

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 11065.000086/93-23.

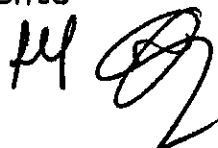
ACÓRDÃO No. 107-1.653

SESSÃO DE 10 de outubro de 1994
RECURSO No. 107676- IRPJ - EX. 1989 A 1992.
RECORRENTE: ESCUDO COMÉRCIO DE COUROS S.A.
RECORRIDA : DRF/NOVO HAMBURGO - RS.

I R P J - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE
DEPÓSITOS JUDICIAIS - CÔMPUTO
NO RESULTADO DO EXERCÍCIO.
Na constância do litígio judicial, a
correção monetária dos depósitos "sub
judice" não compõe o resultado do exer
cício, em razão de sua indisponibili
dade, cujo cômputo dar-se-á somente ao
final da lide, se vitorioso o sujeito
passivo litigante, observando-se, as
sim, o regime de competência quanto à
obtenção definitiva da disponibilidade
dos valores correspondentes.

I R P J - DESPESAS OPERACIONAIS.
DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS.
Anteriormente à vigência da Lei no.
8.541/92 (arts. 7º e 8º.), a suspen
são da exigibilidade de tributos e
contribuições por força de decisão ju
dicial não impedia a sua dedutibilida
dade na apuração dos resultados da
pessoa jurídica, posto que tais en
cargos eram dedutíveis como despesas
ou custos, a teor do disposto no art.
16 do D.L. no. 1.598/77, no período-
base de ocorrência do fato gerador da
obrigação tributária, independente
mente de seu pagamento.

Recurso a que se dá provimento.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por ESCUDO COMÉRCIO DE COUROS S.A.,

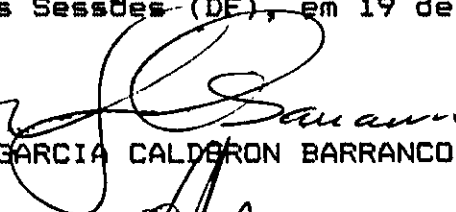
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

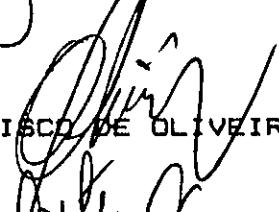
Processo nº.: 11065/000.086/93-23

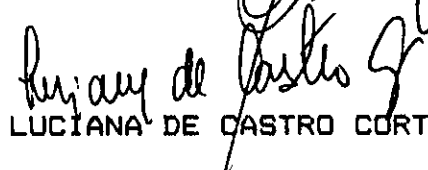
ACORDAD Nº. 107-1.653

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DE), em 19 de outubro de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR


VISTO EM LUCIANA DE CASTRO CORTEZ - PROCURADORA DA FAZEN
SESSAO DE: DA NACIONAL

22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, NATANAEL MARTINS, MARIANGELA REIS VARISCO e DICLER DE ASSUNÇÃO. Ausentes os Conselheiros MAXIMINO SOTERO DE ABREU e EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, este último justificadamente.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11065.000086/93-23.

Acórdão nº 107-1.653
RECURSO Nº. 107676

RECORRENTE: ESCUDO COMÉRCIO DE COUROS S.A.

RECORRIDA : DRF/NOVO HAMBURGO - RS.

RELATÓRIO

A recorrente nomeada à epígrafe, qualificada nos autos do presente processo, comparece frente a este Colegiado, através de seu recurso voluntário de fls. 75/86 insurgindo-se contra a decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS, às fls. 66/72, que concluiu pela procedência do auto de infração de fls. 49/49-v.

O crédito tributário apurado teve por fundamento o artigo 723 do RIR/80 (multa de 292,64 UFIR) em razão das seguintes irregularidades, cujos valores foram absorvidos pelos prejuízos fiscais existentes nos períodos-base fiscalizados:

1. falta de contabilização de variação monetária ativa proveniente de depósitos judiciais efetuados nos anos-base de 1989 a 1991;

2. glosa de despesa contabilizada a título de depósitos judiciais, nos anos-base de 1988 a 1991, sob o fundamento de que somente podem transitar por contas de despesa quando da decisão final da lide, caso a decisão seja desfavorável ao sujeito passivo.

