MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13808.001666/92-60
RECURSO Nº : 108.863
MATÉRIA : IRPJ - EXS.: 1988 a 1992
RECORRENTE : TOALHEIRO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO/OESTE - SP
SESSÃO DE : 10 DE NOVEMBRO DE 1998
ACÓRDÃO Nº. : : 105-12.629

BENS DO ATIVO PERMANENTE DESTINADOS À LOCAÇÃO A TERCEIROS E LANÇADOS COMO DESPESAS - Bens de propriedade da empresa, por aquisição ou fabricação própria, destinados à locação a terceiros, não podem ser contabilizados como despesas operacionais logo após a sua aquisição ou fabricação e antes de sua locação. A autorização para registrar o custo de aquisição de bens do ativo permanente como despesas operacionais, prevista no artigo 15 do Decreto-lei nº 1.598/77, não abrange imobilizações relacionadas com atividades constitutivas do objeto da pessoa jurídica que requeiram o emprego simultâneo de uma certa quantidade de bens, os quais, embora cumpram individualmente a utilidade funcional, somente atingem o objetivo da atividade explorada em razão da pluralidade de seu uso. Esses bens, por serem necessários à exploração do objeto social ou à manutenção das atividades da empresa, classificam-se no ativo permanente, até o momento de sua baixa, por alienação, liquidação, obsolescência normal ou extraordinária.

BENS DO ATIVO PERMANENTE DESTINADOS À LOCAÇÃO A TERCEIROS - TRANSPORTE ENTRE MATRIZ E FILIAIS - Se, para prestar o serviço de locação, houver dispêndio com fretes, é de se admitir a dedutibilidade da despesa, desde que comprovada, por ser necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

BENS DO ATIVO PERMANENTE DESTINADOS À LOCAÇÃO A TERCEIROS E LANÇADOS COMO DESPESAS - GLOSA DE DESPESAS - BENS NÃO ATIVADOS PELO FISCO - DEPRECIAÇÃO - Descabe falar de depreciação de bens do ativo permanente lançados como despesa operacional, quando o Fisco apenas glosa a

despesa e não exige a diferença de correção monetária correspondente. Ademais, a depreciação de bens representa uma faculdade do contribuinte, que pode utilizá-la, ou não, não cabendo ao Fisco qualquer providência nesse sentido.

DEPÓSITO EM GARANTIA DE INSTÂNCIA - CORREÇÃO MONETÁRIA – Enquanto subordinada a disponibilidade da moeda ao êxito da ação judicial, somente caberá o reconhecimento das variações monetárias da conta de depósitos judiciais, no lucro operacional, quando implementada a condição.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA "TRD" - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução do Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. No período anterior ao mês de agosto de 1991, os juros de mora devem ser cobrados à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário, ou fração, como previsto no artigo 726 do RIR/80.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TOALHEIRO BRASIL LTDA..

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - excluir integralmente a exigência relativa à atualização monetária dos depósitos judiciais; 2 - excluir da base de cálculo da exigência, no exercício financeiro de 1992, a parcela de CR$ 5.404.067,08 (resultado da diligência); 3 - excluir da exigência remanescente o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Verinaldo Henrique da Silva (relator), Nilton Pêss e Alberto Zouvi (suplente convocado), que mantinham a exigência relativa à atualização monetária dos depósitos judiciais. Vencidos, ainda, os Conselheiros José Carlos Passuello e Ivo de Lima Barboza, que admitiam a

depreciação das roupas e outros artigos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Charles Pereira Nunes.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE

CHARLES PEREIRA NUNES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: VICTOR WOLSZCZAK E AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.

RECURSO Nº: 108.863
RECORRENTE : TOALHEIRO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Os presentes autos já estiveram sob exame nesta Câmara, na Sessão de 17 de setembro de 1997, quando este Colegiado decidiu, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência.

Para maior compreensão de meus pares, leio em Sessão o relatório e voto elaborados naquela ocasião (fls. 131/136).

O resultado da diligência está consignado às fls. 144/145, o qual, igualmente, leio em Sessão.

Ao ser intimado do resultado da diligência, o contribuinte carreou aos autos a petição de fls. 148/149, instruída com os documentos de fls. 150/173 (laudos técnicos elaborados pelo Instituto Falcão Bauer).

Em seguida, foi acostada aos autos a informação fiscal de fls. 175, a qual, também, leio em Sessão.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, Relator.

A ***tempestividade*** do recurso (***e não a intempestividade, como por erro constou às fls. 136***) e o preenchimento dos demais requisitos assecuratórios de sua admissibilidade já foram analisados, conforme voto que proferi na Sessão realizada em 17 de setembro de 1997.

Preliminarmente registro que não conheço dos laudos técnicos carreados aos autos pelo contribuinte por ocasião da diligência, por três razões: a) são irrelevantes para o deslinde do feito. Se os produtos são lançados como despesas e, após, alugados, descabe falar em laudos. O cerne da discussão é o aluguel de despesas, tudo o mais é de pouca ou nenhuma importância; b) não foram objeto da diligência; c) mesmo que relevantes fossem, e mesmo que houvessem sido objeto da diligência, não foram elaborados pelo Instituto Nacional de Tecnologia ou por outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

No mérito, existem três matérias em discussão: 1) contabilização dos gastos com confecção de roupas e outros artigos (para a empresa, conta de resultado; para o Fisco, conta do ativo permanente); 2) não-reconhecimento da variação monetária de depósitos judiciais (inobservância do regime de competência; e 3) TRD.

Passo ao exame do litígio, esclarecendo que a abordagem do temas seguirá a mesma ordem das matérias perfilhadas no recurso voluntário.

1 - DA CONTABILIZAÇÃO DOS GASTOS COM CONFECÇÃO DE ROUPAS E OUTROS ARTIGOS (para a empresa, conta de resultado; para o Fisco, conta do ativo permanente)

1.1 - da glosa das despesas

É fato inconteste que a empresa tem como objeto de suas atividades, entre outras, a de indústria e a de locação de roupas de cama, mesa e banho, roupas e uniformes, artigos de higiene e operações de lavanderia e tinturaria em geral. Os artigos objeto de locação são todos de sua propriedade e a grande maioria são produzidos por ela mesma. Uma vez acabados, são contabilizado diretamente como despesa, sob a alegação de que possuem reduzida vida útil, encontrando, por isso, amparo no artigo 193 do RIR/80. Após, são alugados. Quando extraviados ou inutilizados, por uso inadequado, são

indenizados pela locatária. Quando a inutilização decorre do uso normal, são substituídos pela locadora, sem ônus para a locatária.

Por mais que me esforce, não consigo encontrar qualquer lei, um ato normativo ao menos, que respalde o aluguel de despesas. O procedimento adotado pelo recorrente, ao alugar despesas, não resiste à menor reflexão objetiva, por ofensa, inclusive, aos princípios mais elementares de contabilidade. Os bens de propriedade da empresa, por aquisição ou fabricação própria, destinados à locação a terceiros, não podem ser contabilizados como despesas operacionais logo após a sua aquisição ou fabricação e antes de sua locação. Ao registrar como despesa roupas ainda não postas em operação, significa apurar prejuízos inexistentes e simular uma modificação na situação econômica espelhada no balanço patrimonial. As despesas devem ser contabilizadas quando da ocorrência de mutações no patrimônio líquido. Isso ocorre quando da baixa do bem.

A autorização para registrar o custo de aquisição de bens do ativo permanente como despesas operacionais, prevista no artigo 15 do Decreto-lei nº 1.598/77, não abrange imobilizações relacionadas com atividades constitutivas do objeto da pessoa jurídica que requeiram o emprego simultâneo de uma certa quantidade de bens, os quais, embora cumpram individualmente a utilidade funcional, somente atingem o objetivo da atividade explorada em razão da pluralidade de seu uso. Esses bens, por serem necessários à exploração do objeto social ou à manutenção das atividades da empresa, classificam-se no ativo permanente, até o momento de sua baixa, por alienação, liquidação ou obsolescência normal ou extraordinária (v. PN CST nº 20/80).

A alegação da recorrente de que estaria amparada pela IN/SRF 122, de 30/11/89, não procede. Não procede porque possui atividade (de locação de bens, que produz ou adquire) totalmente diversa da atividade hoteleira. Igualmente não procede a pretensão de registrar como despesas os bens destinados à locação, sob a alegação de que têm pequeno valor ou reduzida vida útil, por absoluta ausência de lei que autorize. A excepcionalidade prevista no artigo 15 do Decreto-lei nº 1.598/77 (base legal do artigo 193 do RIR/80) não se aplica à recorrente. Não se aplica pelas razões consignadas no PN CST 20/80, e acima sintetizadas, que tão bem interpretou o objetivo da normal legal.

Correta, por conseguinte, a exigência.

1.2 - da depreciação dos bens lançados como despesas

O Fisco apenas glosou as despesas. Não ativou os bens e, por isso, não exigiu a diferença de correção monetária correspondente. Por tais razões, tenho que descabe falar de depreciação de bens do ativo permanente lançados como despesa, quando o Fisco apenas glosa a despesa e não exige a diferença de correção monetária correspondente. Não havendo a ativação dos

bens não há como depreciá-los. Ademais, a depreciação de bens representa uma faculdade do contribuinte, que pode utilizá-la, ou não, não cabendo ao Fisco qualquer providência nesse sentido.

Nego provimento ao apelo.

1.3 - das despesas com fretes

Para prestar o serviço de locação, a empresa incorreu em despesas com fretes. Logo, é de se admitir a dedutibilidade dessa despesa, desde que comprovada, por ser necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. *In casu*, a comprovação se restringiu ao valor de CR$ 5.404.067,08, no exercício financeiro de 1992, sob a alegação de que os demais documentos foram incinerados.

A alegação do sujeito passivo em nada o socorre, pois a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º - RIR/80, art. 165).

Aqui, ***dou provimento parcial ao recurso***, para excluir da base de cálculo da exigência a parcela de CR$ 5.404.067,08 (resultado da diligência).

2) não-reconhecimento da variação monetária de depósitos judiciais (inobservância do regime de competência)

Data venia, para mim, a correção monetária dos depósitos judiciais não gera conseqüências tributárias.

Firmo esse entendimento pelos seguintes motivos:

a) o depósito judicial é ativo da empresa colocado à disposição da justiça;

b) esse ativo só possui duas fontes de financiamento: capital próprio ou capital de terceiros;

c) se provém de capital próprio, a variação monetária ativa será neutra, em virtude da contrapartida da correção monetária do patrimônio líquido;

d) se deriva de capital de terceiros, haverá, igualmente, a correção do financiamento, quer diretamente, como na hipótese de empréstimo,

quer indiretamente, embutida no preço da mercadoria, com o que repete-se a neutralidade do item c;

e) se, por acaso, estiver sendo financiado por passivo a título gratuito, haverá um ganho efetivo por parte do contribuinte, por via de conseqüência, a riqueza auferida deve ser, necessariamente, tributada.

f) por isso, o art. 254 do RIR/80 manda computar na determinação do lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte. Já o PN nº. 18/84, na mesma linha, e por ser norma complementar da lei (CTN, art. 100, inciso I) determina que cumpre à pessoa jurídica apropriar ao resultado de cada exercício, observado o regime de competência, as variações monetárias ativas auferidas nos respectivos períodos.

Apenas para argumentar, registro que a alegação do recorrente no sentido de que contabiliza os valores depositados, como "contingências pendentes" sem corrigi-los monetariamente nem contabilizá-los como despesas, uma vez que estão à disposição dos Juízos, em nada o ajuda. Trata-se de mera liberalidade. A postergação de despesa, até o período-base de 1994, era um direito do contribuinte. O fato não acarretava nenhuma infração fiscal, não constituindo motivo para lançamento de imposto, multa, correção monetária ou juros de mora, desde que a alíquota do tributo fosse igual nos dois exercícios financeiros (a partir do período-base de 1995 - que não é o caso dos autos - poderá ter implicação fiscal, em razão da limitação em 30% do lucro real para compensar os prejuízos fiscais). E mais: *in casu*, a exigência não lhe causa nenhum prejuízo. Não lhe causa porque o reconhecimento dessa despesa, que diz não ter contabilizado, poderá ser efetuada a qualquer tempo, com amparo no artigo 171 do RIR/80 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º), *verbis*:

> "Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:
>
> I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou
>
> II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base."

Como se vê, a qualquer tempo, o contribuinte pode reconhecer integralmente a despesa de variação monetária sobre a dívida tributária questionada no judiciário, que diz não ter atualizado, e levar todo o valor, inclusive de anos anteriores, para conta de despesa, reduzindo o imposto a pagar, sem que

o Fisco nada possa fazer, pois a postergação de despesa, em princípio, não causa nenhuma implicação fiscal.

Por fim, mesmo sabendo que não me cabe aqui, no âmbito angusto deste voto, exaurir todo o assunto, registro que lançando, ou não, o valor do depósito como despesa, cumpre ao contribuinte corrigir o valor depositado, pois somente assim será assegurada a neutralidade fiscal. Se não o fizer, apurará um prejuízo fiscal maior do que o devido ou reduzirá o lucro tributável na mesma proporção.

A título de ilustração, peço licença a meus pares para provar o que afirmo. Para tanto, formularei duas hipóteses e analisarei os desdobramentos de cada uma delas. Apenas não farei os lançamentos contábeis, por falta de espaço e paciência.

Pois bem, passo a demonstrar o afirmado:

1ª HIPÓTESE: SEM CONTABILIZAR O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA

1.1 - CORRIGINDO O DEPÓSITO

RESULTADO = VMA - SDCM = ***ZERO***

1.2 - NÃO CORRIGINDO O DEPÓSITO

RESULTADO = - SDCM = ***PREJUÍZO***

2ª HIPÓTESE: CONTABILIZANDO O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA

2.1 - CORRIGINDO A OBRIGAÇÃO E O DEPÓSITO

RESULTADO = VMA - DESPESA - VMP - SDCM = ***PREJUÍZO***

2.2 - CORRIGINDO SOMENTE O DEPÓSITO

RESULTADO = VMA - DESPESA - SDCM = ***PREJUÍZO***

2.3 - CORRIGINDO SOMENTE A OBRIGAÇÃO

RESULTADO = - DESPESA - VMP - SDCM = ***PREJUÍZO***

LEGENDA

VMA = correção monetária do depósito

VMP = correção monetária da obrigação

SDCM = correção monetária da parcela do capital social correspondente ao depósito

DESPESA = valor da contribuição lançada como despesa

POR ÓBVIO:

VMP = VMA = SDCM

DESPESA = QUALQUER VALOR

À reflexão, por qualquer ângulo que se analise a controvérsia, a conclusão é uma só: a razão está com o Fisco, com o que este relator dá o assunto por encerrado.

Cabível, portanto, a imputação, eis que a variação monetária que ora se discute é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração do lucro real.

3 - da TRD

Por conta dos inúmeros Acórdãos que vêm sendo proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, essa matéria vem sendo solucionada no sentido de que é incabível a incidência da TRD durante o período de fevereiro a julho de 1991. A própria Câmara Superior de Recursos Fiscais em vários julgados assim também decidiu, conforme faz certo o Acórdão CSRF nº 01-01.773, de 17.10.94.

Assim, nesse tópico, ***dou provimento parcial ao recurso,*** para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

DA SÍNTESE DO VOTO

Em resumo, o meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência, no exercício financeiro de 1992, a parcela de CR$ 5.404.067,08 (resultado da diligência), bem como para excluir da exigência remanescente o encargo da TRD relativo ao período de

fevereiro a julho de 1991, de modo a que os juros de mora sejam cobrados, nesse período, tão-só, à razão de 1% ao mês calendário ou fração.

Esse, o meu voto.

Brasília (DF), 10 de novembro de 1998.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA – RELATOR

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator designado

Atento ao relato e voto do ilustre Conselheiro Relator, assumo, *permissa venia*, posição divergente tão somente em relação à VARIAÇÃO MONETÁRIA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS.

Para bem situar o ponto de discordância transcrevo a citada parte do voto, verbis,

"2) não-reconhecimento da variação monetária de depósitos judiciais (inobservância do regime de competência)

Data venia, para mim, a correção monetária dos depósitos judiciais não gera conseqüências tributárias.

Firmo esse entendimento pelos seguintes motivos:

a) o depósito judicial é ativo da empresa colocado à disposição da justiça;

b) esse ativo só possui duas fontes de financiamento: capital próprio ou capital de terceiros;

c) se provém de capital próprio, a variação monetária ativa será neutra, em virtude da contrapartida da correção monetária do patrimônio líquido;

d) se deriva de capital de terceiros, haverá, igualmente, a correção do financiamento, quer diretamente, como na hipótese de empréstimo, quer indiretamente, embutida no preço da mercadoria, com o que repete-se a neutralidade do item c;

e) se, por acaso, estiver sendo financiado por passivo a título gratuito, haverá um ganho efetivo por parte do contribuinte, por via de conseqüência, a riqueza auferida deve ser, necessariamente, tributada.

f) por isso, o art. 254 do RIR/80 manda computar na determinação do lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte. Já o PN nº. 18/84, na mesma linha, e por ser

norma complementar da lei (CTN, art. 100, inciso I) determina que cumpre à pessoa jurídica apropriar ao resultado de cada exercício, observado o regime de competência, as variações monetárias ativas auferidas nos respectivos períodos.

Apenas para argumentar, registro que a alegação do recorrente no sentido de que contabiliza os valores depositados, como "contingências pendentes" sem corrigi-los monetariamente nem contabilizá-los como despesas, uma vez que estão à disposição dos Juízos, em nada o ajuda. Trata-se de mera liberalidade. A postergação de despesa, até o período-base de 1994, era um direito do contribuinte. O fato não acarretava nenhuma infração fiscal, não constituindo motivo para lançamento de imposto, multa, correção monetária ou juros de mora, desde que a alíquota do tributo fosse igual nos dois exercícios financeiros (a partir do período-base de 1995 - que não é o caso dos autos - poderá ter implicação fiscal, em razão da limitação em 30% do lucro real para compensar os prejuízos fiscais). E mais: *in casu*, a exigência não lhe causa nenhum prejuízo. Não lhe causa porque o reconhecimento dessa despesa, que diz não ter contabilizado, poderá ser efetuada a qualquer tempo, com amparo no artigo 171 do RIR/80 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º), *verbis*:

> "Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:
>
> I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou
>
> II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base."

Como se vê, a qualquer tempo, o contribuinte pode reconhecer integralmente a despesa de variação monetária sobre a dívida tributária questionada no judiciário, que diz não ter atualizado, e levar todo o valor, inclusive de anos anteriores, para conta de despesa, reduzindo o imposto a pagar, sem que o Fisco nada possa fazer, pois a postergação de despesa, em princípio, não causa nenhuma implicação fiscal.

Por fim, mesmo sabendo que não me cabe aqui, no âmbito angusto deste voto, exaurir todo o assunto, registro que lançando, ou não, o valor do depósito como despesa, cumpre ao contribuinte corrigir o valor depositado, pois somente assim será assegurada a neutralidade fiscal. Se não o fizer, apurará um prejuízo fiscal maior do que o devido ou reduzirá o lucro tributável na mesma proporção.

A título de ilustração, peço licença a meus pares para provar o que afirmo. Para tanto, formularei duas hipóteses e analisarei os desdobramentos de cada uma delas. Apenas não farei os lançamentos contábeis, por falta de espaço e paciência.

Pois bem, passo a demonstrar o afirmado:

1ª HIPÓTESE: SEM CONTABILIZAR O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA

1.1 - CORRIGINDO O DEPÓSITO
RESULTADO = VMA - SDCM = ***ZERO***

1.2 - NÃO CORRIGINDO O DEPÓSITO
RESULTADO = - SDCM = ***PREJUÍZO***

2ª HIPÓTESE: CONTABILIZANDO O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA

2.1 - CORRIGINDO A OBRIGAÇÃO E O DEPÓSITO
RESULTADO = VMA - DESPESA - VMP - SDCM = ***PREJUÍZO***

2.2 - CORRIGINDO SOMENTE O DEPÓSITO
RESULTADO = VMA - DESPESA - SDCM = ***PREJUÍZO***

2.3 - CORRIGINDO SOMENTE A OBRIGAÇÃO
RESULTADO = - DESPESA - VMP - SDCM = ***PREJUÍZO***

LEGENDA
VMA = correção monetária do depósito
VMP = correção monetária da obrigação
SDCM = correção monetária da parcela do capital social correspondente ao depósito
DESPESA = valor da contribuição lançada como despesa

POR ÓBVIO:
VMP = VMA = SDCM
DESPESA = QUALQUER VALOR

À reflexão, por qualquer ângulo que se analise a controvérsia, a conclusão é uma só: a razão está com o Fisco, com o que este relator dá o assunto como encerrado.

Cabível, portanto, a imputação, eis que a variação monetária que ora se discute é absolutamente neutra do ponto de vista de apuração do lucro real."

Como vemos, o voto abarcou apenas o aspecto contábil da matéria reforçando-o com a tese de liberalidade do contribuinte em diferir despesa. Por outro lado suas conclusões implícitas são no sentido de que o art. 254 do RIR/80 obriga ao contribuinte a reconhecer toda e qualquer receita de correção/variação monetária ainda que não disponibilizada juridicamente ou economicamente realizada (tendo em vista sua "neutralidade" na apuração do lucro real).

Na análise da matéria farei 3 tipos de abordagem: CONTÁBIL, ECÔNOMICO-FINANCEIRA e JURÍDICA, ressalvando que no caso aplica-se o regime de competência e não o regime de caixa, por se referir a períodos-base anteriores a 1993.

1. ASPECTO CONTÁBIL

Comparando o procedimento adotado pelo contribuinte com as hipóteses levantadas no voto sob exame, podemos dizer que ele se enquadra no item 1.2 a seguir :

1ª HIPÓTESE: SEM CONTABILIZAR O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA

1.1 - CORRIGINDO O DEPÓSITO
RESULTADO = VMA - SDCM = ***ZERO***

1.2 - NÃO CORRIGINDO O DEPÓSITO
RESULTADO = - SDCM = *PREJUÍZO*

Segundo depreendi do voto sob exame, o fisco considera que esse prejuízo decorrente da correção monetária da parcela do capital social correspondente ao depósito (SDCM) é inadmissível pois o certo seria a hipótese 1.1. (sem prejuízo) dada a neutralidade da correção monetária.

Contrariamente, entendo que o prejuízo é legítimo pois ocorre simplesmente em virtude do dinheiro que integraliza o capital social encontrar-se "paralisado/contigenciado" no caixa/depósito esperando o deslinde da questão

enquanto é corroído pela inflação. Tal prejuízo inflacionário não pode ser neutralizado pela atualização do depósito pois esta neutraliza apenas a igual atualização da própria obrigação (vide aspecto econômico-financeiro abaixo).

Assim a contrapartida da correção monetária do depósito, se contabilizada, não deveria necessariamente ser levada à conta de resultado mas poderia ser creditada diretamente no passivo (simplesmente atualizando a conta CONTRIBUIÇÃO OU TRIBUTO EM LITÍGIO assim como foi feito com o DEPÓSITO correspondente).

Por outro lado, se levada essa atualização (VMA) para o resultado então necessariamente há que se levar também a atualização da obrigação (VMP). Esse direito não pode ser retirado do contribuinte como o foi no item 1.1. acima. Não pode ser considerada somente a atualização do ativo pois a obrigação continua a existir e sofrer os mesmos efeitos da inflação. A dedutibilidade ou não dessa VMP seria um aspecto a ser verificado na apuração do Lucro Real, mas adianta-se que inexistia tal vedação fiscal.

Portanto salvo melhor juízo o lançamento retratado no item 1.2 (efetuado Pelo contribuinte) encontra-se correto, e o do item 1.1 equivocado.

Se verificarmos a segunda hipótese apresentada no voto acima transcrito (**CONTABILIZANDO O VALOR DO DEPÓSITO COMO DESPESA**) veremos pela mesma razão (necessidade de contabilizar SIMULTANEAMENTE a atualização do DEPÓSITO e da OBRIGAÇÃO) que o item correto é o 2.1, enquanto que os itens 2.2 e 2.3 encontram-se equivocados.

Os seguintes acórdãos bem traduzem esse ponto de vista:

> CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS – Se, por força do regime de competência, sendo o depósito judicial um ativo da pessoa jurídica, cabe a sua atualização monetária, por outro lado, correspondendo ele a uma obrigação (passivo) que, pelo mesmo regime, deve ser atualizada monetariamente no mesmo índice, o reflexo fiscal é nulo, não sendo lícita a tributação da receita, olvidando-se a dedutibilidade da despesa correspondente (Ac. 1° CC 101-87.589/94)

> CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS – A constituição da provisão para pagamento do tributo discutido judicialmente, corrigida monetariamente, equilibra o efeito contábil de igual atualização do depósito judicial (Ac. 101-87.244/94)

2. ASPECTO ECONÔMICO-FINANCEIRO

Verifique-se que o saldo devedor de correção monetária do balanço, diferentemente do saldo credor, pode ser imediatamente reconhecido no lucro/prejuízo real da empresa, ainda que tal prejuízo não tenha sido economicamente realizado. Não depende portanto de nenhum evento futuro, incerto ou não, mas apenas da própria inflação passada.

Esse prejuízo inflacionário somente inexistiria se o capital da empresa estivesse empregado em algo que efetivamente também estivesse lhe trazendo algum ganho inflacionário líquido, certo e incondicional (permanente, estoque ou aplicação financeira). O depósito judicial não tem essas características porque a ele se vincula uma obrigação que também está sendo atualizada retirando assim a possibilidade de que o prejuízo decorrente da atualização do capital seja neutralizado pela atualização do depósito como entende o fisco.

A receita ou lucro inflacionário sempre mereceu um tratamento diferenciado na sua tributação, ficando esta sempre condicionada ao momento de sua realização.

3. ASPECTO JURÍDICO

sendo a tese por demais conhecida e compreendida, apenas transcrevo as ementa dos acórdãos com os quais me alinho.

> DEPÓSITOS JUDICIAIS – CORREÇÃO MONETÁRIA – CSL – Enquanto subordinada a disponibilidade da moeda ao êxito da ação judicial, somente caberá o reconhecimento das variações monetárias da conta de depósitos judiciais, no lucro operacional, quando implementada a condição. (CSRF/01-02.103)
>
> IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAS – FACULDADE DE RECONHECIMENTO OU NÃO PARA EFEITO DE TRIBUTAÇÃO – Até a decisão

> final da lide a correção monetária incidente sobre valores dados em depósitos judiciais, agrega-se ao principal, como um crédito vinculado ao juízo, meramente escritural, com duvidosa cargas de certeza e liquidez e de nenhuma exigibilidade, inocorrendo assim, o respectivo fato gerador do imposto de renda, posto que, enquanto tal, encontra-se juridicamente indisponível para o depositante (ao contrário do pressuposto pelo art. 43 do CTN), não havendo comando para que se possa entendê-la como renda tributável, até porque, de titular indefinido (Ac. 103-11.961)

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para: 1 - excluir integralmente a exigência relativa à atualização monetária dos depósitos judiciais; 2 - excluir da base de cálculo da exigência, no exercício financeiro de 1992, a parcela de CR$ 5.404.067,08 (resultado da diligência); 3 - excluir da exigência remanescente o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1998.

CHARLES PEREIRA NUNES – Relator designado