não atendeu para a correta interpretação do disposto da Lei nº 6404/76 quanto deixou de reconhecer a variação monetária do depósito judicial, no período base competente, sem levar em conta a obrigatoriedade do regime de competência dos exercícios;

Considerando que o depósito judicial constitui um crédito do depositante, estando sujeito à atualização monetária, por força do artigo 18 do DL. 1598/78, que por sua vez está sujeito ao regime de competência;

Considerando o entendimento do PN CST de nº 811/83 que o ganho apurado de variações monetárias, pela atualização dos direitos de créditos, deverá ser adicionado ao lucro e subornidar-se ao regime de competência;

Considerando que a falta de registro permanente de estoque a empresa deverá fazer a contagem física do estoque do final do exercício social e avalia-lo pelo preço das últimas entradas (Acórdãos 1ª C.C. nº 101-73.919/82; 1ª C.C. 101-72.878/81 e 1ª C.C. 101-383/82);

Considerando que o procedimento da fiscalização esta condizente com as disposições acima às quais encontram respaldo nos artigos 185, 186 § 2º do RIR/80 e PN 06/79;

Considerando que com o resultado da diligência feita a empresa, mediante demonstrativo de fls. 80/99 e doc. de fls. 103/173 é de se excluir o valor de Cz\$ 2.569.536,76 relativamente ao item 3.3 do Auto de Infração;

Considerando que não existe previsão legal para compensação de alguns itens do estoque, superavaliado pela autuada;

Considerando que o montante de Cr\$ 70.000,00, referente a nota fiscal nº 10813 de 28/12/87, encontra-se registrada no livro de entrada de mercadorias nº 04 fls. 126/v."

O recurso contra a decisão de primeira instância constante de fls. 189/200 foi apresentado dentro do prazo legal,



com os seguintes fundamentos:

- Passivo Fictício - a empresa praticamente ratifica o que disse na impugnação, um pouco mais ampliado, tendo demonstrar que o erro contábil não dá causa a que este passivo fictício não autoriza presumir a omissão de receita;
- Suprimento de Caixa - o argumento da recorrente é o de que os cheques emitidos pelo sócio foram todos nominativos e que o registro contábil comprova que os valores ingressaram na empresa, dispensando-se, para caracterizar o suprimento idôneo dos recursos, a transferência física das quantias neles transcritas;
- Variação Monetária Ativa - a contribuinte sustenta que a não contabilização da correção monetária do depósito judicial, no ano de 1987 está correta por não ter ocorrido o fato gerador, citando em abono de sua tese o CTN artigos 151, II, 43, 116 e 117, I;
- Subavaliação de Estoques - neste item a recorrente apela para que seja reduzido do valor resultante na decisão recorrida, dos estoques que superavaliara, reduzindo assim o valor para Cz\$ 572.038,65. Reitera ainda a exclusão de Cz\$ 70.000,00 referentes a mercadorias incluídas no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias, antes do efetivo ingresso dos bens na empresa, ocorrido no ano seguinte.

Em sessão de 27/03/90 decidiu esta Câmara baixar o processo em diligência para: "que a repartição de origem confirme ou não a veracidade das informações registradas nos documentos de fls. 80/99, acrescentando as observações que entender necessárias, em razão desse exame."

A diligência determinada foi realizada conforme consta de fls. 212/214, tendo sido constatado que as informações consignadas nos documentos de fls. 80/99 guardam perfeita consonância com as cópias das notas fiscais de fls. 103/173. Diz ainda o termo em referência que a N.F. emitida em 28/12/87 por Borghaff e no valor de Cz\$ 70.000,00 encontra-se registrada em 31/12/87 no Livro Registro de Entrada de Mercadorias.



Do resultado da diligência foi dado conhecimento a empresa, que não se pronunciou sobre o mesmo.

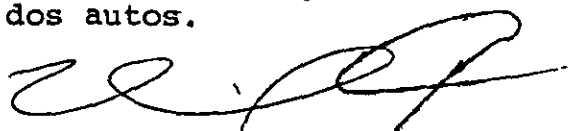
É o relatório.