Tais irregularidades tiveram por enquadramento legal os artigos 153, 164, 168, 171, 191, 254, 387 e 676 do RIR/80, e o PN 18/84.

Em razão das mesmas, a recorrente foi intimada a baixar em sua escrita fiscal e comercial, nas contas de prejuízo, os respectivos montantes.

Em razão desta intimação, conforme Termo lavrado às fls. 02/03, a empresa trouxe aos autos a petição de fls. 24/41, na qual diz estar apresentando "IMPUGNAÇÃO ao Auto de Lançamento lavrado contra si, referente ao IRPJ,", insurgindo-se contra a TRD.

a UFIR, bem como, contra a tributação da variação monetária ativa sobre depósitos judiciais e a indedutibilidade de tributos questionados, cuja exigibilidade esteja suspensa mediante depósitos judiciais. Ao final da petição, a pessoa jurídica solicita a exclusão da TRD e da UFIR e a realização de perícia.

Segue-se Informação Fiscal, às fls. 44/47, na qual o Autuante alega que não foi constituído crédito tributário, face à existência de prejuízos em valores superiores ao montante da matéria tributável, não sendo, pois, utilizada a TRD, nem a UFIR. Contesta as razões de mérito, se opõe quanto ao pedido de realização de perícia e, a final, sugere a manutenção se seu feito.

Com fundamento na proposta feita pelo Sr. Chefe da Seção de Tributação da DRF, à fl. 48, foi então lavrado o auto de infração de fls. 49/49-v, com a aplicação da multa do artigo 723 do RIR/80.

As razões de impugnação, exibidas às fls. 51 a 57, em que a impugnante, inicialmente se insurge contra a aplicação da multa, são, em síntese, no sentido de que a glosa da despesa é indevida porque os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, segundo o disposto no artigo 225 do RIR/80, no período-base de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, independentemente de seu pagamento (regime de competência). Argumenta, ainda, a impugnante, acerca da dedutibilidade dos valores referentes à atualização monetária de obrigações tributárias contabilizadas, segundo o regime de competência, a teor do disposto no artigo 254 do RIR/80. Ao final, a impugnante requer a procedência de suas razões e a realização de perícia.

Em alentadas contra-razões, às fls. 61/64, a autoridade fiscal, autora do feito, sugere a manutenção do lançamento, posicionando-se contrariamente ao pedido de realização de perícia.

A autoridade julgadora concluiu pela procedência do feito, cuja decisão portou as seguintes ementas:

" RECEITAS DE VARIAÇÃO MONETÁRIA

O ganho apurado em função de variações monetárias, pela atualização dos direitos de crédito relativos a depósito judicial em dinheiro, deverá ser incluído, anualmente, no lucro operacional.



Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

V O T O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso foi interposto com observância do prazo estabelecido no artigo 33 do Decreto nº. 70.235/72. Dele, portanto, tomo conhecimento.

O Art. 5º., inciso XXXV, da Carta Política de 1988, garante ao sujeito passivo a tutela jurisdicional, cabendo-lhe, quando se julgar prejudicado, invocá-la, como aliás, tem-se verificado, contra a cobrança de tributos e contribuições maculados com o vício da inconstitucionalidade e ou ilegalidade. Em busca da total eficácia da ação impetrada, sem que da mesma resulte lesão de difícil e incerta reparação, e em resguardo de seus interesses face à demora na prestação jurisdicional, torna-se indispensável a efetivação do depósito judicial correspondente ao montante litigado, que irá suspender a exigência do crédito tributário, a teor do disposto no inc. II do art. 151 do Código Tributário Nacional. O depósito judicial, uma vez autorizado pelo juiz, se a pedido da parte, ou por ele determinado, em razão de decisão judicial, será levantado pela parte vencedora, acrescido de juros e correção monetária, por ocasião do final da lide. Tem-se, pois, que, existente o depósito judicial, estará ele na condição de "sub judice" enquanto o feito não transitar em julgado, o que autoriza, desde já, afirmar-se que os valores a esse título, juntamente com os acréscimos acessórios que a eles se integram, e como tal a correção monetária creditada pelo depositário, estão de todo indisponíveis para as partes, notadamente por se encontrarem vinculados ao juízo que ordenou sua constituição.

