



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13805.004479/96-28
Recurso nº 177.651 Voluntário
Acórdão nº **1301-00.360 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de agosto de 2010
Matéria CSLL
Recorrente SISGRAPH LTDA.
Recorrida 1ª TURMA / DRJ SALVADOR / BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. DEPÓSITOS JUDICIAIS.

O instituto da correção monetária tem por objetivo assegurar a neutralidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, face aos efeitos da inflação, o que só acontece se mantido o equilíbrio na correção das contas credoras e devedoras. Se o contribuinte comprova que não corrigiu as obrigações, não há que se exigir a correção das contas que abrigam os valores depositados judicialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário .

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Fábio Soares de Melo, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

SISGRAPH LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 05.503, de 26/07/2004, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo relator do processo por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/02), lavrado em 18/04/96, relativo a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, para exigência de crédito tributário, no valor de 90.408,97 UFIR (noventa mil, quatrocentas e oito Unidades Fiscais de Referência e noventa e sete centésimos), incluída a multa de ofício no percentual de 100% (cem por cento) e os juros de mora calculados até 17/04/96.

2. A presente autuação decorreu dos mesmos pressupostos fáticos do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, auto de infração formalizado no Processo nº 13805.004478/96-65, e de acordo com a descrição dos fatos do auto de infração da CSLL (fls. 01/02) e do Termo de Verificação Fiscal - CSLL (fls. 95/96), anexo ao auto de infração, foram apuradas as infrações abaixo descritas.

Provisões não Autorizadas

3. Contabilização de provisão relativa a Contribuição para o FINSOCIAL questionada judicialmente, sendo que os lançamentos foram realizados em contrapartida à conta redutora da receita bruta. O auditor fiscal aponta que tais lançamentos contrariam o art. 220 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 - RIR/1980, pois esta seria uma provisão não autorizada, reduzindo indevidamente do Lucro Líquido sobre o qual a incide a CSLL. Os valores apurados se referem ao ano-calendário 1991 e primeiro semestre de 1992, e estão demonstrados nas planilhas às fls. 82 e 83, resultando nos seguintes valores:

Período de Apuração	Provisões Não Autorizadas
1991	Cr\$ 40.611.104,00
06/1992	Cr\$ 37.292.093,65

Omissão de Variações Monetárias Ativas

4. Falta de contabilização das variações monetárias ativas decorrentes de depósitos judiciais relativos ao INSS, PIS e FINSOCIAL, e conseqüente redução indevida do Lucro Líquido sobre o qual incide a CSLL. Quanto ao FINSOCIAL, ficou ressaltado que o contribuinte ofereceu à tributação parte dos rendimentos, em 24/03/94, quando levantou parcela do depósito judicial, entretanto, sem o pagamento de multa e juros de mora, ficando configurada postergação da CSLL. Os valores apurados se referem aos anos-calendário 1991, 1992 (primeiro e segundo semestre), 1993 e 1994, e estão demonstrados nas planilhas às fls. 84 até 94, resultando nos seguintes valores:

Período de Apuração	Variação Monetária Ativa dos Depósitos
1991	Cr\$ 16.890.174,44
06/1992	Cr\$ 122.841.884,56
12/1992	Cr\$ 510.982.660,75

1993	CR\$	17.341.929,78
1994	R\$	64.047,54

5. Foram capitulados como enquadramento legal o art. 2º e §§ da Lei nº 7.689 de 15/12/1988; artigos 220 e 254, inciso I do RIR/80; e artigo 320, § 1º, item f do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94 – RIR/94.

Contestação

6. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 18/04/1996 (fl.01), impugnando-o em 20/05/1996 (segunda feira) (fls.98/152).

