

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.010042/95-33
Recurso nº : 130.114 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1991
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP
Recorrida : CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A
Sessão de : 03 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.265

IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA - DEPÓSITOS JUDICIAIS - O instituto da correção monetária tem por objeto a neutralidade das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, buscando manter o equilíbrio das contas credoras e devedoras. Assim, atualizada a obrigação, por simetria, há que ser exigida a correção da conta que abriga os valores depositados judicialmente, devendo ser reconhecida a variação monetária ativa correspondente, segundo o regime de competência.

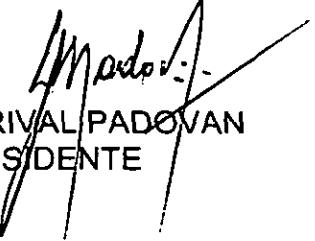
ILL - SOCIEDADE POR AÇÕES - Incabível a exigência de tributo assentado em dispositivo afastado do mundo jurídico pela declaração de inconstitucionalidade pelo STF e por Resolução do Senado da República.

LANÇAMENTO REFLEXIVO - Pelo princípio da decorrência processual aplica-se ao lançamento reflexivo o que decidido foi no âmbito do lançamento principal, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, RE-RATIFICAR o Acórdão nº 105-13.992, de 05 de dezembro de 2002, para DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício restabelecendo as exigências do IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVANI
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13805.010042/95-33
Acórdão nº : 105-14.265

2


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), FERNANDA PINELLA ARBEX, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13805.010042/95-33
Acórdão nº : 105-14.265

3

Recurso nº : 130.114 - EX OFFICIO
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP
Recorrida : CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A

RELATÓRIO

O presente processo retorna a julgamento nesta Câmara em razão de embargos de declaração interposto pelo Relator Ad Hoc, Dr. José Carlos Passuello, o qual detectou não ter sido apreciada matéria objeto de recurso de ofício, ou seja, o afastamento do ILL pela inaplicabilidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, declarado inconstitucional pelo STF e afastado do Mundo jurídico por meio da Resolução do Senado da República nº 82/96.

Na oportunidade em que apreciados os autos, houve-se o Relator Ad Hoc em promover o Relatório que abaixo transcrevo:

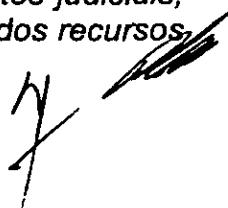
Procedo à formalização do Acórdão nº 105-13.992, por determinação contida na Portaria nº 105-0.014, de 18 de março de 2003, do Sr. Presidente desta 5ª Câmara do Primeiro conselho de Contribuintes, na forma regimental.

A Presidente da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em São Paulo, SP, recorreu de ofício da decisão consubstanciada no Acórdão nº 352/2002, que acolheu as razões contidas na impugnação formalizada por CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A, relativamente a exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, integralmente canceladas.

A decisão recorrida está assim ementada:

*"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Exercício 1991*

Depósito Judicial. Correção Monetária. – 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.



Reflexo – CSLL – A improcedência do lançamento de IRPJ, por fundar-se nos mesmos argumentos e provas, alcança, no que lhe couber, a exigência dele decorrente.

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

Lançamento Improcedente.”

A exigência fiscal foi formalizada a partir do teor do Termo de Constatação e Verificação Fiscal N° 01 (fls. 170), do qual é importante transcrever:

CONTEXTO

“No exercício das funções de Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional com a finalidade de defender os interesses da Fazenda Nacional e por determinação do ato supra mencionado, constamos que o contribuinte acima identificado, impetrhou Mandado de segurança (Proc. N.90.0006828-2) em 18.05.90 na 3ª. Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro, para não pagar o IOF incidente sobre Ouro-Ativo Financeiro de que era titular em 16.03.90, instituído pela Lei 8033, de 12/04/90, com Liminar deferida pelo Exmo. Sr em 26.09.90 mediante depósito do montante integral. O mesmo deixou de proceder a correção monetária desses Depósitos, contrariando o disposto no parágrafo 1º. alínea “F” do art. 320 do RIR/94, aprovado pelo Decreto N° 1041, DE 11/01/1994, conforme consta na conta contábil n° 013.559.010.054-Depósitos Judiciais-IOF (cópia do razão de 31/12/90 em anexo). (Fls. 170).