Trata-se, destarte, de depósito bancário cuja natureza jurídica difere dos demais tipos, em razão da disponibilidade e livre movimentação. Enquanto os valores referentes ao depósito bancário cuja contratação com a instituição financeira são livremente movimentados, estando, pois, disponíveis a qualquer momento, o depósito judicial, não obstante ser de propriedade do depositante, não pode ser livremente movimentado pelo mesmo, dada a sua indisponibilidade temporária e a finalidade para a qual foi constituído.

Esta indisponibilidade do depósito judicial, sem sombra de dúvida, alcança os correspondentes acréscimos - creditados

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

com o escopo de proteger o patrimônio do sujeito passivo - ou sejam, os juros e a correção monetária, que são partes integrantes e acessórias do mesmo.

Visto assim, tem-se que inexistente temporariamente qualquer substância material que dê ensejo à tributação dos mencionados acréscimos, inexistindo, destarte, o vínculo obrigacional tributário. Inexiste, por assim dizer, a materialização da hipótese de incidência, por ausência do seu conteúdo mensurável, porquanto também não há a ocorrência concreta do fato ao qual a lei atribua a necessária força jurídica de determinar o nascimento da obrigação tributária.

Com efeito, admitindo-se que o vínculo obrigacional tributário sujeito ativo x sujeito passivo é "ex lege", o aspecto substancial, material, da hipótese de incidência, somente pode ser obtido ou determinado a partir dos termos postos no art. 43 do CTN, segundo o qual o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, segundo a define. Logo, na espécie "sub examen", em que, vimos de ver, o montante tributável foi obtido a partir de valores indisponíveis ao contribuinte, temos que tal exigência é de toda insubsistente por inexistência mesma do fato gerador do imposto de renda nos termos do artigo de lei precitado.

Nesta mesma linha de pensamento manifestou-se o Ilustre Conselheiro Dr. DICLER DE ASSUNÇÃO, no brilhante voto cujo aresto recebeu o nº. 103-1.961, em Sessão de 10.01.92, do qual peço venia para transcrever o seguinte excerto:

" Donde é possível extrair-se com muita propriedade, algumas conclusões particularmente interessantes para efeito de definição da ocorrência ou não do fato gerador, em matéria do imposto de renda, relativamente aos valores que vierem a ser agregados em razão dos depósitos judiciais:

1º.) Apesar do depositante não perder a propriedade das importâncias depositadas;

2º.) Sem dúvida que ele não tem a disponibilidade dessas importâncias, e, via de consequência, dos seus rendimentos ou atualizações;

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

3º.) Rigorosamente é o sistema financeiro que por as
sim dizer remunera ou atualiza os depósitos;

4º.) Os depósitos judiciais ficam à ordem e disposição do Juízo."

Esta a causa primeira, imediata, que desautoriza o lançamento sob análise, ou seja, a indisponibilidade dos valores referentes à correção monetária dos depósitos judiciais.

Como causa mediata e consequente temos a que se refere ao regime de escrituração contábil, notadamente quanto ao reconhecimento da variação monetária ativa decorrente da correção dos aludidos depósitos. Segundo o Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80, em seus artigos 253 e 254, as receitas financeiras e as variações monetárias ativas devem ser computadas no resultado do exercício a que competirem, conforme, aliás, a Administração da Receita Federal já se pronunciou, através do PN CST nº. 18/84, cujo procedimento é perfeitamente aplicável ao caso em tela, na hipótese de a recorrente sair-se vitoriosa na ação judicial por ela interposta.

No mesmo sentido, a par de que se tratam de eventuais disponibilidades, sujeitas, portanto, a evento futuro e incerto, pendentes de decisão final junto ao processo judicial, cabível é, na espécie, a orientação dada pelo PN CST nº. 11/76, que em seu item 4.1., assim esclarece:

" As receitas variáveis que dependem de evento futuro, por sua natureza aleatória, deverão ser contabilizadas no período-base de sua disponibilidade jurídica. Outra maneira de se proceder não seria viável, tendo em vista a impossibilidade de, previamente, serem determinados ou fixados seus valores e por não se encontrarem juridicamente disponíveis em tal momento."

