

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 13049.000002/95-00  
Recurso n° : 127.259  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1990  
Recorrente : JORGE SANTOS & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2001  
Acórdão n° : 105-13.639

REGISTRO DE RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA - POSTERGAÇÃO - As receitas financeiras e as variações monetárias dos direitos de crédito devem ser apropriadas no período-base em que forem fluindo, de acordo com o regime de competência ou econômico que a Lei comercial (Lei n° 6.404/76, arts. 177 e 187, § 1°) e a Lei fiscal (Dec.-Lei n° 1.598/77, arts. 7°, § 4°, e 67, XI) mandam adotar na determinação do resultado do exercício. A sua não observância, registro da totalidade da receita em período-base subsequente, caracteriza a postergação no pagamento de tributos e contribuições.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - CSSL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento reflexivo.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JORGE SANTOS & CIA. LTDA.

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

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

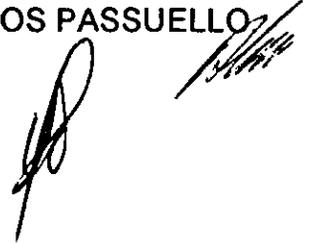
FORMALIZADO EM: 22 OUT 2001

D

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13049.000002/95-00  
Acórdão n° : 105-13.639

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO



## RELATÓRIO

JORGE SANTOS & CIA. LTDA., empresa já qualificada nos autos, discordando do teor da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, que julgou procedente em parte as exigências formalizada por meio dos autos de infração de fls. 42 a 60, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma da referida decisão daquela autoridade monocrática.

As peças de autuação, decorrentes de ação fiscal, reportam-se ao ano-calendário de 1989, e traz como histórico a postergação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Imposto de Renda na Fonte Sobre o Lucro Líquido e da Contribuição Social Sobre o Lucro, em razão de não ter a empresa apropriado pelo regime de competência dos exercícios, o valor da receita ( variação monetária + juros) das aplicações em caderneta de poupança.

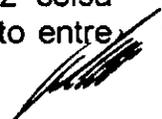
A Decisão recorrida, fls. 96 a 103, está assim ementada:

**“APROPRIAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Aplicações financeiras realizadas em um exercício com resgate para o exercício seguinte podem ter sua receita contabilizada na data da aplicação ou reconhecida *pro rata tempore*, e não na data do resgate em sua totalidade. Quando o sujeito passivo inobserva o regime de competência para apropriação das receitas ocorre a postergação do pagamento do imposto de renda.

**COBRANÇA DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO DAS SOCIEDADES LIMITADAS.** Não provada a disponibilidade econômica ou jurídica, imediata, aos sócios cotistas, do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base, é indevido o tributo lançado (IN SRF n° 63/97).

**DECORRÊNCIA.** O julgamento do lançamento principal faz coisa julgada no decorrente, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existentes.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”**



Processo n° : 13049.000002/95-00  
Acórdão n° : 105-13.639

Cientificada em 20/03/2001, AR às fls. 114, a empresa ingressou com recurso para este Colegiado em 17/04/2001, conforme documentos acostados às fls. 115 a 130, argumentando, em síntese:

O art. 171 do RIR/80, suporte do lançamento de ofício, não se aplica à espécie em lide, visto que os rendimentos de caderneta de poupança eram de longo prazo e que o seu eventual resgate antes do vencimento implicaria em perda do rendimento. Logo, a disponibilidade jurídica ou econômica (fato gerador do imposto de renda) do rendimento só se operou no exercício subsequente, quando deu-se o vencimento e resgate do valor investido, não postergando o pagamento de imposto.

A prevalecer o entendimento do fisco, a Recorrente estaria tributando o seu patrimônio e não o lucro (renda) do investimento. Portanto, ao pretender fosse calculada *pro rata tempore* uma receita não auferida, estar-se-ia instituindo, por via indireta, um imposto sobre um não lucro, violando o disposto nos artigos 43 e 44 do CTN.