V O T O V E N C I D O

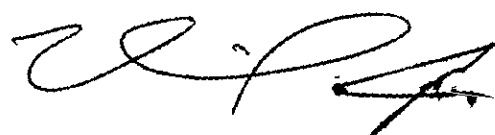
Conselheiro ILCENIL FRANCO, Relator:

Versa o presente recurso sobre omissão de receita decorrente de passivo fictício e suprimento de caixa; falta de contabilização de correção monetária sobre depósito judicial; e subavaliação de estoque. Considerando o que consta dos autos, minha posição é a seguinte:

- Omissão de Receita - Passivo Fictício - apurou a fiscalização que no balanço de 31/12/86 a recorrente mantinha na conta "Fornecedores" o valor de Cz\$ 121.225,81, decorrente de mercadorias importadas cujo fechamento de câmbio ocorrera no mês de agosto de 1986, logo aquele valor é fictício. Em nenhum momento a empresa disse não ser tal afirmativa verdadeira, mas procurou demonstrar que ocorrera um erro contábil sem prejuízo para o fisco. As autuantes e o julgador de primeira instância não analisaram os argumentos apresentados, limitaram-se a proceder a autuação, sustentar e manter sua procedência sob o único argumento de que o passivo era fictício. Ora a tributação do passivo fictício se faz por induzir a uma omissão de receita que obviamente acarreta redução do lucro líquido e do lucro real. Portanto não é ele tributado por ser fictício mas por ser omissão de receita. No presente caso está patente que a empresa emitiu uma nota fiscal de entrada para incorporar ao seu estoque mercadorias regularmente importadas e já pagas, não estando caracterizado o fato em que as mercadorias são adquiridas e pagas, sem o registro contábil no dia do efetivo pagamento, o que é o caso típico de omissão de receita. Nestas condições estou certo de que não houve a omissão de receita apontada se houve alguma redução da base tributável, esta somente pode ter ocorrido via majoração de custos o que não é o caso dos autos.



- Omissão de Receita - Suprimento de Caixa - constatou a fiscalização que o sócio João Francisco Lúcio fez suprimento de numerário à empresa nos meses de agosto a dezembro de 1987, no montante de Cz\$ 3.282.444,42, sem a devida comprovação. Tanto na impugnação quanto no recurso a empresa alega que a comprovação da origem e da entrega dos valores está configurada em cheques nominativos à empresa e nos extratos de conta do supridor. Está claro nos autos que alguns valores tem origem na conta bancária do supridor mas em momento algum veio aos autos qualquer documento que comprove o ingresso dos numerários na empresa. No recurso, a recorrente invocando legislação sobre cheque procura demonstrar que com o endosso ocorre a transferência do mesmo. Nenhuma dúvida temos sobre isto, mas o que queríamos é que a empresa demonstrasse com documentação hábil e idônea que os valores recebidos do seu sócio foram diretamente utilizados na quitação de tais e quais contas da empresa. Com efeito, em todas as vezes que veio aos autos não logrou a recorrente demonstrar que mesmo por endosso a terceiros os suprimentos serviram para quitar seus próprios compromissos. Entendo assim, que não existe no processo comprovação da entrada dos recursos na empresa, condição legal necessária para que se considere os suprimentos como verdadeiros empréstimos à pessoa jurídica.
- Variação Monetária Ativa - falta de contabilização da correção monetária incidente sobre depósito judicial - desde a fase impugnatória o argumento da defesa é de que estando o valor depositado a ordem da justiça, não há juridicamente um titular do crédito, não havendo também fato gerador. Entendo que a decisão recorrida muito bem infocou a questão pois creio não restar a menor dúvida de que um depósito efetuado por determinação judicial continua pertencer ao depositante e como tal sua correção monetária e juros caso existam. Esta afirmativa é tão verdadeira para a empresa que no recurso (fls. 196) ela afirma ter contabilizado o valor depositado em conta de ativo realizável", o que é o correto nos termos do art. 179 da Lei nº 6.404/76. Ora se a empresa reconhece na sua contabilidade que o depósito judicial é direito seu, é claro que a correção monetária do mesmo também o é e em obediência ao princípio do regime de competência deve ser devidamente apropriada como Variação Monetária Ativa nos termos do art. 254 do RIR/80, não havendo que se cogitar de não ocorrência do fato gerador do imposto de renda, por absoluta falta de previsão legal.



- Redução do Lucro Líquido - Subavaliação de Esto
- neste tópicos dois assentos estão em discussão
saber:

- exclusão do valor de Cz\$ 70.000,00 referente
uma nota fiscal da empresa Borghaff que a recorrente registrou no livro próprio em 31/12/87, alega que a mercadoria somente deu entrada no seu estabelecimento em 06/01/88 (fls. 101) e não ter a mercadoria sido inventariada.

