



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13
Recurso nº. : 137.209 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 a 1995
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Interessada : COMERCIAL E EMPREENDIMENTOS BRASIL S.A.
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 108-07.955

IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DEDUTIBILIDADE DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES – Até o advento da Lei nº 8.541, de 1992, os tributos e contribuições são dedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, no período-base em que ocorrer o fato gerador correspondente, sendo irrelevante, para efeito da dedutibilidade, se ocorreu ou não o seu pagamento.

IRPJ – CSL – PIS – CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS – A falta de apropriação da correção monetária de depósitos judiciais, quando o sujeito passivo igualmente não reconhece a despesa de correção monetária passiva dos tributos que originaram tais depósitos, não altera o resultado do exercício, tornando-se indevida sua tributação.

ILL – Cancela-se a exigência fiscal que teve como fundamento norma legal cuja execução foi suspensa por Resolução do Senado Federal.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% - Em se tratando de ato não definitivamente julgado, deve-se aplicar o percentual da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da infração.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO/SP I.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13
Acórdão nº. : 108-07.955
Recurso nº. : 137209
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

RELATÓRIO

Contra a Comercial e Empreendimentos Brasil S.A foram lavrados os Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) relativos aos anos-calendário de 1992 a 1994.

Como resultado do procedimento de fiscalização instaurado, apurou-se que a Interessada, nos períodos acima discriminados, teria cometido as seguintes infrações à legislação tributária:

(i) Os valores devidos a título de FINSOCIAL no período de janeiro a março de 1992, bem como os débitos referentes à COFINS apurada entre abril e dezembro deste mesmo ano, tendo sido depositados judicialmente pela Interessada, foram escriturados como provisão e, em contrapartida, lançados como despesas dedutíveis do período, procedimento este que, de acordo com a autoridade fazendária, seria contrário ao disposto na legislação de regência, efetuando, pois, as glosas para exigência das quantias deduzidas da apuração do lucro real;

(ii) Em janeiro de 1992, a Interessada teria transferido os depósitos judiciais de FINSOCIAL, relativos aos fatos geradores de agosto a dezembro de 1991, de sua conta DEPÓSITO (ativo), para a conta despesas operacionais. Ainda, para os períodos de apuração de fevereiro a maio de 1992 e setembro de 1992 a novembro de 1993,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

a variação monetária dos depósitos de FINSOCIAL e COFINS foram também lançadas como despesa operacional, em contraposição aos artigos 191 e 225 do RIR/80;

(iii) No que tange ao ano-calendário de 1991, embora os depósitos judiciais referentes ao FINSOCIAL tenham sido registrados na conta do ativo DEPÓSITOS, não foi oferecida à tributação a variação monetária positiva de tais depósitos. Ademais, a partir de janeiro de 1992, todos os depósitos judiciais foram escriturados como provisão, não tendo sido escrituradas com isso a correção monetária destes valores;

(iv) Entre março e junho de 1993 e janeiro a julho de 1994, não foi oferecida à tributação a correção monetária das provisões relativas ao PIS. Procedimento idêntico foi verificado no que tange à CSLL referente aos fatos geradores de março e abril de 1993;

(v) Finalmente, foi também efetuado o lançamento de ofício para exigência dos valores depositados judicialmente a título de COFINS, apurada entre janeiro e novembro de 1993, excluídos da apuração do lucro real do exercício.

Intimada em 24.06.1996 acerca do aludido Auto de Infração, a Interessada apresentou sua Impugnação, alegando em síntese que:

(i) os dispositivos alegados como infringidos pela autoridade fazendária não corresponderiam com as infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal. Ademais, a consubstanciação das infrações em dispositivos do RIR/94 seria procedimento equivocado, porquanto sua vigência seria posterior aos fatos apurados pela fiscalização;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13
Acórdão nº. : 108-07.955

(ii) a possibilidade de dedução do lucro real dos valores depositados judicialmente, haja vista o efetivo dispêndio destas quantias;

(iii) o não oferecimento à tributação da correção monetária dos depósitos judiciais não traria qualquer prejuízo ao Fisco, na medida em que esta variação da conta do ativo (depósitos) seria anulada pela variação monetária da conta do passivo (provisão – tributo a pagar);

(iv) ainda que estornadas as despesas de FINSOCIAL, não haveria que se falar em saldo devedor, haja vista que no período houve pagamento a maior do tributo.

Em vista do exposto, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP houve por bem julgar procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica
Ano-calendário: 1991, 1992, 1993 e 1994*

Ementa: DEPÓSITO JUDICIAL – CONTRIBUIÇÕES – DEDUTIBILIDADE – Antes de 1993, a dedutibilidade dos gastos com impostos ou contribuições decorrentes de depósitos judiciais estava sujeita ao regime de competência, independentemente da ocorrência de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Em 1993 e 1994, o reconhecimento desses gastos devia ocorrer quando do pagamento efetivo dos impostos ou das contribuições, ou seja, pelo regime de caixa. Em qualquer dos casos, não se admite o lançamento das despesas contra conta de ativo, mas somente contra conta de provisões (passivo).