Nestas condições, entendo que a correção monetária incidente sobre os depósitos judiciais não deve compor o resultado anual enquanto perdurar o litígio judicial, cujo cômputo somente poderá ocorrer se e quando a recorrente obtiver sucesso na demanda, por decisão final.

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão no. 107-1.653

Importa, agora, analisar a questão sob a ótica da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que na espécie se relaciona à Contribuição Social, ao FINSOCIAL, ao PIS, ao IRPJ (correção monetária), ao IR Estadual e à contribuição ao IAPAS, segundo a relação de depósitos judiciais efetuados pela recorrente, constante à fl. 08, os quais foram glosados pela fiscalização conforme Termo de Intimação de fls. 01/02, através do qual restou constatado o fato tido por irregular.

Por se tratar de questão que já foi objeto de julgamento por esta Câmara, em Sessão de 18.11.93, cujo aresto recebeu o nº. 107-0.781, o relator entende por bem adotar em parte os seus próprios fundamentos, os quais, não obstante se refiram à glosa de despesa com a Contribuição Social, em discussão judicial, no mérito traduzem o mesmo entendimento quanto à dedutibilidade de tributos e contribuições e, portanto, aos depósitos judiciais correspondentes.

Segundo dispõe o artigo 114 do Código Tributário Nacional, " Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência."

Portanto, uma vez configurada a hipótese de incidência tributária, resta materializado automaticamente o vínculo obrigacional correspondente ao tributo ou à contribuição, vale dizer, a obrigação tributária nasce por força das circunstâncias materiais concretizadas em razão da previsão hipotetizada na lei.

Geraldo Ataliba, em sua ilustrada obra "Hipótese de Incidência Tributária", 3a.ed., Revista dos Tribunais, SP, 1984, pag. 34/35, ao discorrer acerca do reconhecimento do tributo, ensina que, se o vínculo obrigacional (que nasce em razão da materialização da hipótese de incidência tributária, fato gerador da obrigação) nascer independentemente da vontade das partes, ou até mesmo contra esta vontade, por força de lei, mediante o acontecimento de um fato jurídico, estar-se-á diante de um tributo, definido como obrigação jurídica legal, pecuniária, que não se constitui em sanção de ato ilícito, em favor de uma pessoa pública (sujeito ativo); ou então, diante de indenização por dano.

A lei tributária descreve um fato, uma hipótese que, se acontecido, se concretizada, possui a força jurídica de criar um

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

vínculo obrigacional tributário cuja hipótese de incidência traduz-se em fato jurídico e cujos efeitos independem da vontade das partes. De um lado, o sujeito passivo não pode, ao seu alvedrio, evitar a ocorrência do fato gerador, tampouco desconhecê-lo, se presentes todas as condições necessárias à sua ocorrência; de outro, o ente tributante, o sujeito ativo da relação, não pode deixar de exigir o cumprimento da obrigação nascida em razão da materialização da hipótese de incidência tributária hipotetizada na lei, a teor mesmo do que dispõe o art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento é ato vinculado e obrigatório.

Tratando-se, pois, de tributo, o fato gerador ocorre independentemente da vontade do contribuinte designado pela norma que o instituiu. O entendimento do contribuinte não cria, extingue ou modifica o fato gerador. Se o fato materializado corresponde exatamente à descrição feita pela lei, então está criada a obrigação tributária. Resta apenas ao contribuinte satisfazer a prestação correspondente perante o ente tributante.

Na espécie de que se cuida, o contribuinte, através de medida judicial, porque discordando com a cobrança de tributos e contribuições, efetuou os depósitos correspondentes à ordem da justiça federal, suspendendo, destarte, sua exigibilidade frente aos cofres públicos, enquanto pendente de decisão judicial definitiva, de conformidade com o disposto no art. 151, inc. II e IV, do CTN.

Para que alguma exigibilidade seja suspensa, a teor do que dispõe o precitado artigo, pressupõe-se a existência de um débito tributário, que por sua vez teve origem em algum vínculo obrigacional nascido por força da materialização de uma hipótese de incidência prevista em lei. Ao reverso, não se suspende o que não existe.

Logo, na medida em que a recorrente teve a exigibilidade daqueles encargos tributários suspensa judicialmente, nos termos do CTN, supõe-se ter ocorrido ocorreu o inevitável fato gerador e todas as suas consequências fiscais.