E, adiante:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado em 13/12/1995, o auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (fls. 233/235), relativo ao período-base de 01/01/90 a 31/12/90, em razão da falta de reconhecimento, como receita operacional, das variações monetárias ativas de depósitos judiciais em garantia de instância, referentes aos valores do IOF incidente sobre Ouro Ativo Financeiro e, ainda, do FINSOCIAL, CSLL e PIS, conforme consta dos termos de Verificação de fl. 170/171 e 178/182.

2. Dos valores tributáveis apurados, no montante total de CR\$ 542.696.664,04, resultou o crédito de IRPJ, multa de ofício e juros de mora equivalente a 2.076.840,82 Ufir.

3. Foram citados por enquadramento legal os seguintes dispositivos: artigos 157 e parágrafo 1º ; 171, 175; 254, inciso I, parágrafo único; e 387, inciso II do RIR/80.

4. Em decorrência dos mesmos fatos, foram também lavrados autos de infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao Imposto de renda Retido na Fonte, cujos enquadramentos legais e crédito tributário incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 07/12/1995, são a seguir discriminados:

4.1 CSLL (fls.244/245) – 601.982,86 Ufir, artigo 23 da Lei 8.212/1991.

4.2 IRRF (fls.239/240) – 203.068,87 Ufir, artigo 35 da Lei 7.713/88.

5. Às fls. 248/269, 282/303 e 316/338, constam tempestivas impugnações ao IRPJ e reflexos, apresentadas em 12/01/1996, por procurador da empresa, segundo consta de documento à fl. 270, nas quais foram aduzidas as razões de defesa que, em resumo são:

6.1. A aplicação de correção monetária dos depósitos judiciais, assim como o reconhecimento de eventual variação monetária ativa, somente são devidos quando da decisão final favorável ao contribuinte, ou seja, quando ocorrer para o mesmo a disponibilidade econômica ou jurídica da renda e dos proventos de qualquer natureza, nos termos das normas legais e constitucionais que tratam do fato gerador do imposto de renda.

6.2. Os depósitos judiciais não se confundem com os depósitos bancários normais. São depósitos vinculados ao juízo, com duvidosa certeza e liquidez e nenhuma disponibilidade, até o final das ações judiciais.

6.3 A par da certeza do reconhecimento da ilegalidade e da improcedência do lançamento, ressalta a impugnante a impossibilidade da utilização da TRD acumulada.

6. Em 05/08/1997, a empresa protocolizou adendo às impugnações (fl. 354), no qual requer, nos termos do artigo 3º da IN 63/97, a imediata desconstituição do crédito tributário relativo ao ILL, em face de ter sido declarado *inconstitucional* pelo STF e retirado do mundo jurídico através da Resolução 82/96 do Senado Federal.

(Fls. 1.049)

A impugnação, protocolada uma para cada tributo e depois todas juntadas em um mesmo processo, inclusive os autos de infração, por força de norma processual própria, trouxe inconformidade com o lançamento, principalmente nos trechos:

“69. Segundo citado Bulhões Pereira, “o objeto do regime de competência é distribuir o resultado da sociedade empresária entre os exercícios sociais, segundo critério que atribua a cada período o resultado que lhe compete, ou cabe em termos de lucro ganho ou prejuízo originário do fato nele ocorrido.”

70. Mais adiante, prelecionando sobre os ganhos e receitas, o mesmo autor salienta que “no regime de competência o lucro é reconhecido no



momento em que se caracteriza o ganho da receita de cada negócio (operação ou fato), e o registro dos custos é função da receitas a que correspondem. O conceito fundamental do regime é, portanto, o de "ganho de receita ou rendimento", que pode ser assim definido: a sociedade empresária ganha a receita e o rendimento em que se completa a ocorrência de todos os fatos necessários para que virtualmente adquira o direito de recebê-los e o poder de dispor do seu valor em moeda". (Ob. Cit., pág. 487 e 489) (negritamos)

71. Por outro lado, a Lei das Sociedades por Ações (Lei n° 6.404/76), precursora, como já salientado, do regime de competência para a escrituração das pessoas jurídicas, prevê, no parágrafo primeiro, letra "a", do seu artigo 187, que: "Na determinação dos resultados do exercício serão computados: a) as receitas e os rendimentos **ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda.**" (negritamos) ...