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – DEPÓSITO JUDICIAL – DISPONIBILIDADE – CONTRIBUIÇÕES – Incabível a exigência do reconhecimento da variação monetária ativa sobre depósitos judiciais, no curso da pendência, em vista da total indisponibilidade dos recursos por parte do contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA – DEPÓSITO JUDICIAL – DEDUTIBILIDADE – CONTRIBUIÇÕES (1992, 1993 e 1994) – É indedutível a despesa com variação monetária de provisão relativa a contribuições depositadas em juízo quando não comprovada a adição ao resultado das variações monetárias ativas da conta de ativo correspondente (Depósito judicial).

CSLL – A procedência do lançamento principal de IRPJ implica manutenção do dele decorrente.

ILL – Cancela-se a exigência fiscal que teve como fundamento norma legal cuja execução foi suspensa por Resolução do Senado Federal.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% - Em se tratando de ato não definitivamente julgado, deve-se aplicar o percentual da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da infração.

Lançamento Procedente em Parte.”

No voto condutor da aludida decisão, ressaltou o Ilmo. Relator que a dedutibilidade das provisões de impostos e contribuições era possível até o advento da Lei nº 8541/1992, afastando conseqüentemente o item 1 do Auto de Infração. Todavia, no que se refere à transferência dos depósitos judiciais da conta do ativo (DEPÓSITO), para conta de despesa operacional, considerou a autoridade julgadora que o procedimento adotado causou prejuízo ao Fisco, mesmo antes do ano-calendário de 1993, mantendo portanto a glosa.

No tocante à variação monetária ativa (valores escriturados na conta do ativo DEPÓSITOS) não oferecida à tributação pela Interessada, entendeu a autoridade julgadora que, conquanto a legislação fiscal vigente à época dos fatos considerasse esta variação como renda tributável, esta renda só estaria disponível ao contribuinte se e quando o mesmo obtivesse êxito na ação judicial correspondente. Não se verificando esta situação no caso em tela, foi cancelado também este item da infração. No que diz respeito à variação monetária passiva, i.e., a correção da conta provisões (passivo), considerando que a Interessada não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

comprovou ter lançado a contrapartida desta correção, vale dizer, a variação monetária da conta correspondente no ativo (DEPÓSITOS), não poderia se valer da dedução destes valores do lucro real.

Ainda, pela relação de causa e efeito existente entre o IRPJ e a CSLL, exonerou-se para a CSLL os itens 1 e 3 da atuação.

Por fim, foi ainda cancelada a exigência relativa ao IRRF, em virtude da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82/1996 suspendendo a execução do artigo 35 da Lei nº 7713/1988 para empresas constituída sob a forma de Sociedade Anônima, bem como reduzida a multa de ofício de 100% para 75% face a superveniência do artigo 44 da Lei nº 9430/1996.

Em face do cancelamento dos itens 1 e 3 do Auto de Infração e conseqüente exoneração de crédito tributário acima de R\$ 500.000,00, os autos foram remetidos a este Colegiado para apreciação do Recurso de Ofício interposto pela 3ª Turma da DRJ de São Paulo. O Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte é objeto de outro Processo Administrativo, deixando, portanto, de ser analisado nesta ocasião.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13
Acórdão nº. : 108-07.955

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997, tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

Delimita-se a análise da presente demanda a apenas as matéria relativas aos lançamentos julgados improcedentes pela decisão de primeira instância, quais sejam, itens 1 (dedutibilidade das provisões constituídas pelos depósitos judiciais efetuados) e 3 (correção monetária ativa da conta DEPÓSITOS) do Auto de Infração de IRPJ, bem como o cancelamento da exigência do IRRF e redução da multa de ofício para 75%.

1) Dedutibilidade de provisões

Assevera a fiscalização que os lançamentos em conta de provisão, relativos aos depósitos judiciais de FINSOCIAL e COFINS, não poderiam ter como contrapartida lançamento a resultado como despesa operacional, porquanto a legislação de regência não autorizaria tal dedução.

Neste ponto, entendo não merecer qualquer reparo a decisão proferida em primeira instância, cujo dispositivo excluiu os lançamentos efetuados pela autoridade fazendária referente aos fatos geradores verificados em 1992.

Com efeito, tem-se como certo que, até o ano-calendário de 1992, a dedutibilidade dos valores depositados judicialmente, escriturados pelos contribuintes como provisão, poderiam perfeitamente ser deduzidos da apuração do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

lucro real, haja vista que a legislação de regência não previa à época qualquer limitação nesse sentido, consoante se depreende da leitura do artigo 225 do RIR/1980:

“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.”