Diz que é característica única de renda, segundo o CTN, que haja aumento patrimonial para o beneficiário, não podendo ficar sujeito ao imposto de renda montante ou valor que não seja efeito deste acréscimo, destacando: lucros ainda não disponíveis, disponibilidade jurídica ou econômica de renda inexistentes, inoccorrência de fato gerador e a prevalência do Código Tributário Nacional.

Transcrevendo os artigos 113, 114 e 43, do CTN, diz que é preciso examinar os limites que o legislador ordinário deve observar em matéria de imposto de renda e indaga se "*o lucro da aplicação financeira, enquanto não efetivamente apurado e disponível, é fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.*"

Adquirir implica haver migração patrimonial e enquanto o lucro gerado pela aplicação financeira estiver no patrimônio da instituição, não há falar em aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. No caso em tela, enquanto não for pago ou creditado o lucro da aplicação feita, o investidor não tem disponibilidade jurídica ou econômica de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 13049.000002/95-00

Acórdão n° : 105-13.639

5

qualquer acréscimo patrimonial. Poderá possuir, quando muito, mera expectativa de renda, mas não disponibilidade de renda efetiva.

Por conseguinte, enquanto não houver uma clara e formal manifestação da pessoa jurídica, com vista ao pagamento ou crédito parcial ou total dos lucros do investimento a longo prazo, inexistente disponibilidade econômica ou jurídica de renda, irrelevante para os fins do artigo 43 do CTN, por haver mera expectativa de renda.

Destacando trechos de manifestações de renomados juristas e citando jurisprudência do Poder Judiciário, argüi que não pode a lei ordinária ou mesmo o RIR/80, por ficção, dispor ao contrário, alargando, assim, com infringência à Lei Complementar (art. 43 do CTN), os limites do fato gerador do imposto de renda e arremata requerendo a reforma da Decisão recorrida, na parte que julgou procedente o lançamento, a total improcedência do auto de infração e insubsistente o crédito por meio dele apurado.

Veio o processo à apreciação deste Conselho de Contribuintes instruído com o arrolamento de bens para seguimento do recurso interposto, conforme documento às fls. 135 a 149 e despacho de fls. 154.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão porque dele conheço.

O foco central do litígio diz respeito à contabilização de receitas decorrentes de aplicações em cadernetas de poupança, cujos rendimentos foram calculados pro rata tempore pela Autoridade Lançadora e apropriados ao longo do período em que vigiu a aplicação, meses de outubro, novembro e dezembro de 1989, e janeiro de 1990. Sendo que, após fazer a imputação dos pagamentos realizados em 1990, formalizou a exigência correspondente aos rendimentos próprios do ano-base de 1989.

Os argumentos trazidos à colação questionam a legalidade do procedimento fiscal e a posição assumida pelo julgador *a quo*, entretanto, a matéria deve ser analisada observando-se todos os dispositivos regentes, não só aqueles de ordem tributária mas, também, os mandamentos próprios incrustados na lei comercial, como adiante esposaremos.

O destaque apresentado na própria peça recursal, notadamente o artigo 43 do CTN, reza que o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos.

O preceito estabelecido na Lei das Sociedades por Ações n° 6.404/76, a principal lei comercial, no § 1° do artigo 187, determina que na apuração do lucro do exercício social serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda.



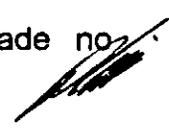
O mandamento insculpido no artigo 155 do RIR/80, dispõe que o lucro líquido do exercício deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial, regra que tem como matriz legal o art. 6º, § 1º, da Decreto-lei nº 1.598/77.

Por sua vez, o artigo 156, do mesmo Regulamento, cuja base legal é o artigo 32 do Decreto-lei nº 5.844/43, dispõe que a pessoa jurídica será tributada de acordo com o lucro real determinado, anualmente, a partir das demonstrações financeiras citadas no artigo 172 do RIR/80, o qual, por sua vez, estabelece que, ao fim de cada período-base, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante as demonstrações financeiras ali elencadas, com observância das disposições da lei comercial.

O que se observa é que todos os dispositivos conduzem à necessária e indispensável harmonização entre a lei tributária e a lei comercial, em destaque a Lei das S/A nº 6.404/76, complementada com as normas fiscais do Decreto-lei nº 1.598/77, que proporcionou o cômputo gradativo das variações monetárias e cambiais no interesse de espelhar-se a realidade patrimonial na data do balanço, conforme esclarece o artigo 18 do referido Decreto-lei, assim disposto:

“Na determinação do lucro operacional, deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou de 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.”

Depreende-se, pois, que o dispositivo impõe a inclusão, para determinação do lucro real, das variações monetárias ativas sobre os direitos de crédito. E que, os ajustes, na data do balanço, dos créditos e das obrigações sujeitos à correção monetária por força de disposição legal ou contratual, não deixam de ser situações incorridas. Não havendo, portanto, divergência quanto à exteriorização de uma justa realidade no encerramento do exercício.



Processo n° : 13049.000002/95-00  
Acórdão n° : 105-13.639

No período-base de apuração, que corresponde ao ano-calendário, devem constar todas as operações e o resultado deve refletir com fidedignidade os fatos que lhe são pertinentes. Significa dizer que, aplicações realizadas ao longo de um período de tempo, que extrapole aquele exercício, os resultados, positivos ou negativos, devem ser apropriados levando-se em conta a parcela que corresponderia a cada um dos exercícios abrangidos pela vigência da aplicação, tornando próprio de cada período a parte que efetivamente lhe pertenceria, justificando plenamente o rateio efetuado, requerido pela norma legal.

Ao contrário, fazer alocar em um único período valores que, pela própria natureza dos cálculos, se espraiam ao longo dos meses compreendidos na operação, afronta claramente o mandamento da lei comercial acolhido pela norma tributária, proporcionando a determinação de um resultado distorcido e não condizente com a realidade, sejam eles valores positivos ou negativos. Havendo apenas uma ressalva, assim mesmo em caráter optativo, que é a da apropriação da receita total no momento da aplicação. Ou seja, há a possibilidade legal apenas de antecipação da tributação desses rendimentos, não a sua postergação, como quer fazer entender o querelante.

O Parecer Normativo CST n° 18/84 definiu que cumpre à pessoa jurídica apropriar ao resultado de cada exercício, observado o regime de competência, as variações monetárias auferidas nos respectivos períodos. Isso significa que as variações monetárias ativas devem ser apropriadas ainda que a pessoa jurídica ainda não as tenha recebido. Ou seja, o ganho potencial deverá compor o lucro real.

Todas essas afirmativas levam-nos à concluir que a lei tributária encampou o regime econômico ou de competência recomendado pela legislação comercial na apuração dos resultados das sociedades por ações e deve ser observado por todas as empresas sujeitas à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, conforme consta do Acórdão n° 105-4.778, DOU de 06/03/91.



Processo n° : 13049.000002/95-00

Acórdão n° : 105-13.639

No mesmo sentido, encontramos o Acórdão 1° CC 103-8.706/88 – DOU de 04/05/89, com a seguinte ementa:

“RECEITAS FINANCEIRAS – Aplicações financeiras realizadas em um exercício com resgate para o exercício seguinte pode ter sua receita contabilizada na data da aplicação ou reconhecida *pro rata tempore*, e não na data do resgate em sua totalidade, sob pena de ocorrer postergação de imposto.”

Assim, não há como prosperar a pretensão da recorrente, de vez que o seu procedimento não encontra guarida na legislação aplicável. Razão por que deve ser acatada a Decisão de primeira instância por não lhe caber qualquer retoque, rejeitando-se, em conseqüência, a tese da defesa.

Restando, assim, insuperável, a exigência relativa à CSSL, eis que a matéria tributável que dá suporte ao lançamento do IRPJ também o faz em relação ao lançamento decorrente, considerando a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 17 de outubro de 2001.

ÁLVARO BARRÓS BARBOSA LIMA