72. Resta conclusivo que as disposições legais existentes e os princípios que regem o regime de competência têm por objetivo não o reconhecimento antecipado de receitas e despesas, mas a instauração de um sistema de reconhecimento no qual seja observada a divisão de mais de um período de determinada despesa ou receita, desde que a mesma venha sendo, nesse ínterim, incorporada ao patrimônio das empresas.

73. Em outras palavras, as receitas ou despesas devem ser já incorridas pelas pessoas jurídicas, havendo somente postergação com relação à entrada de moeda no seu caixa. Outra não nos parece ser a conclusão em face da Lei das Sociedades por Ações.

74. No caso específico dos depósitos judiciais, como já sobejamente demonstrado, não há incorporação parcial de rendimentos no patrimônio da pessoa jurídica litigante. Embora os mesmos estejam sendo corrigidos monetariamente, tal atualização não pode ser reconhecida antes que o seja o valor original, através da atribuição de titularidade. Ao contrário, se a empresa fosse reconhecendo tais receitas em suas demonstrações financeiras, estaria agindo em desacordo com as normas de escrituração contábil e fiscal, posto que reconhecendo receita ainda não incorporada no seu patrimônio ainda que sob a forma de direito creditório.

75. É cristalina, portanto, a completa impossibilidade jurídica de reconhecimento dessa receita antes da decisão final do processo, em face da estrita observância do regime de competência.

76. Por outro lado, não havendo integração ao patrimônio da pessoa jurídica da correção monetária dos valores depositados em juízo, nem de eventual variação monetária ativa, a receita dela decorrente não poderá se considerada como percebida desde logo. Destarte, além do

acima mencionado no tocante ao imposto sobre a renda, nenhuma incidência tributária, que tenha por base de cálculo a renda, as receitas, o lucro, ou até mesmo patrimônio, pode ocorrer sobre os valores de correção monetária de depósitos judiciais antes da decisão final do processo.

77. Admitir o contrário seria permitir a cobrança de tributos antes de seu fato gerador e independentemente da certeza de sua ocorrência, o que é absolutamente vedado pelo direito pátrio.

79. Portanto, nos casos de condição suspensiva, somente após sua ocorrência considera-se existente o fato gerador. Assim, qualquer exigência fiscal que tenha por objeto a cobrança de tributos sobre a correção monetária dos depósitos judiciais, antes da ocorrência de decisão favorável definitiva no âmbito do processo judicial, é ilegal e inconstitucional, a § de estar em desacordo com todas as normas de escrituração e reconhecimento de despesas e receita. (Fls. 264, 267)

A decisão recorrida procedeu ao cancelamento da exigência, em termos que assim se expressaram:

" 7. O autuante verificou que a interessada deixou de contabilizar a variação monetária ativa correspondente à atualização de depósitos judiciais relativos ao IOF incidente sobre Ouro Ativo Financeiro, e, ainda, ao FINSOCIAL, à CSLL e ao PIS, por ela efetuados, com a finalidade de suspender a exigibilidade de tributos.

8. De maneira preambular, é de se citar que a ciência contábil, no país, preconiza a utilização do chamado **regime de competência** no registro contábil dos fatos ocorrentes numa empresa, seja esta comercial, industrial, prestadora de serviços ou mesmo exclusivamente financeira.

9. A aplicação do citado regime não corresponde a uma faculdade, mas obrigação decorrente de preceito legal, inserido tanto na lei comercial, como na legislação fiscal. Nesse sentido, a lei nº 6.404/1976 (Lei das S/A), em seu artigo 177, caput, dispõe que:

"Art. 177 – A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência." (grifos não são do original)

10. Acompanhando a lei comercial, a legislação de regência do imposto de renda, por seu turno, em várias de suas passagens, consigna também a obrigatoriamente de aplicação do regime de competência na apuração dos resultados sujeitos a incidência desse imposto.

AP

11. Exemplo da adoção desse regime, no âmbito da tributação, pode ser encontrado no art. 6º, § 5º, do Decreto-lei n° 1.598/1977 (RIR/80, art. 171), cujo preceito deve ser aplicado na ocorrência de postergação do imposto, fenômeno que pode decorrer da inobservância do regime de competência na escrituração contábil de fatos relevantes para a apuração do resultado da pessoa jurídica tributada com base no lucro real (PNs n°s 57/79 e 26/82).

12. Expressando de forma prática e singela, **regime de competência**, cujo conceito se opõe ao do regime de caixa, traduz-se numa técnica de escrituração contábil, segundo a qual as receitas e despesas hão de ser contabilmente apropriadas no momento de ocorrência desses eventos, independentemente do recebimento ou pagamento dos preços e um e de outro (art.9º da Resolução CFC n° 750, de 29/12/1993, do Conselho Federal de Contabilidade).

13. A tributabilidade das **variações monetárias acrescidas aos depósitos judiciais** se ampara no preceito genérico do art. 18 do Decreto-lei n° 1.598/1977, que possui a seguinte redação:

“Art. 18- Deverão ser incluídas no lucro operacional 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.

Parágrafo único – As contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos poderão ser deduzidas para efeito de determinar o lucro operacional.”

14. Tendo a legislação do imposto de renda adotado como regra a obrigatoriedade do regime de competência, a observância desse método de escrituração evidentemente se torna um imperativo legal também na apropriação em conta de receita das variações monetárias adicionadas aos depósitos judiciais.

15. É de se repetir que é da essência do citado regime, o dever de apurar o resultado tributável, apropriando em conta de receita as variações monetárias, ainda que o valor desta não tenha sido recebido.

16. Todavia, não é demais salientar que a aplicação do regime de competência (tal como também ocorre nas hipóteses em que se exige o regime de caixa), apenas deve ser cogitada em consonância com as normas que disciplinam o instante de ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Essa ressalva, até dispensável por demais cediça, implica examinar a teoria do fato gerador da obrigação tributária aplicada no âmbito da legislação do imposto de renda.

AN

17. É sabido que o imposto de renda somente se torna devido após adquirida a **disponibilidade** da renda ou proventos de cuja tributação decorre essa espécie de tributo. Condicionante da tributabilidade da renda, a ocorrência dessa disponibilidade há que ser aferida, em primeiro lugar, à luz do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1996), que assim dispõe:

"Art. 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – De renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (grifos não são do original)

18. Assim, pois, para que a renda se torne suscetível de tributação, basta que ocorra a sua disponibilidade: ou a econômica ou a jurídica. A ocorrência de só uma das duas legalmente previstas, é suficiente para considerar gerado o imposto de renda.

19. Se a disponibilidade **jurídica** antecede a **econômica**, tem-se nascida com a ocorrência daquela, a obrigação tributária a título de Imposto de Renda. De sorte que, para fins, de geração do tributo, a disponibilidade econômica apenas se considera relevante quando precedente da jurídica.

20. De qualquer modo, a disponibilidade da renda, econômica ou jurídica, inverte-se o seu valor, por razões fáticas ou jurídicas, não estiver em condições hábeis de integração ao patrimônio do contribuinte. Nesse caso, o que existe é uma **potencial disponibilidade**, irrelevante para suscitar a incidência do tributo.

21. A incidência do imposto de renda pressupõe, necessariamente, a ocorrência de real **acréscimo de riqueza**, de modo a produzir um aumento no patrimônio do contribuinte. Enquanto esse fenômeno não se concretizar, não haverá como cogitar-se da incidência do imposto.

22. É verdade que esse acréscimo de riqueza pode dar-se mediante disponibilidade jurídica, mas a verificação desta não produzirá efeitos tributários se o contribuinte, por força de óbices legais, estiver impedido de qualificar-se como titular da renda potencialmente disponível.

23. Em outras palavras, a **disponibilidade jurídica** que se considera capaz de provar a incidência do imposto de renda, é aquela cuja ocorrência permita inferir a possibilidade de transformar-se numa **disponibilidade econômica**, então materialmente fruível pelo seu titular. Desde que exista algo que a tanto se opõe, nada mais resta.



que não uma **disponibilidade apenas potencial**, incapaz de produzir imediatos efeitos no campo de tributação.

24. Quando a **contrapartida da correção monetária dos direitos de crédito**, em princípio, pode ser admitido que a mesma, podendo já ser quantificada no período legalmente eleito para a sua apuração, se torna tributável tão logo se possa situá-la como integrante do patrimônio do contribuinte (o que pode suceder quando inexistente qualquer obstáculo de natureza jurídica, atendida, assim, a técnica do regime de competência).

25. Não é sempre assim o que pode ocorrer, relativamente às variações decorrentes de correções monetárias dos depósitos judiciais, como adiante se situa, de maneira exemplificativa:

26. **Numa primeira hipótese**, a realização desses depósitos, acolhidos ou exigidos pelo juiz perante o qual se processa a ação, eventualmente não obter o sucesso objetivado. Na ocorrência de tal fato, o valor dos depósitos, evidentemente acrescidos da contrapartida de sua correção monetária, será obrigatoriamente convertido em renda da União, extinguindo-se, assim, o crédito tributário correspondente.

27. No caso de ser essa a hipótese que afinal se concretizou, não há, do ponto de vista legal, cabimento para submeter-se ao imposto o valor das variações monetárias, vez que estas, passando a constituir renda da união, não constituíram disponibilidade (jurídica ou econômica) em proveito do contribuinte vencido na ação judicial.

28. Dentro dessa possível situação, é fantasioso afirmar que o valor dos citados depósitos configura direito de crédito do contribuinte depositante. Não há como admitir tal afirmação se tais depósitos, vinculados como se acham à contenda judicial, só podem ser levantados mediante autorização do juiz que preside o litígio.

29. Pretender tributar as variações monetárias no caso da situação descrita, implica onerar o contribuinte com imposto incidente sobre a renda da qual não é ele o beneficiário. Tal pretensão, sabidamente, é repudiada pelo Direito.

30. Uma **segunda hipótese** (inversa à anterior), ocorre quando o contribuinte obtém sucesso na ação judicial proposta, uma vez transitada em julgado, quando então pode ser providenciado o levantamento dos valores depositados, inclusive daqueles que correspondem às variações monetárias.

31. Realizando-se tal hipótese, considera-se exteriorizada a ocorrência do fato gerador, em razão de que fica configurado o direito à percepção do imposto de renda incidente sobre as referidas variações monetárias.

32. Inobstante tais variações monetárias serem acrescidas mensalmente ao valor dos depósitos, o fato gerador do imposto, na



situação aventada, só se considera ocorrido na data em que transitada em julgado a decisão judicial favorável ao contribuinte. Isto porque, até então, não poderá ser afastada a hipótese de que a decisão irrecorrível bem poderia ser contrária ao pretendido pelo autor da ação, caso em que não ocorreria o fato gerador.

33. Em outros termos, impõe-se considerar que a disponibilidade jurídica apta a gerar o imposto não se presume realizada tão só com apuração das variações monetárias, seguida de sua apropriação mensal nos assentamentos da entidade depositária (devendo ser reproduzida na escrituração contábil do contribuinte em conta de resultado pendente), uma vez que tais operações, por si só, se consideram insuficientes para definir a pessoa que virá a assumir a titularidade das questionadas variações, podendo estas ou beneficiar o contribuinte depositante ou, como já exposto, a própria Fazenda Nacional.

34. Diante das alternativas que podem ser caracterizadas por decisão judicial irreforável, apenas aquela favorável ao pleito do contribuinte é que passa a ter relevância para os efeitos do imposto de renda. Enquanto inexistente a decisão judicial com tal característica, haverá tão só, uma expectativa de realização do fato gerador.

35. Nesse passo, pode dizer-se que o tema em estudo, tendo por objeto o aspecto temporal do fato gerador, cujo conhecimento quenda-se pendente do resultado definitivo da ação judicial, identifica-se com a hipótese versada pelo art. 116 do C.T.N., verbis:

"Art. 116 – Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – Tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que se produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – Tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável."

36. É bem de ver que a questão relacionada com a disponibilidade de renda representada por variações monetárias, oriundas de depósitos judiciais, ajusta-se com propriedade ao disposto no art. 116 do C.T.N.. Com efeito, a ocorrência do fato gerador, no caso em estudo, fica condicionada ao desfecho da ação judicial, quando então se define a titularidade dos valores objetos de depósitos.

37. É bem verdade que o juiz da causa, a seu talante, poderá autorizar o levantamento do depósito antes de concluída a lide judicial. Se isso vem a ocorrer, os valores em depósitos se tornam disponíveis

na data da autorização, quando efetivamente se considera ocorrido o fato gerador.

38. Importa também acrescentar que a disponibilidade jurídica da renda implica na observância do regime de competência. Isto significa que, uma vez adquirida a disponibilidade jurídica de renda, esta se torna sujeita ao imposto, em homenagem ao referido regime. De outra parte, a disponibilidade econômica de renda tem conotação com regime de caixa.

39. Afastado qualquer propósito de neutralizar essas colocações, o certo é que, no caso sob análise, a disponibilidade jurídica apenas se consubstancia com a decisão judicial irreforável, se esta favorece a tese do impetrante da ação.

40. Diante, portanto, das considerações expostas, reputadas suficientes para permitir adequada solução, é de se concluir que a disponibilidade jurídica das variações monetárias decorrentes de depósitos judiciais em garantia, para fins de geração de imposto de renda, se considera ocorrida: a) – quando proferida a decisão judicial com trânsito em julgado, se favorável ao pleito do contribuinte, e; b) – na data em que autorizado pelo juiz o levantamento do depósito, antes de encerrada a lide.

41. Nesse mesmo sentido, a jurisprudência administrativa, emanada das mais diversas Câmaras do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme abaixo:

“CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS”

A variação monetária resultante de depósitos judiciais pode ser apropriada como receita somente no exercício em que reconhecida a improcedência da pretensão fiscal, ou seja, na decisão final da lide.” (Ac. 101-88.598/94 – DOU 16/02/96)

“CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS”

Variação monetária, resultante de depósitos judiciais para garantia de instância, deve ser apropriada como receita do exercício em que transita em julgado o litígio judicial ou quando autorizado o levantamento do depósito pela autoridade judiciária que preside o feito.” (Ac. 101-89.925/95 – DOU 08/03/96).

“CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS”

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.” (Ac. 105-7.382/93 – DOU 23/10/96).



42. Outros, ainda, de manifestação semelhante, podem ser citados, tais como os de nºs.: 103-17.683 – DOU 12/11/96, 107-1.1.073/94 – DOU 07/01/97, 101-90.599/97 – DOU 09/04/97, 101-91.461 e 91.462/97 – DOU 19/11/97, 101-91.571/97 – DOU 09/12/97, Ac. CSRF/01.2102/96 e 2.103/96 – DOU 20/02/97.

43. Em razão do exposto, há que se reconhecer a improcedência do lançamento em razão da falta de autorização monetária dos depósitos judiciais.

44. Relativamente aos reflexos de CSLL e ILL, observa-se que, por fundar-se nos mesmos argumentos e provas do lançamento de IRPJ, são igualmente improcedentes.

45. Ademais, ainda que fosse procedente a infração, a exigência de ILL não prosperaria, pois, a IN SRF nº 63/97, em vista da Resolução do Senado nº 82/96 e com base no que dispôs o Decreto nº 2194/1997, vedou, em seu artigo 1º, a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o artigo 35 da Lei nº 7713/1998, em relação às sociedades por ações.

46. por fim, quanto à TRD acumulada, dada a inexistência de infração, toma-se desnecessária a apreciação da matéria. (Págs. 1.050 a 1.055)

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O presente processo retorna a julgamento nesta Câmara em razão de embargos de declaração interposto pelo Relator Ad Hoc, Dr. José Carlos Passuello, o qual detectou não ter sido apreciada matéria objeto de recurso de ofício, ou seja, o afastamento do ILL pela inaplicabilidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, declarado inconstitucional pelo STF e afastado do Mundo jurídico por meio da Resolução do Senado da República nº 82/96.

Consoante voto proferido naquela oportunidade, posteriormente embargado pelo seu próprio autor, faltou ser relatada a matéria motivadora desta manifestação de ofício, repercutindo no despacho da Presidência desta Câmara, fls. 1083, para que os autos voltassem a fazer parte da pauta de julgamento, o que ora ocorre.

Nesse contexto, passo a transcrever, na íntegra, o voto por mim proferido na Sessão de 05 de dezembro de 2002, fazendo acrescentar, apenas, o meu posicionamento em relação à matéria destacada pelo embargante.

"Conforme relatado, a matéria litigiosa se prende à questão de reconhecimento das variações monetárias ativas em contrapartida da atualização dos valores depositados judicialmente, matéria por demais conhecida neste Colegiado.

Os recursos utilizados pela pessoa jurídica para efetuar os depósitos judiciais são oriundos de capitais próprios (patrimônio líquido) ou de terceiros (passivo real), os quais eram, à época da ocorrência dos fatos de que se cuida, objeto de atualização monetária, ou através do instituto da correção monetária do balanço, ou de correção monetária paga ao dono do capital, cujas contrapartidas eram deduzidas na determinação do lucro real, por meio de débito na conta de correção monetária do balanço, ou de variação monetária passiva, respectivamente.



Portanto, a variação monetária ativa, correspondente à contrapartida da atualização do valor depositado judicialmente, tem apenas o objetivo de anular o efeito destes lançamentos no resultado do período, não autorizando a se concluir, que sobre ela esteja incidindo o tributo.

Poder-se-ia arguir que, nas situações em que a pessoa jurídica provisiona o tributo cuja exigibilidade esteja sendo questionada na Justiça, o valor correspondente não mais comporia o patrimônio líquido, a gerar correção monetária devedora. Entretanto, tal argumento somente poderia ser acatado para afastar o fundamento do buscado equilíbrio patrimonial, a justificar a exigência da atualização monetária do depósito judicial, caso a empresa não atualize o montante provisionado, tendo como contrapartida, variação monetária passiva, parcela redutora do lucro do período.

O caso em tela teve origem na formalização de exigência em razão da falta de reconhecimento, como receita operacional, das variações monetárias ativas de depósitos judiciais referentes aos valores do IOF, FINSOCIAL, CSLL e PIS.

Em que pese o forte arrazoado de Primeira Instância, a questão não é tão simples como aparenta ser, senão vejamos as diversas facetas com que o mesmo caso pode se nos apresentar e, ainda assim, a solução será a mesma.

Temos em primeira hipótese a apropriação dos valores de tributos e contribuições, seja como parcela redutora da receita bruta ou como parcela deduzida do lucro do período, lançados no Exigível, os quais, se atualizados monetariamente, geram saldo devedor de Correção Monetária e irão reduzir o lucro tributável, exigindo que se faça a correção correspondente nos valores depositados, para manter em equilíbrio a balança patrimonial.

Outra hipótese seria a não apropriação desses valores, o que representaria um Patrimônio Líquido superior ao valor acolhido pela legislação tributária, proporcionando, também, saldo devedor de CM maior que o previsto, merecendo a contrapartida credora pela correção dos depósitos.

O caso em tela tem justamente como tema de apresentação a correção monetária das obrigações apropriadas em conta de passivo, gerando saldo devedor de correção monetária de balanço, diminuindo o lucro tributável, pelo que se fez necessário produzir a sua

h
2

contrapartida, saldo credor de CM no mesmo volume, a fim de que se mantivesse o equilíbrio patrimonial e não ficasse incólume uma indevida redução da carga tributária.

Nesse diapasão, transcrevo ementa de Acórdão originário deste Conselho de Contribuintes que representa muito bem o pensamento anteriormente esposado.

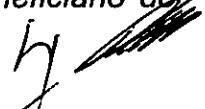
"IRPJ – VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS – DEPÓSITOS JUDICIAIS – Se as variações monetárias passivas calculadas sobre o valor das contribuições sociais provisionadas foram apropriadas como despesas operacionais, por simetria, devem ser reconhecidas as receitas de variações monetárias ativas sobre os depósitos judiciais." (Ac. 1º CC n° 101-91.984)".