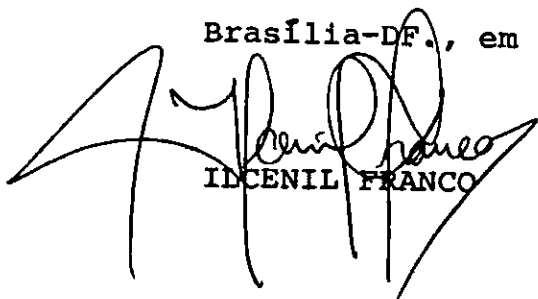
Não possuindo a empresa inventário permanente, apuração do custo das mercadorias vendidas foi apurado pela fórmula EI + Compras - E.F., ora o valor referido entrou como compras e não como o estoque final, é claro que houve majoração do custo com redução do lucro líquido e do lucro real. Por outro lado, o argumento de que as mercadorias somente deram entrada no ano seguinte, não merece acolhida pois desde o dia 30/12/87 as mesmas já se encontravam na cidade onde funciona a recorrente, conforme prova o carimbo constante do documento de fls. 100.

- Subavaliação de Estoque - redução para Cz\$ 572.038,65 da parcela tributada, mediante a compensação de mercadorias avaliadas por preço superior ao custo de aquisição. Com o demonstrativo de fls. 80/99 procura a empresa dizer que determinados itens de seu estoque foram superavaliados. Cabe aqui perguntar por que? Os autos nada esclarecem, mas ao cotejarmos por amostragem as notas fiscais de fls. 103/173 com os valores constantes do referido demonstrativo, verificamos que os custos das mercadorias que a recorrente quer que prevaleça não é aquele apurado na forma do parágrafo único do art. 182 do RIR/80, por não estar o referido valor acrescido sequer do IPI incidente nas compras.

Diante desta constatação, entendo que ao proceder a valorização de seu estoque, a empresa não superavaliou nenhum item, apenas pegou o valor correto conforme dispõe o supracitado art. 182, parágrafo único do RIR/80. Assim sendo não há retificação a ser feita.

Face o acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação no exercício de 1987 a parcela de Cz\$ 121.225,81 referente ao Passivo Fictício.

Brasília-DF., em 13 maio de 1991.



Idcenil Franco

IDCENIL FRANCO

- RELATOR

Acórdão nº 103-11.228

V O T O V E N C E D O RConselheira MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, ^{Relatora-Designada}

Designada para redigir o voto vencedor e nada tendo a acrescentar ao relatório do ilustre Conselheiro Ilcenil Franco, fundamento minha divergência, alusiva à variação monetária ativa decorrente de depósito judicial, nos aspectos, a seguir, destacados.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS

Essa matéria, devido à complexidade jurídico-tributária que encerra, merece algumas considerações preliminares.

I - DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA

Inicialmente, cabe relembrar qual o fato gerador do I.R.P.J., conforme disposto no Código Tributário Nacional e no Regulamento do Imposto de Renda.

O art. 43 do C.T.N. reza que:

"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 - Da Renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- II - Dos Proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (Grifos nossos)

Conforme os arts. 153, 154 e 171 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80) a base de cálculo do IRPJ é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência. Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas no citado regulamento, fazendo-se, inclusive os ajustes relativos ao período-base

Acórdão nº 103-11.228

competência. O regime de apuração é o de competência, admitindo-se as ressalvas contidas no art. 171 e seus parágrafos.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional, dispõe expressamente no seu artigo 116:

"Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existente os seus efeitos:

- I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;
- II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável." (Grifos nossos).

E, ainda, no art. 117:

"Para os efeitos no inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

- I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;
- II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio." (Grifos nossos)

Por fim, no artigo 151 do C.T.N., consta textualmente:

"Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I -
- II - o depósito do seu montante integral;"

Feitas essas citações da legislação que disciplina matéria do fato gerador do IRPJ, passa-se à análise dos seus elementos tipificadores.



Acórdão nº 103-11.228

II - DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA

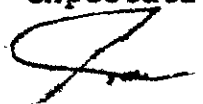
Sobre o assunto convém citar o conceito de "disponível", constante da Enciclopédia Saraiva de Direito: "Disponível tudo o que esteja ao alcance de alguém e que possa ser usado segundo a sua vontade".

Adaptado tal conceito ao mundo jurídico, tem-se que um direito é disponível, quando pode ser exercido, sem restrições para o seu uso.

Como o art. 43, do C.T.N. fala em aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza, deve-se entender tal idéia como sendo a possibilidade, efetiva e imediata, de o seu titular utilizar o montante das referidas rendas ou proventos livremente, isto é, de acordo com sua vontade.