Foi apenas após a publicação da Lei nº 8.541, em 23 de dezembro de 1992, que se tornou indevida a contabilização como custo ou despesa de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, ainda que garantidas por meio de depósito judicial, conforme determina expressamente o artigo 8º da aludida lei:

“Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.”

Assim, apenas a partir do advento da referida lei, os valores relativos a tributos ou contribuições, lançados a resultado como despesa, deveriam ser adicionados ao lucro líquido do período, para fins de determinação do lucro real, dada sua indedutibilidade. Antes do término do ano-calendário de 1992, qualquer limitação à faculdade atribuída ao contribuinte em deduzir integralmente tais valores deve ser afastada, em virtude da ausência de fundamentação legal para tanto.

Aliás, a possibilidade de dedução, até o ano-calendário de 1992, dos valores relativos a tributos já foi reconhecida pela jurisprudência deste Conselho, de acordo com o que aponta a ementa de decisão a seguir transcrita:

“IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DEDUTIBILIDADE DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES – Até o advento da Lei nº 8.541, de 1992, os tributos e contribuições são



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

dedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, no período-base em que ocorrer o fato gerador correspondente, sendo irrelevante, para efeito da dedutibilidade, se ocorreu ou não o seu pagamento” (Recurso nº 124.690, Rel. Cons. Sebastião Rodrigues Cabral, 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 26.07.2001).

Assim, correta a decisão de primeira instância por ter cancelado os lançamentos relativos às deduções das provisões de FINSOCIAL e COFINS, depositados judicialmente, até o ano-calendário de 1992 (item 1 do Auto de Infração).

2) Variação monetária ativa

No tocante a esta questão, entendeu a fiscalização que a Interessada deveria ter oferecido à tributação a correção monetária dos valores registrados na conta DEPÓSITOS, haja vista que esta variação configuraria renda tributável.

A autoridade julgadora, por outro lado, entendendo que a disponibilidade desta receita só se verificaria após o trânsito em julgado da medida judicial correspondente aos depósitos efetuados, houve por bem afastar a exigência fiscal, excluindo o crédito tributário referente ao item do 3 do Auto de Infração.

A despeito da discussão acerca do momento em que a variação monetária ativa configuraria disponibilidade de receita e, conseqüentemente, ensejaria a tributação, a im procedência do lançamento tributário reside, a bem da verdade, em outro ponto, anterior a todo este questionamento.

Contabilmente, os depósitos judiciais de tributos cuja validade está sendo discutida, são escriturados tanto em conta do passivo (por constituir uma obrigação suspensa), quanto em conta do ativo (por ser um direito em posse de terceiros). Por tal razão, os valores de correção monetária apurados em uma conta são, evidentemente, anulados pela variação monetária verificada na outra.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13
Acórdão nº. : 108-07.955

Decorre deste fato a desnecessidade de correção monetária destas contas representativas dos depósitos judiciais. Todavia, se o contribuinte opta por corrigir uma delas, naturalmente deverá adotar o mesmo procedimento na outra conta, a fim de anular o reflexo fiscal. Do mesmo modo, se o Fisco pretende ver tributada a receita decorrente da correção monetária da conta do ativo, deve, igualmente, admitir a dedução da variação verificada na conta do passivo.

Veja-se, nesse sentido, o entendimento deste Conselho, representado pela seguinte ementa:

“IRPJ – CSL – PIS – CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS – A falta de apropriação da correção monetária de depósitos judiciais, quando o sujeito passivo igualmente não reconhece a despesa de correção monetária passiva dos tributos que originaram tais depósitos, não altera o resultado do exercício, tornando-se indevida sua tributação.”

(Recurso nº 126.895, Rel. Cons. Márcio Machado Caldeira, 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 20.03.2002).

Assim, considerado (i) que a tributação da variação monetária ativa só importa quando o contribuinte tenha deduzido a parcela de correção da conta do passivo correspondente ao mesmo período e (ii) que nos casos em que verificada a apropriação de despesas de variação monetária passiva pela Interessada foi efetuado o lançamento de ofício para exigência do valor deduzido, a toda evidência deve ser excluída a glosa referente ao item 3 do Auto de Infração, estando, pois, correta a decisão de primeira instância também neste ponto específico.

3) IRRF

Consoante determina a Resolução do Senado Federal nº 82/1996 e artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 63/1997, é vedada a constituição de crédito tributário referente ao IRRF de que trata o artigo 35 da Lei nº 7.713/1988. Correto, portanto, o cancelamento da exigência fiscal em referência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.007561/96-13

Acórdão nº. : 108-07.955

4) Multa 75%

Determinando o artigo 106, inciso II, 'b' do Código Tributário Nacional a aplicação retroativa da lei que comine penalidade menos severa ao contribuinte, correta foi a redução da multa de ofício de 100% para 75%, em razão da superveniência da Lei nº 9.430/1996.

Pelo exposto, conheço do Recurso de Ofício e, no mérito, voto para negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO