



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

Processo nº 13805.007784/94-46
Recurso nº 175.387 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.347 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de agosto de 2010
Matéria IRPJ – Ex(s): 1990 a 1992
Recorrente H. GUEDES ENGENHARIA LTDA
Recorrida 7a. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992

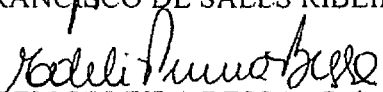
VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. As variações monetárias decorrentes de depósitos judiciais com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário devem compor o resultado do exercício, segundo o regime de competência, tendo em vista que o valor depositado integra o conjunto de bens e direitos do ativo do depositante.

EQUILÍBRIO PATRIMONIAL E FISCAL. VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS INCORRIDAS ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.541/92. Incumbe à recorrente provar que descumpriu a legislação comercial e assim deixou de registrar a atualização monetária das obrigações tributárias que, depositadas judicialmente, deveriam integrar o passivo contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELÍ PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 1^o SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-

presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Shelley Henrique Dalcamim. Ausente o Conselheiro José Ricardo da Silva.



Relatório

H. GUEDES ENGENHARIA S A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE EM PARTE o lançamento formalizado em 17/11/94, exigindo crédito tributário no valor total de 3.708.587,57 UFIR.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Contra a pessoa jurídica acima identificada, tributada pelo lucro real, relativamente aos períodos-base de 1990(anual), 1991(anual) e 1992(mensal), foi lavrado em 17/11/1994 Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ (fls.26/27), com o crédito tributário de 1.956.928,89 UFIR, e ainda dos reflexos, com seus correspondentes montantes: Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF (fls.33/34), 1.286.238,20 UFIR, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls.39/40), 465.420,48 UFIR, perfazendo o crédito tributário total, neste processo, de 3.708.587,57 UFIR

Tendo em vista que os lançamentos acima decorrem dos mesmos fatos geradores e elementos de prova, o relatório e o voto deste acórdão contemplarão todos os lançamentos, sendo o IRPJ o lançamento principal e os demais por tributação reflexa.

Assim sendo, apreende-se do Termo de Verificação nº 1 (fls.03), elaborado pelo autor do procedimento fiscal, que a autuada infringiu o disposto no artigo 254 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/1980 (RIR/80), por não contabilizar a Variação Monetária Ativa decorrente dos depósitos judiciais havidos por conta de ações judiciais propostas contra a Fazenda Nacional, que têm como objetos o Pis, Finsocial e Cofins.

Diante do fato, o agente fiscal constituiu o crédito tributário pela tributação da variação monetária ativa, apurando, em consequência, os valores por tributo/contribuição conforme tabela abaixo.

Ano-base/exercício	valor tributável (correção monetária dos depósitos judiciais em moeda da época - Cr\$)	multa de ofício	crédito tributário em UFIR (com multa e juros de mora atualizados até 30/06/94)		
			IRPJ	IRRF	CSLL
1990/1991	5.876.493,90	50%	15.371,73	15.218,89	4.658,09
1991/1992	99.051.471,45	100%	130.100,04	94.088,22	34.084,64
1992/1993	8.122.522.056,95	100%	1.811.457,12	1.176.931,09	426.677,75
total do crédito tributário por tributo/contribuição em UFIR			1.956.928,89	1.286.238,20	465.420,48

Cientificado o sujeito passivo em 17/11/1994 (fls.26, 33 e 39, in fine), interpôs impugnação em 15/12/1994 (fls.44/50), solicitando a improcedência dos lançamentos, alegando, em resumo e substância, os seguintes pontos:

• a tributação indevida da correção monetária dos depósitos judiciais, pois estes, na condição "sub judice", suspendem a exigibilidade do crédito tributário conforme o art.151, II, do CTN, não ensejando a disponibilidade econômica ou jurídica de

60

ff

tais valores e assim, não configurando o fato gerador do imposto de renda na forma descrita nos art 43 e 45 do CTN;

- *as disposições legais que regem o Pis, Finsocial e Cofins foram infringidas na autuação (Lei nº 7 689/88 e DL nº 2445/88), pois, estando os valores depositados em juízo, as atualizações de tais valores são elementos estranhos à base de cálculo daquelas contribuições (faturamento e receita operacional), ainda mais que, finda a ação, e na hipótese dos valores dos depósitos serem convertidos em renda da União, haveria, se prevalecerem os lançamentos, o dever da União restituir os valores lançados, nos termos do art 964 do Código Civil,*

- *o art. 8º da Lei nº 8 541/92 determina a indedutibilidade dos depósitos judiciais enquanto pendentes as ações, desta forma, não haveria previsão legal para a tributação da variação monetária ativa desses depósitos anteriormente à edição da dita lei;*

- *a inconstitucionalidade da aplicação da TRD (Taxa Referencial Diária) como correção monetária de atualização dos tributos, devendo ser aplicado para tal os índices oficiais,*

- *em face das ações envolvendo o Pis, Finsocial e Cofins, há suspensão da exigibilidade do crédito tributário*

Vindo o processo a esta Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ/São Paulo-1) para a apreciação da impugnação, o julgamento foi convertido em diligência, em 27/11/98 (fls 55), para que fossem trazidos aos autos documentos referentes às ações judiciais em discussão

Cientificada a contribuinte para apresentar as certidões de objeto e pé das ações judiciais relativas ao Pis, Finsocial e Cofins em 25/06/99 (fls 58), postou-se a mesma inerte relativamente à solicitação, razão pela qual, o próprio órgão de origem (Derat/SP), juntou em 29/02/2008, extratos de pesquisas junto ao sítio da Justiça Federal de ações judiciais relativas ao Pis, Finsocial e Cofins (fls 76/122), ocasião em que foi devolvido o processo a esta DRJ

A Turma Julgadora admitiu parcialmente as alegações da impugnante, argumentando que:

- *Os depósitos judiciais constituem direito de crédito cuja propriedade continua com o depositante, ainda que sem disponibilidade econômica, e caso seja vencedor na lide, sua devolução se fará pelo valor devidamente corrigido. Assim, tais rendimentos devem ser apropriados pelo regime de competência, independentemente da futura destinação que vier a lhes ser dada. A não inclusão destes valores no lucro operacional representa inexatidão quanto ao período-base de escrituração da receita e conseqüente postergação do pagamento do imposto.*
- *Ressaltou que a jurisprudência administrativa e judicial direciona-se neste sentido, inexistindo afronta ao disposto no art. 43 do CTN. Citou julgado do Superior Tribunal de Justiça em favor de seu entendimento.*
- *Destacou, também a necessidade de se manter o equilíbrio entre o registro da variação monetária ativa sobre um direito de crédito, ou seja, os depósitos judiciais, e a correspondente variação monetária passiva, referente à atualização da dívida tributária objeto dos depósitos. Em tais condições, a atualização de ambas as contas*

67

4

resultaria em lançamentos que *se anulam contabilmente e não propiciam, em consequência, qualquer saldo tributável.*

- Cancelou a exigência de IRRF, na medida em que o lançamento foi fundamento em disposições do RIR/80, que já se encontravam superadas pela edição da Lei nº 7.713/88, como expresso no Ato Declaratório Normativo SRF nº 06/96.
- Afastou a aplicação da TRD para cálculo dos juros de mora no período de 04/02/91 a 29/07/91, em razão do entendimento firmado por meio da Instrução Normativa SRF nº 32/97, que firmou seu cabimento apenas a partir da vigência da Lei nº 8.218/91 (em 30/07/91). Os valores devidos naquele período serão calculados à razão de 1% ao mês, na forma da legislação consolidada no art. 726 do RIR/80.
- Reduziu a multa de ofício aplicada nos períodos-base de 1991 e 1992 a 75%, em razão da retroatividade benigna da Lei nº 9.430/96.

Constou do acórdão, ainda, que:

Deixo de recorrer de ofício por força do disposto no Ato Declaratório(Normativo) Cosit nº 01, de 07/01/1997, que determina a não inclusão no cômputo do limite de alçada, para efeito de interposição de recurso de ofício, do valor da multa de ofício exonerada em virtude da aplicação retroativa do disposto no art.44 da Lei nº 9.430/96

Cientificada da decisão de primeira instância em 17/10/2008 (fl. 164), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 17/11/2008 (fls. 165/172), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação.

Novamente defende que os depósitos judiciais *ficam a disposição do juízo*, inexistindo *disponibilidade econômica do contribuinte*, o que contraria o conceito de renda expresso no art. 43 do CTN, complementado por seu art. 45.

Aduz que *a pretensão da fiscalização federal, no sentido de incluir na base de cálculo do PIS, FINSOCIAL e CONFINS os valores da indenização monetária incidente sobre os depósitos judiciais viola inclusive as disposições legais que regem as exigências de tais exações.*

Menciona que só com o trânsito em julgado das ações propostas é que se definirá o destino a ser dado aos depósitos. Cita pronunciamento do STJ que nega a aplicação da taxa SELIC para atualização de depósitos judiciais e conclui que a atualização monetária dos impostos depositados em juízo não poderia sofrer a incidência de tais tributações.

Asseverando que a base imponible é *a medida da hipótese de incidência sob seu aspecto material*, entende ser *patente o enriquecimento sem causa por parte do Estado Fisco*, já que valores alheios teriam sido considerados para formação da base de cálculo, e invoca o art. 964 do antigo Código Civil que obriga à restituição aquele que recebe o que não lhe é devido.



acrescenta: Desta forma, entende ser de bom alvitre a nulidade dos lançamentos, mas

Somente no sentido de se argumentar, admitindo-se a obrigação da contribuinte em reconhecer a receita de correção monetária dos depósitos judiciais, seria necessário também, reconhecer-se a despesa de correção monetária da obrigação passiva do débito fiscal, que de outra forma tornaria nula a receita, que em consequência tornaria nulo os autos de infração, pois seriam zerados com as operações positivas e negativas, não sendo caso de prejuízo aos cofres públicos, sob pena de, expondo-se entendimento contrário, ver Fisco adotar critérios arbitrários

Outrossim, não se perca de vista, que a lei nº 8.541/92, em seu artigo 8º, determina a indedutibilidade dos depósitos judiciais, enquanto pendente de julgamento o litígio.

Tem-se dessa forma, que, anteriormente à edição do referido diploma legal, não havia previsão legal para a pretensão estadual constante dos autos de infração lavrados contra esta contribuinte.

Reitera o pedido de exclusão da TRD, na medida em que o Poder Judiciário já declarou inconstitucional sua aplicação sobre tributos, revelando-se incabível sua adoção em substituição ao BTN a partir de 01/03/91. E finaliza registrando que:

No mais, havendo suspensão do crédito tributário, e enquanto pendente a questão "sub judice", da mesma forma haverá de ser com os referidos autos de infração, devendo ser considerados insubsistentes.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente importa registrar que a recorrente confunde-se ao elaborar sua defesa, reportando-se aos efeitos das ações judiciais nas quais são discutidos os tributos depositados judicialmente. No entanto, a matéria aqui tratada diz respeito às repercussões contábeis e fiscais destes depósitos judiciais no âmbito da apuração do IRPJ e CSLL e não é afetada, quanto à sua exigibilidade, por qualquer decisão judicial que tenha suspenso a exigibilidade dos tributos depositados judicialmente. Em consequência, a apreciação do mérito do presente lançamento não encontra qualquer óbice nas ações judiciais antes propostas.

O crédito tributário aqui em debate foi apurado em procedimento fiscal iniciado em 31/05/93, durante o qual constatou-se que a contribuinte *deixou de contabilizar a Variação Monetária Ativa decorrente dos depósitos judiciais havidos em função das ações propostas contra o Ministério da Fazenda*, variação esta verificada nos anos-base 1990, 1991 e 1992.

O lançamento, cientificado à contribuinte em 17/11/94, fundamentou-se no art. 254 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 – RIR/80, que assim dispõe:

Art. 254 - Na determinação do lucro operacional (Decreto-lei nº 1.596/77, art. 18):

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;

II - poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos

§ único - Compreendem-se nas disposições deste art. as variações monetárias apuradas mediante:

a) compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;

b) conversão do crédito ou da legislação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do Brasil,

c) atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e apurada no encerramento do exercício social em função da taxa vigente

Frente a este contexto, o primeiro argumento da recorrente é no sentido de que as variações monetárias de depósitos judiciais não se constituem renda do depositante, na medida em que os depósitos judiciais *ficam a disposição do juízo*, inexistindo *disponibilidade econômica do contribuinte*, o que contraria o conceito de renda.



Todavia, como bem explicitado na decisão recorrida, os depósitos judiciais diferem do pagamento, e os valores correspondentes não são transferidos ao Fisco, bem como não extinguem a obrigação tributária a que se referem, apenas prestando-se como garantia de pagamento caso o Poder Judiciário conclua pela efetiva existência da dívida. Ou seja, a propriedade da contribuinte sobre tais recursos financeiros fica gravada em razão de seu oferecimento como garantia de dívida, impossibilitando-lhe de deles dispor, mas sem suprimir as demais características que o constituem como um direito da depositante.

Tanto o é que os depósitos judiciais são reconhecidos como elemento integrante do patrimônio pecuniário dos depositantes para fins de penhora, como se vê em manifestações do Superior Tribunal de Justiça, inclusive nesta exarada recentemente em voto do Ministro Herman Benjamin, no acórdão proferido em 20/08/2009 nos autos do Recurso Especial nº 1.098.077:

Com efeito, é essencial lembrar que a penhora foi concretizada sobre os depósitos judiciais pela impetrante realizados, isto é, sobre o seu patrimônio pecuniário – tanto é verdade que, uma vez integralmente vencedora, o Alvará de Levantamento seria expedido em seu favor. Corrobora esse entendimento o fato de que, a seu pedido – ou seja, porque se trata de seu patrimônio e, nessa medida, de bem disponível –, parte dos valores depositados deveria ser reservada para pagamento do procurador contratado. Note-se que, se se tratasse efetivamente dos honorários contratuais, faltaria interesse e legitimidade à recorrente para o pleito

E, no que concerne ao cômputo das variações monetárias daí decorrentes para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, a ementa do acórdão proferido pelo Ministro João Otávio de Noronha em 08/05/2007, nos autos do Recurso Especial nº 514.341/RJ, evidencia a pacificação em torno do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DEPÓSITO JUDICIAL. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O STJ já firmou o entendimento de que os valores depositados judicialmente com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, a teor do disposto no art. 151, inciso II, do CTN, permanecem no âmbito patrimonial do contribuinte até o fim do processo judicial inclusive no que diz respeito ao acréscimo obtido com correção monetária e juros, constituindo-se assim em fato gerador do imposto de renda

2. Recurso especial improvido

Do voto ali contido extrai-se o histórico desta definição, fundamentada em referências que datam de 1997:

Sobre o tema, transcrevo excertos do voto proferido pelo Ministro José Delgado no julgamento do Recurso Especial nº 129.249/RS (publicado no DJ de 22.9.97) que bem resumem a questão.

"O depósito de um tributo em juízo para discutir da sua exigência ou não pode ser concebido, para qualquer fim, quer seja fiscal, quer seja obrigacional, como pagamento do referido tributo. O pagamento se faz com o recolhimento e representa uma despesa, um custo para o contribuinte. O depósito não. Ele permanece integrando o patrimônio do contribuinte, vinculado, apenas, ao fim a que ele se destina: o de garantir o débito fiscal judicialmente discutido. Essa característica se apresenta de forma tão indubitosa que se o litígio for julgado em favor do depositante, as quantias, por lhe pertencerem, serão liberadas e passam a ter livre movimentação no patrimônio do seu titular. Se, ao contrário, ocorrer a denegação do pedido, o depósito se transformará em renda do Poder tributante e aí, sim, assume a feição de despesa, podendo ser dedutível.



(.)

Conceituar essa operação como despesa, sem qualquer possibilidade de no futuro, no caso do contribuinte ser o vencedor da ação e o depósito voltar para o seu patrimônio, receber a devida tributação com os acréscimos decorrentes da diminuição do imposto pago é conceder uma benefício fiscal sem autorização legal.

Não há lei dizendo que o depósito judicial é despesa dedutível para fins de imposto de renda. Logo, assim não se pode entender como sendo."

A fim de corroborar tal entendimento, destaco, ainda, os seguintes julgados:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. Os valores depositados judicialmente com o escopo de suspender a exigibilidade do crédito tributário não escapam ao âmbito patrimonial do contribuinte, inclusive no que diz respeito ao acréscimo decorrente de correção monetária e juros, constituindo-se, portanto, em fato gerador do imposto de renda. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público deste Sodalício.

2. Recurso especial improvido." (Segunda Turma, REsp n. 464.570/SP, relator Ministro Castro Meira, DJ de 29.6.2006.)

"TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL (ARTIGO 105, III, 'A' e 'C', CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA) - RENDIMENTOS DE DEPÓSITO JUDICIAL- INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA - PRETENDIDA VULNERAÇÃO AOS ARTIGOS 43, 114, 116, INCISO II E 117, INCISO I, TODOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ALEGADA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

- O depósito judicial não é, desde logo, pagamento liberatório da obrigação, pois, visa a garantir o juízo e demonstrar, em princípio, a um tempo, a solvibilidade do contribuinte e seu propósito não procrastinatório. Enquanto permanece depositado, dúvida não há que produz rendimentos que caracterizam o fato gerador do imposto de renda. Inocorrência de violação ao artigo 43 do Código Tributário Nacional.

- Não se conhece do recurso especial quando os dispositivos legais tidos por violados sequer foram prequestionados, aplicando-se, por analogia, a Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal.

- A divergência jurisprudencial não restou adequadamente apresentada, pois, apesar das transcrições de trechos de v. acórdãos, não foram demonstradas suficientemente as circunstâncias que identificassem ou assemelhassem os casos confrontados.

- Recurso especial não conhecido, por ausência de afronta ao art. 105, inciso III, letras 'a' e 'c', da Constituição da República.

- Decisão por unanimidade de votos." (Segunda Turma, REsp n. 142.031/RS, relator Ministro Franciulli Neto, DJ de 12.11.2001.)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DEPÓSITO JUDICIAL. RENDIMENTOS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

- Os valores depositados judicialmente com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, em conformidade com o artigo 151, do CTN, não refogem ao âmbito patrimonial do contribuinte, constituindo-se assim em fato gerador do imposto de renda.

- Os valores depositados, para os fins do art. 151, II, do CTN, permanecem no patrimônio do contribuinte, até o encerramento do processo. Por isto, seus

OP

ff

rendimentos constituem fato gerador de imposto de renda.' (REsp 194.989/PR, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, D.J.U 29/11/1999, Pág. 127).

- Precedentes

- Agravo regimental improvido." (Primeira Turma, AgRg no REsp n 346 703/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ de 2 12 2002)

"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - DEPÓSITO JUDICIAL PARA SUSPENDER EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LEI 8.541/92.

- Os valores depositados, para os fins do art. 151, II, do CTN, permanecem no patrimônio do contribuinte, até o encerramento do processo. Por isto, seus rendimentos constituem fato gerador de imposto de renda." (Primeira Turma, REsp n 194.989/PR, Primeira Turma, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJ de 29.11.1999)

Nesta instância de julgamento administrativo, decisões já foram proferidas, inclusive no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sentido contrário à jurisprudência que se firmou no Superior Tribunal de Justiça:

VARIAÇÃO MONETÁRIA - DEPÓSITOS JUDICIAIS - Em razão de sua indisponibilidade econômica, sobre os valores depositados em Juízo não deve incidir correção monetária, já que não há fato gerador do tributo. Somente a partir de seu ingresso no patrimônio do contribuinte, em razão de decisão favorável transitada em julgado, é que devem tais valores serem incluído no lucro líquido para efeitos de apuração do lucro real. Recurso conhecido e improvido. (Acórdão CSRF nº 01-02.917, data da sessão: 08/05/2000)

Todavia, hoje é pacífico o entendimento em favor da inclusão de tais receitas na base de cálculo do IRPJ, consoante registros verificados desde 2005 na Câmara Superior de Recursos Fiscais:

VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - As variações monetárias decorrentes de depósitos judiciais com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário devem compor o resultado do exercício, segundo o regime de competência, tendo em vista que o valor depositado integra o conjunto de bens e direitos do ativo do depositante. Recurso especial negado. (Acórdão CSRF nº 01-05.270, sessão de 20/09/2005)

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - Cabível a exigência da variação monetária dos depósitos judiciais com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, em conformidade com o art. 151, do CTN. O valor depositado representa um ativo da empresa que tem dois destinos possíveis: primeiro, quitar o tributo caso a Justiça o entenda devido ou, segundo, ser incorporado ao caixa da empresa quando considerado indevido. Em ambas as opções, esse recurso irá gerar acréscimo patrimonial para empresa, seja aumentando um ativo (ingresso no caixa) ou reduzindo um passivo (quitação de débito tributário) Recurso voluntário negado (Acórdão CSRF nº 01-05.777, sessão de 04/12/2007)

Desta forma, não há qualquer prejuízo à validade do lançamento por ofensa ao art. 43 do CTN, ou por estar caracterizado o alegado enriquecimento sem causa por parte do Estado Fisco.

Em verdade, maior discussão há, neste tema, em torno do argumento subsidiário trazido pela recorrente, ao defender a necessidade de, também, reconhecer-se a despesa de correção monetária da obrigação passiva do débito fiscal, o que evidenciaria a inexistência de prejuízo aos cofres públicos, mormente tendo em conta que a lei nº 8.541/92,

em seu artigo 8º, determina a indedutibilidade dos depósitos judiciais, enquanto pendente de julgamento o litígio.

De fato, a Lei nº 8.541/92 fixou o regime de caixa para dedutibilidade de tributos, contribuições e demais acessórios que compõem as obrigações tributárias, nos seguintes termos:

Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.

[...]

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.

Com a Lei nº 8.981/95, o regime de caixa permaneceu aplicável apenas para os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa nos seguintes termos:

Art. 41 Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

[...]

Logo na sequência, a Lei nº 9.069/95 expressamente admitiu a dedutibilidade, também, das variações monetárias dos tributos que voltaram a ser apropriados, para fins de apuração do lucro real, segundo o regime de competência:

Art. 52 São dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, segundo o regime de competência, as contrapartidas de variação monetária de obrigações, inclusive de tributos e contribuições, ainda que não pagos, e perdas cambiais e monetárias na realização de créditos.

Em consequência, desde a vigência da Lei nº 8.541/92, as despesas correspondentes a obrigações tributárias depositadas judicialmente deveriam ser adicionadas para fins de apuração do lucro real. Aqui, porém, a exigência reporta-se à variação monetária ativa de depósitos judiciais verificada de 1990 a 1992, antes, portanto, dos efeitos da Lei nº 8.541/92.

Neste contexto, somente teria pertinência, aqui, a alegação da recorrente no sentido de também se reconhecer, para fins de apuração do lucro real, a *despesa de correção monetária da obrigação passiva do débito fiscal*. E, acerca deste aspecto, vê-se que a maioria



dos julgados administrativos exige o equilíbrio entre as variações monetárias ativas e passivas, consoante a reprodução abaixo de ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – Cabível a exigência da variação monetária dos depósitos judiciais com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, em conformidade com o art. 151, do CTN. O valor depositado representa um ativo da empresa que tem dois destinos possíveis: primeiro, quitar o tributo caso a Justiça o entenda devido ou, segundo, ser incorporado ao caixa da empresa quando considerado indevido. Em ambas as opções, esse recurso irá gerar acréscimo patrimonial para empresa, seja aumentando um ativo (ingresso no caixa) ou reduzindo um passivo (quitação de débito tributário). Ressalte-se, ainda, que, no caso dos autos, não há falar em efeito compensatório ocasionado pela ausência de correção da provisão para pagamento do tributo no passivo como se constata em outros precedentes jurisprudenciais. () Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Recurso especial do Contribuinte provido (Acórdão CSRF nº 01-05.521, sessão de 18/09/2006)

IRPJ – VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS – Incabível a exigência tributária da variação monetária de depósitos judiciais quando a empresa simultaneamente adiciona na determinação do lucro real a variação monetária passiva decorrente da provisão dos tributos questionados judicialmente. Em que pese as variações monetárias devam ser computadas no resultado do período-base a que competirem independentemente de seu recebimento, a correspondente falta de aproveitamento da variação monetária passiva decorrente da constituição de provisão no passivo deve ser considerada. Recurso voluntário provido. (Acórdão CSRF nº 01-05.681, sessão de 11/06/2007)

DEPÓSITOS JUDICIAIS – ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA – EQUILÍBRIO PATRIMONIAL E FISCAL. A fiscalização, ao intentar tributação sobre a variação monetária ativa relativa aos depósitos judiciais, deve levar em consideração os efeitos semelhantes, à taxas e sistemática, no que respeita aos depósitos levantados e ao tratamento dado à provisão que registra os tributos cujo depósito garante a discussão judicial. Recurso especial da Fazenda Nacional negado. (Acórdão CSRF nº 01-05.738, sessão de 3/12/2007)

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. DEPÓSITOS JUDICIAIS. A apropriação das variações monetárias ativas na determinação do Lucro Operacional, auferidas em depósito judicial para garantia de instância, encontrava guarida, à época, nas disposições do art. 254 do RIR/80, devendo, pois, serem apropriadas no resultado do exercício da empresa depositante segundo o regime de competência

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. Somente se comprovado que não foi corrigida a obrigação, é que descaracterizaria a exigência de correção da conta que abriga os valores depositados judicialmente

Não caracteriza omissão de receita a falta de contabilização e lançamento de variação monetária ativa sobre depósitos judiciais quando em paralelo, demonstradamente, o sujeito passivo não procedeu à correção da obrigação tributária sob discussão, neutralizando, assim, os efeitos de uma e outra. (Acórdão CSRF nº 01-06.004, sessão de 12/08/2008)

A análise da questão centra-se, assim, na necessidade de se verificar se a contribuinte procedeu, ou não, à dedução da variação monetária passiva para fins de apuração do lucro real. Somente haveria prejuízo ao Fisco se a depositante, após contabilizar o desembolso decorrente do depósito judicial em contrapartida a um direito, e as despesas

67

12

tributárias em contrapartida a obrigações, procedesse apenas à atualização monetária desta última.

De fato, a discussão fica restrita a estes aspectos pois, no caso de a contribuinte não ter contabilizado a obrigação tributária antes referida, o prejuízo ao Fisco já seria certo, na medida em que o patrimônio líquido restaria majorado, ensejando maior despesa de correção monetária de balanço. Esta é a conclusão que se extrai do voto do I. Conselheiro Caio Marcos Cândido, proferido no Acórdão nº 101-96.164, cujos excertos são, a seguir, transcritos:

A matéria discutida nos presentes autos é a apropriação das variações monetárias ativas sobre os valores correspondentes a tributos depositados judicialmente

O instituto da correção monetária do Balanço Patrimonial foi instituído no Brasil com o objetivo de promover a atualização monetária dos valores constantes do Patrimônio (Ativo e Passivo) da pessoa jurídica, em face aos efeitos provocados pela perda de valor da unidade monetária

Como visto a decisão vergastada se baseia no fato de que durante o curso do processo judicial, ainda estando os depósitos judiciais à disposição do Juízo, e, pela exegese adotada naquela decisão, tais valores estariam "indisponíveis" para a contribuinte, e a - disponibilidade dos mesmos só se daria com "o levantamento dos depósitos pelo contribuinte, acrescidos das variações monetárias, por decisão a ele favorável, transitada em julgado, ou por expressa autorização judicial", momento este em que deveria ser reconhecida a variação monetária ativa correspondente aos valores dos depósitos levantados.

A mais recente jurisprudência deste Conselho acerca do tema tem se firmado no sentido de que desde o momento da realização dos depósitos judiciais estes já se incorporaram ao ativo da empresa e tem dois destinos possíveis: 1) quitar o tributo caso o Poder Judiciário o entenda devido; 2) ser incorporado ao caixa da empresa quando considerado indevido. Nas duas opções o recurso gerará um acréscimo patrimonial para o sujeito passivo, seja aumentando um ativo (caixa) ou reduzindo um passivo (débito tributário). Reproduzo parte do voto condutor do acórdão CSRF nº 01-05.168, de lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, que assim trata do tema em questão:

[...]

Reproduzo excerto da decisão da DRJ em Fortaleza - CE, nos autos do processo administrativo no 10783.001419/95-52, de lavra do AFRF Francisco de Almeida Bernardo, que se aplica perfeitamente ao caso presente:

Em relação às repercussões contábeis e fiscais da existência dos depósitos e da sua correção, é necessária uma discussão prévia a respeito dos aspectos patrimoniais envolvidos na questão. Em se tratando de questão que envolve a sistemática da correção monetária de balanço, instituto que tem por objetivo expressar, em valores reais os elementos patrimoniais, não há como se aferir a procedência da exigência, sem a devida análise de seus reflexos na apuração dos resultados da atividade empresarial.

Na ótica do Professor Eliseu Martins [in "Correção Monetária dos Depósitos Judiciais" (IOB - TEMÁTICA CONTÁBIL E BALANÇOS, Boletim 17/92)] , o reconhecimento da variação monetária ativa é necessário para neutralizar os efeitos da correção monetária incidente sobre as origens dos recursos depositados, quais sejam, o Patrimônio Líquido (capital próprio) ou o Passivo (capital de terceiros), uma vez que são essas as fontes de financiamento de todos os recursos grafados no Ativo.



Assim sendo, se a empresa possui recurso próprio e o aplica ganhando correção monetária, não é verdade que ela estará pagando Imposto de Renda sobre essa correção, já que terá, em contrapartida, o débito da correção do Patrimônio Líquido. Da mesma forma, sendo o recurso de terceiros, essa correção estará também sendo cobrada pelo financiador, de forma direta, como no caso dos empréstimos, ou indireta, como no caso dos fornecedores que a incluem no preço de venda.

Desta feita, na prática, não existe tributação sobre qualquer correção do ativo, em termos líquidos. E se algum ativo for financiado por passivo sem correção, o que estará ocorrendo é um ganho por se ter uma transferência de riqueza, sendo absolutamente justo que haja tributação em quem ganhou e a dedutibilidade em quem perdeu.

Em outras palavras: a origem dos recursos que possibilitaram a realização do depósito está contabilmente grafada no Patrimônio Líquido ou no Passivo Circulante, ambos sujeitos à correção. O Patrimônio Líquido sendo corrigido por disposição de lei e o Passivo Circulante por obrigatoriedade contratual.

Evidencia-se, assim, que a correção monetária dos depósitos judiciais é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração de lucro contábil ou fiscal, posto que estará sendo totalmente compensada com a correção do patrimônio líquido ou do capital de terceiro que o financiar.

Conforme professado pelo Professor Eliseu Martins, dizer que se paga imposto por causa da atualização monetária do depósito judicial é desconhecer os fundamentos econômicos e o próprio esquema de funcionamento sistêmico da correção monetária sobre as demonstrações financeiras.

Os depósitos judiciais representam um ativo do depositante que está vinculado a um passivo, representado pelos impostos e contribuições que deram origem a tais depósitos.

Neste sentido, os depósitos judiciais não podem ser analisados isoladamente, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica. Se pelo lado do ativo temos os depósitos judiciais, por outro lado existem as exigibilidades (suspensas), ambos sujeitos à correção monetária segundo as determinações da boa técnica contábil e as exigências e permissões fiscais.

Se efetuarmos a correção monetária dos depósitos judiciais e das exigibilidades correspondentes, ou deixarmos de efetuar estas correções, o lucro real não restará alterado, pois o efeito da correção monetária das contas do passivo e do ativo se anulam.

Entendem alguns que, feito o depósito judicial, deixa de fluir a correção monetária sobre os tributos questionados e não há como se registrar contabilmente esta correção monetária credora (despesa), como também não se pode exigir o registro da correção monetária dos correspondentes depósitos (receita). Tal procedimento, se não aconselhável pela técnica contábil, não traduz qualquer efeito fiscal, seja em prejuízo do fisco, seja como prejuízo do sujeito passivo, pois o lucro real será o mesmo nos dois casos, uma vez que, como visto, a correção monetária dos depósitos é anulada pela correção monetária dos tributos.

Com efeito, o depósito em juízo é meramente um fato permutativo entre contas do Ativo, permanecendo, destarte, no patrimônio do contribuinte até a sua conversão em renda, quando for o caso. As variações monetárias cumprem um papel de neutralidade absoluta na determinação do lucro do exercício. Se, por um lado, os depósitos judiciais geram variações monetárias credoras, de outro a correção das obrigações tributárias produzem, por igual magnitude, variações monetárias devedoras. Resulta, pois, desse confronto, nenhuma hipótese de incidência de tributação, por não-ocorrência dos fatos geradores do imposto sobre a renda.

Tendo em vista a manifesta discordância com a solução da lide adotada pela autoridade julgadora de primeira instância e a necessidade de informações não

GP

14

constantes destes autos para a análise dos fatos deste processo administrativo, fez-se necessária a verificação da forma como foram registrados os fatos na escrituração contábil-fiscal da interessada, pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70 235/1972

Conforme relatado não houve contabilização, por parte da interessada, nem das variações monetárias passivas relativas aos valores depositados judicialmente não foram contabilizadas, nos anos-calendário de 1993 e 1994, nem de provisão, no passivo da interessada, de valores para pagamento de tributo questionado judicialmente

No caso presente, com relação às variações monetárias ativas de depósitos bancários, o autuante exigiu o reconhecimento das receitas, sem fazer qualquer menção a respeito das variações monetária passivas, nem tampouco quanto à constituição de provisão do débito do tributo questionado judicialmente

Assim, o lançamento limitou-se a exigir o reconhecimento das variações ativas.

A decisão de primeiro grau, de acordo com a antiga jurisprudência do Conselho, ou de algumas Câmaras do 1º CC, entendeu não ser cabível tal exigência

O resultado da diligência esclareceu que não havia sido efetuada a provisão por parte da empresa, o que significa dizer que o patrimônio líquido ficou indevidamente majorado para fins de correção monetária de balanço. Como a pessoa jurídica não realizou provisão contábil do tributo questionado judicialmente (a débito de conta do Patrimônio Líquido e a crédito de Passivo, circulante ou exigível a longo prazo), na verdade, o patrimônio líquido da empresa ficou majorado, exatamente no valor da provisão que deixou de ser efetuada.

Assim, por ocasião da correção monetária de balanço, tendo o PL ficado majorado, também ocorreu a despesa a maior de correção monetária de balanço, exatamente sobre o valor da provisão não contabilizada

De outro lado, a pessoa jurídica contabilizou normalmente os depósitos judiciais realizados (a débito da conta de ativo circulante e a crédito de Caixa e/ou Bancos).

Em conclusão, pela nova jurisprudência da Primeira Câmara, deve ser mantido o lançamento em que restou exigida a correção da conta de depósitos judiciais (ativo circulante), tendo em vista que é para eliminar os efeitos da correção monetária de balanço que ficou majorada, tendo em vista que o PL estava inflado.

Aqui, porém, discorda-se da necessidade de diligência para identificação da situação de fato efetivamente presente nos períodos autuados, na medida em que a legislação contábil exigia o registro das obrigações tributárias ainda não liquidadas, e a manutenção deste passivo atualizado. Assim é o disposto na Lei nº 6.404/76:

Art. 184. No balanço, os elementos do passivo serão avaliados de acordo com os seguintes critérios.

I - as obrigações, encargos e riscos, conhecidos ou calculáveis, inclusive Imposto sobre a Renda a pagar com base no resultado do exercício, serão computados pelo valor atualizado até a data do balanço,

[...]

A Resolução CFC nº 750/93 também cuidou de explicitar o princípio da atualização monetária:



Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais

Parágrafo único – São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo,

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido,

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período

Para formalizar a exigência, a autoridade lançadora reuniu os elementos necessários à constituição do direito do Fisco: identificou que a contribuinte não havia contabilizado a variação monetária ativa de depósitos judiciais, calculou os valores que deveriam ter sido acrescidos ao lucro real de 1990 a 1992, e determinou o IRPJ que deixou de ser recolhido. Se há fato impeditivo ou extintivo do direito aqui veiculado, cumpriria à contribuinte fazer a prova correspondente.

Sua defesa, porém, centrou-se na descaracterização do depósito judicial como elemento integrante do seu patrimônio, além de impropriamente reportar-se aos efeitos da Lei nº 8.541/92 e das ações judiciais propostas contra exigências de contribuições sociais. Apenas aventou que a *despesa de correção monetária da obrigação passiva do débito fiscal* anularia a receita de variação monetária ativa, sem sequer afirmar que, de fato, deixou de contabilizar tais valores.

Destaque-se que a referida prova é de natureza documental, e não foi trazida na impugnação, como exige o Decreto nº 70.235/72 (art. 16, §4º). E, ainda que se supere a preclusão prevista naquele dispositivo, em homenagem ao princípio da verdade material, é certo que a contribuinte, mais uma vez, nada trouxe com o recurso voluntário, limitando-se a juntar os elementos concernentes à representação processual.

Por tais razões, não se vê, aqui, reparos à infração imputada pela autoridade lançadora.

Inclusive, registre-se, por oportuno, que consoante informações de fls. 83, 118 e 120/122, em 20/02/2008 ainda não se verificara a conversão em renda da União dos depósitos judiciais relativos à Contribuição ao FINSOCIAL ante a pendência de recursos na ação correspondente, e, quanto aos depósitos da Contribuição ao PIS e da COFINS, a conversão em renda da União ocorreu em 2003 e 2004. Dessa forma, à época do lançamento, os depósitos judiciais permaneciam à disposição do juízo, razão pela qual não há que se cogitar de postergação pelo eventual reconhecimento da variação monetária ativa quando do levantamento dos correspondentes depósitos judiciais.

E, com referência à atualização do tributo lançado com base na TRD, a autoridade julgadora de 1ª instância já procedeu à exclusão da parcela que se considerou indevida, incorrida até a edição da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991, convertida posteriormente na Lei nº 8.218/91:

OP

ff

Art 3º Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária (TRD) acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; e

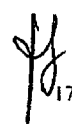
[...]

Ressalte-se que nada foi lançado, nestes autos, a título de atualização monetária com base na TRD. O tributo devido no ano-base 1990 foi apurado em BTNF, convertido para cruzeiros (Cr\$) em 01/02/91 e transformado em UFIR em 02/01/92, sem qualquer atualização monetária neste intervalo. Os débitos de 1991 e 1992, por sua vez, já foram apurados em UFIR.

A TRD, em verdade, somente foi utilizada para cálculo de juros de mora, e assim afastada no período em que inexistia previsão legal para tanto, mantendo-se tal recomposição no percentual de 1%, na forma do art. 161 do CTN.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.


EDELÍ PEREIRA BESSA


17