7. Inicialmente, a impugnante contesta a suposta infração ao art. 220 do RIR/80, alegando que inexistia dispositivo neste regulamento que tratasse os tributos ou contribuições depositados judicialmente como provisão não autorizada, portanto, deveriam ser tratados como custos ou despesas operacionais dedutíveis no período base de incidência do fato gerador, nos termos de seu art. 225. Assevera que, somente a partir de 1º de janeiro de 1993, com a vigência dos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, os tributos e contribuições passaram a ser dedutíveis quando pagos, e sua contabilização como custo ou despesa considerada como redução indevida do lucro real nos caso em que estivessem com sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172/66.

8. Aponta que os valores apurados pela fiscalização são relativos a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1993, e, conseqüentemente, não estariam sujeitos às restrições de dedutibilidade advindas com a Lei nº 8.541/92. Trazendo, ainda, considerações de ordens constitucionais e contábeis contrárias a esta nova forma tributação.

9. Neste mesmo sentido, transcreve Ementas de Acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes em que foi reconhecida dedutibilidade dos tributos e contribuições referentes a períodos de apurações anteriores à vigência da Lei nº 8.541/92, independentemente de seu pagamento ou suspensão de sua exigibilidade.

10. Com relação aos valores autuados a título de omissão variação monetária ativa, a impugnante alega que a correção monetária decorrente de depósitos judiciais, até que seja proferida a decisão final da lide, não representa disponibilidade econômica ou jurídica, portanto não poderia ser entendida como renda tributável, nos termos do art. 43, incisos I e II, da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 - CTN.

11. Sustenta a tese de que o reconhecimento desta variação monetária como fato tributável estaria sujeito a uma condição suspensiva, nos termos dos artigos 116, inciso II, e 117, inciso I, do CTN, qual seja, que ação judicial seja julgada procedente.

12. Respalhando sua argumentação, apresenta Ementas de Acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes contrários à tributação das variações monetárias dos depósitos judiciais sob a mesma argumentação de indisponibilidade do depósito judicial.

13. Protesta, ainda, que, caso não fosse acolhida sua argumentação inicial, e devesse a variação monetária ativa ser reconhecida imediatamente, antes da decisão

do processo, auditor fiscal deveria ter reconhecido a correspondente variação monetária passiva dos tributos a recolher, mantendo assim inalterado os resultados apurados pela impugnante nos diversos exercícios. Lembrando que, somente a partir de 1º de janeiro de 1993, passou a vigorar legislação que impusesse a obrigação de efetuar a adição ao lucro real dos valores depositados judicialmente, e que, além disso, a dedução das variações monetárias de obrigações estava prevista no art. 254, inciso II, do RIR/80.

14. Especificamente quanto à apuração da CSLL, a impugnante aponta que o auditor fiscal não procedeu à dedução do Imposto de Renda da base de cálculo da CSLL, contrariando posicionamento do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que acolheu a alegação de inconstitucionalidade da parte final do caput do art. 2º da Lei nº 7.688/88, “antes da provisão para o Imposto de Renda”.

15. Além disso, a impugnante alegou que os ajustes ao Lucro Líquido para a apuração da base de cálculo da CSLL estavam elencados exaustivamente no art. 2º da Lei nº 7.688/88, e não faziam qualquer referência a valores depositados judicialmente.

16. Finalizando sua contestação, a impugnante assevera que o auto de infração se encontra viciado, fazendo referência a dois valores para o mesmo exercício de 1992, devendo ser suprimida esta falha, sob pena de ocorrência de nulidade insanável. Requer, ainda, a juntada de novos documentos e a realização de perícias, com o objetivo de provar todo o alegado.

A 1ª Turma da DRJ em Salvador/BA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 05.503, de 26/07/2004 (fls. 156/170), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe argüir a nulidade do Auto de Infração se em sua defesa a impugnante demonstra inteiro conhecimento da matéria em litígio.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

Deve ser considerado não formulado, o pedido de perícia que não atender os requisitos legais e indeferido, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995

Ementa: DESPESAS COM TRIBUTOS. DEDUTIBILIDADE.

São admissíveis como dedutíveis segundo o regime de competência as despesas com tributos incorridas, ainda que questionados judicialmente.

DEPÓSITOS JUDICIAIS. VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA.

Integrando os depósitos judiciais o patrimônio do depositante, a variação monetária ativa deles decorrente compõe o lucro líquido do exercício, constituindo-se em fato gerador da CSLL.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa de ofício de 100% deverá ser reduzida para 75%, em face da retroatividade benigna da penalidade prevista no Código Tributário Nacional.

Esclareço, por oportuno, que: (i) a infração intitulada “provisões não autorizadas” foi integralmente afastada; (ii) a infração intitulada “omissão de variações monetárias ativas” foi parcialmente afastada (apenas a parcela referente à variação monetária contabilizada até o ano-calendário 1992, relativa ao Finsocial, ao restar comprovado que o contribuinte não contabilizou a respectiva variação monetária passiva); e (iii) a multa de ofício foi reduzida de 100% para 75%, em face do princípio da retroatividade benigna em matéria de penalidades.

Ciente da decisão de primeira instância em 02/10/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 173v, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 31/10/2008 conforme carimbo de recepção à folha 176.

No recurso interposto (fls. 177/199) a interessada aduz argumentos que podem ser assim sintetizados:

- Afirma que não ocorreu redução na base de cálculo da CSLL pela não contabilização das variações monetárias ativas sobre depósitos judiciais, em razão de seu procedimento de igualmente não contabilizar as variações monetárias passivas sobre as obrigações tributárias contabilizadas em seu passivo. Sustenta que todos os seus livros seriam conhecidos e auditados pela fiscalização, e junta aos autos cópias extraídas dos livros Razão de 1991 a 1994, com o que pretende comprovar suas assertivas. Colaciona jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o instituto da correção monetária teria o objetivo de neutralidade das demonstrações financeiras em face dos efeitos da inflação.
- Reclama, ainda, que seria ônus do Fisco demonstrar que a contribuinte teria contabilizado as variações monetárias passivas e não as ativas, causando assim desequilíbrio na base de cálculo da contribuição. Ao assim não proceder, o próprio Fisco teria dado causa à insubsistência do lançamento, conforme jurisprudência que colaciona.
- Na sequência, a recorrente insiste em que não estaria obrigada a adicionar a variação monetária ativa sobre valores depositados judicialmente, visto que tais valores estariam sujeitos a condição suspensiva e, em decorrência, não teria ocorrido o fato gerador da contribuição. Por sua ótica, tal somente viria a ocorrer no momento em que tivesse uma

decisão judicial a seu favor, que lhe permitisse efetuar o levantamento desses recursos. Colaciona jurisprudência administrativa em favor de sua tese.

- A recorrente retorna, então, ao tema das variações monetárias passivas dos tributos questionados judicialmente (as quais não teriam sido contabilizadas) para afirmar sua dedutibilidade à vista do regime de competência. Reitera a tese da neutralidade da correção monetária, sustentada por mais jurisprudência e por manifestações das Superintendências Regionais da Receita Federal. Insiste, também, sobre a dedutibilidade dos valores depositados judicialmente.
- A interessada sustenta que o acórdão recorrido teria reconhecido, no que toca ao Finsocial, que o contribuinte teria efetuado o pagamento do tributo ao levantar os valores depositados em 1994. No entanto, sem qualquer justificativa, teria mantido a exigência do tributo, aplicando ainda a multa de ofício de 75%. A seu ver, tal procedimento caracterizaria a imposição de dupla tributação sobre o mesmo fato.
- Insiste na dedutibilidade dos depósitos judiciais para fins de CSLL.
- Alega a ocorrência de prescrição intercorrente, uma vez que entre a data em que o contribuinte apresentou a impugnação (20/05/1996) e a data do julgamento (26/07/2004) ter-se-iam decorrido mais de oito anos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Após a decisão de primeira instância, resta em discussão tão somente parte da infração objeto de lançamento original, decorrente da falta de contabilização das variações monetárias ativas incidentes sobre valores de tributos depositados judicialmente. No período-base 1991 e nos dois semestres do ano-calendário 1992 tais variações monetárias incidem exclusivamente sobre depósitos da contribuição previdenciária (INSS). No ano-calendário 1993 as variações monetárias incidem sobre depósitos de INSS, de PIS e de FINSOCIAL, inclusive a parcela que o Fisco entendeu tratar-se de postergação. No ano-calendário 1994 as variações monetárias incidem sobre depósitos de INSS, de PIS e de FINSOCIAL.

Desde a impugnação, entre outros argumentos, o sujeito passivo sustentava que as variações monetárias ativas que deixou de oferecer à tributação seriam equilibradas (ou neutralizadas) pelas variações monetárias passivas, incidentes sobre as obrigações contabilizadas em seu passivo, as quais, em procedimento análogo ao adotado com relação às variações ativas, não teriam sido contabilizadas. Desta forma não teria havido qualquer redução na base de cálculo da CSLL, visto que a falta de contabilização de variações monetárias ativas e passivas teria o mesmo efeito que a contabilização de ambas.

O acórdão combatido firmou seu entendimento acerca da obrigatoriedade de reconhecimento contábil das variações monetárias, mas deferiu apenas parcialmente o pleito da então impugnante, ao argumento de que faltariam provas, nos autos, acerca do alegado

procedimento da contribuinte. É esclarecedor, nesse sentido, o conteúdo dos parágrafos 50 a 52, a seguir transcritos (grifo no original):

50. Como já foi visto, as restrições quanto a dedutibilidade de tributos não pagos e/ou com exigibilidade suspensa advindas com a Lei nº 8.541/92, não se estendiam a apuração da base de cálculo da CSLL, portanto, o registro das variações monetárias ativa e passiva relativas às contas de direito de crédito e de obrigação não afetavam a apuração da base de cálculo da CSLL do período, uma vez que deviam ser aplicados os mesmos índices de correção.

51. Entretanto, caberia à impugnante provar que deixou de proceder à devida atualização da conta da obrigação no passivo, por entender que a variação monetária ativa relativa aos depósitos judiciais se anulava com a variação monetária passiva.

52. No presente caso, a impugnante não demonstrou a ausência do reconhecimento da variação passiva das obrigações, para tanto, bastaria ter juntado aos autos o razão contábil das contas do passivo relativas às obrigações tributárias a recolher. **Somente em relação ao FINSOCIAL, tendo o auditor fiscal acostado aos autos o razão contábil desta obrigação até o ano-calendário de 1992 (fls. 09, 11 e 13), pôde-se verificar ausência de contabilização da atualização monetária passiva, em consequência, deve ser exonerada a parcela do valor autuado relativo a este período de apuração.**

No recurso voluntário, a interessada insiste em seu argumento, fazendo acostar aos autos cópias de páginas de seus livros Razão de 1991 a 1994 (fls. 214/254), com o que pretende provar suas afirmações de que não teriam sido contabilizadas as variações monetárias passivas. De se ressaltar que tal procedimento foi quase “sugerido” pelo julgador de primeira instância, no parágrafo 52, acima.

Antes de passar à análise dos documentos, duas considerações devem ser feitas. Em primeiro lugar, deve ser rechaçada a afirmação da recorrente de que caberia ao Fisco provar que teriam sido contabilizadas as variações monetárias passivas. Tal afirmação (de que não foram contabilizadas) partiu da recorrente, sujeito passivo da obrigação tributária, como tentativa de modificar ou extinguir o direito – crédito tributário – alegado pelo sujeito ativo. Em tais condições, o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Em segundo lugar, estabelecido a quem cabe o ônus da prova, é de se verificar se tais documentos podem ser trazidos aos autos nesta fase processual. A rigor, não caberia seu acolhimento como provas, em face do instituto da preclusão, tratado pelo art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

A aplicação de tal instituto, no entanto, tem sido feita de maneira mais amenizada por este Conselho, em face dos princípios da verdade material e da formalidade moderada no processo administrativo fiscal, especialmente em se tratando de provas documentais, a reforçar e complementar alegações e provas anterior e tempestivamente apresentadas, exatamente como é o presente caso. Boa parte das variações monetárias ativas foi afastada, em face da constatação pela autoridade julgadora de que havia nos autos provas suficientes de que as correspondentes variações monetárias passivas igualmente não haviam sido contabilizadas. O que a ora recorrente faz é trazer “*mais do mesmo*”, ou, em outras palavras, trazer elementos que buscam provar, também para a parte que remanesceu da autuação, a não contabilização das variações monetárias passivas, de tal forma a afastar integralmente a exigência.

Diante do exposto, passo a examinar os documentos de fls. 214/254, a verificar se socorrem as pretensões da recorrente, e em que extensão.

Os documentos de fls. 214/221 se referem ao PIS e, de sua análise, constato que o contribuinte contabilizou os depósitos em seu ativo, sem atualização por variações monetárias ativas (o que já havia sido constatado desde a autuação), e contabilizou as obrigações correspondentes em seu passivo, sem variações monetárias passivas. Isso pode ser constatado para os anos-calendário 1993 e 1994, exatamente aqueles nos quais se deu a autuação.

Os documentos de fls. 222/246 se referem ao INSS e, de sua análise, constato que o contribuinte contabilizou os depósitos em seu ativo, sem atualização por variações monetárias ativas (o que já havia sido constatado desde a autuação), e contabilizou as obrigações correspondentes em seu passivo, sem variações monetárias passivas. Isso pode ser constatado para todo o período objeto de autuação, a saber, o período-base 1991, os dois semestres do ano-calendário 1992 e os anos-calendário 1993 e 1994.

Os documentos de fls. 247/254 se referem ao FINSOCIAL e, de sua análise, constato que o contribuinte contabilizou os depósitos em seu ativo até março/1992, sem atualização por variações monetárias ativas (o que já havia sido verificado desde a autuação), e contabilizou as obrigações correspondentes em seu passivo, no mesmo período, sem variações monetárias passivas. No período-base 1991, as obrigações foram registradas na conta de passivo código 21361. A partir do ano-calendário 1992, ocorreu reclassificação contábil para a conta de passivo código 846.

Em face destas constatações, deve-se dar razão à recorrente. A correção monetária (na qual está inserido o reconhecimento contábil de variações monetárias ativas e passivas) tem por finalidade a neutralidade das demonstrações financeiras, afastando ou minimizando os efeitos da inflação. Se, por um lado, é inconteste que o lucro contábil, ponto de partida para a determinação da base de cálculo da CSLL, foi reduzido pela falta de contabilização das variações monetárias ativas incidentes sobre os depósitos judiciais e respectivas contrapartidas (receitas financeiras), o mesmo lucro contábil foi aumentado, em idêntico montante, pela ausência das contrapartidas (despesas financeiras) das variações monetárias passivas incidentes sobre as obrigações tributárias registradas no passivo, o que restou comprovado com a documentação apresentada pela recorrente.

Esse equilíbrio já foi reconhecido em várias decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bastando, a título exemplificativo, o acórdão a seguir transcrito:

IRPJ VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA DEPÓSITOS JUDICIAIS
- O instituto da correção monetária tem por objetivo assegurar a neutralidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, face os efeitos da inflação, o que só acontece se mantido o equilíbrio na correção das contas credoras e devedoras. Não corrigida a obrigação, não há que se exigir a correção da conta que abriga os valores depositados judicialmente. (Ac. CSRF/01-02.868, publicado no DOU de 14/12/2000)

Deixo de me manifestar acerca dos demais argumentos aduzidos pela recorrente, posto que a análise até aqui empreendida é suficiente para o afastamento integral da exigência.

Em conclusão, voto pelo provimento do recurso interposto e consequente cancelamento do auto de infração.

Processo nº 13805.004479/96-28
Acórdão n.º **1301-00.360**

S1-C3T1
Fl. 271

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

CÓPIA