O depósito judicial representa aplicação de recursos da empresa (e, como já vimos, oriundos de capitais próprios ou de terceiros), colocados à disposição da Justiça, sendo controlado na instituição financeira em nome do depositante, no caso, a própria empresa.

Tanto o depósito pode ser efetuado espontânea, ou compulsoriamente, mas resulta sempre, de uma iniciativa da pessoa jurídica de buscar a tutela judicial, com o objetivo de obter benefícios econômicos futuros, ainda que seja com a finalidade de fazer valer um direito que entendeu lesado, preenchendo, desta forma, todos os requisitos do conceito de ativo, segundo a Teoria Contábil.

Portanto, se configurando em um ativo financeiro controlado em nome da pessoa jurídica, resultante da aplicação de recursos oriundos de seu patrimônio líquido ou de capital tomado de terceiros, não há como prosperar a tese da recorrente, de que os depósitos judiciais não constituem direito de crédito sujeito à atualização, mormente se a conta de passivo que registra a obrigação correspondente, se acha corrigida monetariamente, como no caso presente.

Ademais, como a sua finalidade é a garantia de instância, se eximindo o depositante, da correção monetária incidente sobre o crédito tributário com exigibilidade suspensa, segundo o artigo 4º do Decreto-lei n° 1.737/1979, exatamente em razão da atualização deste crédito pela instituição financeira, a conversão em renda do depósito judicial, ou a sua restituição ao depositante, de acordo com a decisão proferida pela Justiça, far-se-á pelo valor corrigido, extinguindo-se o crédito tributário ou realizando-se o crédito da pessoa jurídica, mantido, em tese, o seu poder de compra. Em ambos os casos, o beneficiário do



rendimento correspondente à variação monetária creditada, é a empresa depositária, que a deve reconhecer em sua escrituração, segundo o regime de competência.

Por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, para, no mérito, negar-lhe provimento.”

Consoante exposição anterior, a motivação de retorno dos autos se deu em função de não ter sido apreciada matéria objeto de recurso de ofício interposto pela Primeira Instância, quando, analisando as peças processuais, concluiu:

“Ademais, ainda que fosse procedente a infração, a exigência de ILL não prospera, pois, a IN SRF n° 63/97, em vista da Resolução do Senado n° 82/96 e com base no que dispõe o Decreto n° 2.194/1997, vedou, em seu artigo 1º, a constituição de créditos pela Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o artigo 35 da Lei n° 7.713/1998, em relação às sociedades por ações.”

Como visto, cuidou o Poder Judiciário, em sua Instância Superior, em impedir a produção de efeitos daquele dispositivo, art. 35 da Lei n° 7.713/88, em relação às sociedades por ações, acontecendo, também, a manifestação do Senado Federal por meio da Resolução n° 82/96, retirando de vez do mundo jurídico aquela disposição, proporcionado, assim, obstáculo legítimo a que se viesse exigir tributo nas condições que os autos nos apontam.

Com esta feição, teve o Julgamento de Primeiro Grau posição fincada em Decisão Judicial inquestionável e, igualmente, Resolução do Senado Federal, posição, aliás, que vem norteando os julgados desta Casa que têm a mesma temática, com escora, também, na IN SRF n° 63/97.

Assim, entendo que o *Decisum* ora guerreado encontra-se em consonância com a manifestação do Supremo Tribunal Federal, quando, em RE n° 172.058/SC, a



declaração de constitucionalidade contemplou o afastamento da tributação em relação ao "acionista", vindo, posteriormente, a própria SRF, por meio de instrumento normativo, vedar a constituição de créditos com as mesmas características retratadas nos presentes autos, razão por que deve ser mantida, neste particular, a Decisão recorrida.

Pelo princípio da decorrência processual aplica-se ao lançamento reflexivo de Contribuição Social, no que couber, o que decidido foi em relação ao lançamento de IRPJ, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

É o meu voto.

Sala das Sessões, Brasília – DF, em 03 de dezembro de 2003.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