Por esta razão, não existe fundamento, seja legal ou de fato, que autorize a imputação feita à recorrente.

Outro enfoque a ser dado no presente julgamento refere-se à dedutibilidade de tributos prevista no art. 225 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80, que tem por matriz legal o art. 16 do Decreto-lei nº. 1.598/77, verbis:

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

" 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."

Segundo a exposição de motivos que embasou a matriz legal citada:

" Os preceitos do artigo 16 sobre dedutibilidade de tributos admitem que o contribuinte que apura o lucro segundo o regime de competência possa deduzir as obrigações tributárias na medida do seu nascimento, independentemente do efetivo pagamento."

Vê-se, pois, que a dedutibilidade dos tributos (inclusive contribuições) depende unicamente da ocorrência do fato gerador da obrigação, a qual dar-se-á no próprio período-base de incidência, independentemente da vontade do sujeito passivo e do pagamento do tributo.

Com efeito, a título de exemplo, porque pertinente ao caso vertente, a IN SRF nº. 198/88, em seu item 7, dispôs que a contribuição social poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir.

Tal mandamento, aliás, está exatamente conforme o artigo 16 do D.L. nº. 1.598/77, retro-transcrito, que autoriza a dedução de tributos nas mesmas condições.

Considerando-se que a base de cálculo dos tributos e contribuições deve ser apurada com observância da legislação comercial, da mesma forma que dispõe a legislação do imposto de renda, no art. 172 do RIR/80, particularmente em seu parágrafo único, a não dedutibilidade de uma despesa no período-base de sua competência, quando conhecida e quantificável, importaria em descumprir tais determinações, além de implicar na elaboração de balanços não condizentes com a realidade da empresa, o que afrontaria princípios e normas contábeis consagrados pela legislação tributária, como do artigo precitado.

Logo, pode-se afirmar, com toda segurança, que os tributos e contribuições, inobstante a suspensão de seu pagamento diretamente aos cofres do Erário Público, não apenas podem como devem ser registrados a título de despesa operacional e debitados à conta de

Serviço Público Federal - Processo nº. 11065.000086/93-23.
Acórdão nº. 107-1.653

resultado do exercício a que corresponder o respectivo fato gerador, cuja ocorrência, vimos de ver, independe da vontade do contribuinte, bastando apenas que se verifiquem as situações de fato necessárias e suficientes à mesma e que estejam previstas na lei.

Assim sendo, os depósitos judiciais correspondentes, porque se referem aos tributos e às contribuições sub-judice, igualmente são dedutíveis na determinação dos resultados da pessoa jurídica, posto que de mesma natureza daqueles.

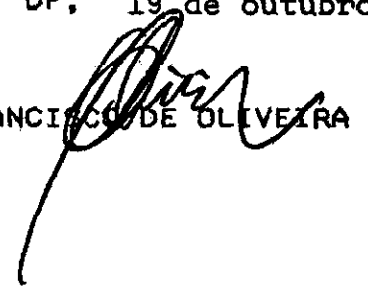
Convém salientar, por derradeiro, que a Lei nº. 8.541/92, em seu artigo 7º., estabeleceu que os tributos e contribuições somente serão dedutíveis, na determinação do lucro real, quando pagos, o que seria desnecessário dizer caso prevalecesse o entendimento contrário. O mesmo raciocínio deve ser adotado relativamente às disposições do art. 8º. da referida lei, que veda a dedutibilidade, a título de despesa operacional, de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa com fundamento no art. 151 do CTN, o que importa afirmar que anteriormente a esta vedação a dedução daqueles valores era permitida, posto que, em caso contrário, não seria necessária a previsão do referido artigo 8º.

Por todo o exposto, ouse discordar, data venia, com o entendimento expresso na decisão recorrida, salientando-se que, no julgado a que se reportam os fundamentos acima transcritos o recurso foi provido à unanimidade.

Tais considerações tenho por suficientes para reformar a decisão de primeira instância, razão pela qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Assim decidido, fica prejudicada a análise das demais razões (TRD e UFIR), posto que esgotado seu objeto.

Brasília, DF, 19 de outubro de 1994


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.