Dessa forma, pouca relevância tem a discussão da questão da titularidade das variações monetárias do depósito judicial, já que o fato imponível, no aspecto tributário é a disponibilidade econômica ou jurídica, e não, a simples propriedade ou titularidade, conforme dispositivo expresso de lei anteriormente citado. Se pairam dúvidas sobre a titularidade das questionadas variações monetária, se estaria ela suspensa pelos efeitos condicionais do depósito judicial efetivado, pendente de decisão, maiores repercussões não defluirão de tal polêmica, já que se torna cristalina a indisponibilidade do autor do depósito, quanto ao produto de sua atualização monetária, como também, quanto ao próprio montante depositado.

Retomando o tema da disponibilidade, face à sua importância, quanto a análise da tributação do resultado da correção monetária do depósito judicial, entendo que ela só ocorre quando aquele que se beneficiou o acréscimo patrimonial, dele puder dispor efetivamente. Ressalte-se que a possibilidade de dispor tem de ser concreta e imediata, do contrário seria uma mera expectativa.



Acórdão nº 103-11.228

A disponibilidade econômica ou jurídica pressupõe a possibilidade de livre utilização, da renda ou do provento, por parte do seu titular, segundo sua vontade; vontade essa que, dependendo da natureza do bem possuído, poderá se expressar no campo econômico ou puro jurídico. Mesmo se restringindo ao universo estritamente jurídico, tal disponibilidade pressupõe a possibilidade de ser efetivamente exercida, estando, dessa forma, a renda ou provento "disponível".

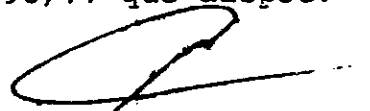
A questão da disponibilidade jurídica está estreitamente relacionada com a existência de um direito de crédito, por parte do seu titular, referente a uma renda ou a um provento, que, no entanto, deverá estar revestido de certeza e liquidez. Do contrário, não ocorreria o fato gerador, nos termos dos arts. 116 e 117 do C.T.N., retrocitados.

Em resumo, a disponibilidade jurídica tem como fato gerador da renda ou do provento um ato ou fato jurídico, regulado no campo estritamente do direito e ocorre quando estiver definitivamente constituído, de acordo com o direito aplicável.

Na hipótese dos autos, não houve a disponibilidade econômica, nem jurídica da renda, já que a situação jurídica não está definitivamente constituída nos termos do direito aplicável, posto que pendente de decisão judicial. Por outro lado, não há disposição de lei em contrário, considerando ocorrido o fato gerador. A aquisição da disponibilidade econômica e jurídica está, no caso, condicionada a evento futuro e incerto: a decisão final do processo judicial.

III - DA EXISTÊNCIA DE UM DIREITO DE CRÉDITO E DA NATUREZA JURÍDICA DO DEPÓSITO JUDICIAL

O exame da existência ou não de um direito de crédito relativo ao depósito judicial, assume maior interesse, ao se considerar a matriz legal da inclusão das variações monetárias no resultado do exercício, art. 18 do Decreto-Lei nº 1.598/77 que dispõe:



Acórdão nº 103-11.228

"- Na determinação do lucro operacional:

- I - deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações. (Grifos nossos)

A interpretação do supracitado dispositivo legal há que ser feita em consonância com o que foi exposto no item anterior, relativamente à disponibilidade econômica ou jurídica e ao momento de ocorrência do fato gerador do IRPJ.

Nesse sentido só estariam incluídos no campo de incidência do IRPJ, as variações monetárias decorrentes de direitos de créditos, não sujeitos à condição suspensiva.

Depositados judicialmente os valores dos tributos e contribuições, a empresa não tem a disponibilidade dos mesmos, nem dos seus frutos. Por outro lado, não pode desistir do procedimento judicial e levar de volta o depósito, pois, nesta hipótese, o mesmo é convertido em renda da União.

Dessa forma, adoto o entendimento de que a verdadeira natureza jurídica do depósito judicial é a de uma garantia do juízo e não de um direito de crédito do depositante. Trata-se, na realidade, de uma quantia indisponível, tanto para o depositante, como para a Fazenda Nacional, que não detêm nenhum crédito definitivo, certo e líquido quanto à mesma, até a decisão em última instância ou a desistência da ação. Ressalte-se, ainda, a intenção do depositante, que é de prevenção contra a exigibilidade do débito e na de efetuar qualquer investimento.

O Parecer Normativo CST nº 11/76 dispõe que "a receita que depende de evento futuro, de resultado incerto, deverá ser apropriado no exercício em que se tornou juridicamente disponível". Esse entendimento, no entanto, não foi o adotado pela autoridade fiscal.

Acórdão nº 103-11.228

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso, no tocante a essa matéria.

É o meu voto.

Brasília (DF), 13 de maio de 1991



MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO - REDATORA—
DESIGNADA