



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

Processo n° 15868.720076/2016-06
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-003.282 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2018
Matéria MOMENTO DE RECONHECIMENTO DE RECEITAS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TECHINT ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF Nº 63. SÚMULA CARF Nº 103. RECURSO CONHECIDO.

A verificação do limite de alçada, para fins de recurso de ofício, dá-se em dois momentos: primeiro, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de recurso de ofício, observando-se a legislação da época e, por último, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em preliminar de admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

In casu, incide o limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 instituído pela Portaria MF nº 63, de 2007, ato normativo infralegal vigente na data da decisão *a quo* e, também, vigente na data desta decisão recursal, em face do crédito tributário exonerado pela decisão *a quo* ser superior ao citado valor.

Portanto, cabível o conhecimento do recurso de ofício.

VALORES DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL CONDENATÓRIA, LÍQUIDA E CERTA, EM PROCESSO DE CONHECIMENTO, TRANSITADA EM JULGADO CONTRA A UNIÃO, POR RESCISÃO UNILATERAL DE RELAÇÃO CONTRATUAL, SUJEITA A MEROS CÁLCULOS ARITMÉTICOS (DISPENSADA LIQUIDAÇÃO). EXECUÇÃO JUDICIAL DE OBRIGAÇÃO POR QUANTIA CERTA. EMBARGOS DO DEVEDOR CONTRA A

EXECUÇÃO. EXCESSO DE EXECUÇÃO. DISPONIBILIDADE JURÍDICA DE RENDA. REGIME DE COMPETÊNCIA. AJUSTE.

A existência de decisão judicial transitada em julgado contra a União, líquida e certa, apenas sujeita a mero cálculo aritmético (dispensada liquidação), se não adimplida voluntariamente pelo devedor, implica, na sequência, ajuizamento de ação de execução de obrigação por quantia certa, instruída com demonstrativo do cálculo aritmético (memória de cálculo), porém interpostos embargos à execução pela União por excesso de execução, tem-se que os embargos do devedor funcionam como uma espécie de ação de conhecimento, autônoma, por meio da qual o executado resiste à execução.

A lide, nos embargos à execução por excesso de execução, pode se protractar no tempo indefinidamente, mormente quando a impugnação do devedor executado implicar concessão de efeito suspensivo.

Embora o trânsito em julgado da decisão condenatória no processo de conhecimento (decisão líquida e certa) implique automaticamente disponibilidade jurídica de renda, - e o contribuinte, inclusive, apropriou na escrituração contábil os valores decorrentes dessa decisão judicial pelo regime de competência -, porém - tendo excluído respectivos valores da tributação - foi autuado pelo Fisco, a questão comporta temperamento. Na verdade, o reconhecimento ou apropriação contábil e fiscal dos valores auferidos de decisão judicial transitada em julgado contra a União, líquida e certa (processo de conhecimento), e objeto de embargos à execução por excesso de execução, deve ser levada a efeito somente a partir do ano-calendário do trânsito em julgado da decisão dos embargos à execução e pelo respectivo valor e não no ano-calendário do trânsito em julgado da decisão no processo de conhecimento.

Trata-se de relativização ou ajustamento do regime da competência, pois as bases econômicas tributadas devem ser analisadas sob a perspectiva da capacidade contributiva que dá sustentação ao poder impositivo do Estado, de forma que impende interpretar e aplicar a legislação, quando da tributação da receita, da renda ou do lucro, tendo em conta tal princípio constitucional.

Impõe-se, assim, reconhecer o descompasso temporal que retira a capacidade contributiva do vencedor de demanda contra a União (processo de conhecimento) acerca dos valores fixados na decisão transitada em julgado, líquida e certa, sujeita a mero cálculo aritmético, para reconhecer imediatamente a disponibilidade jurídica de renda (princípio da competência), quando ajuizada ação de execução de obrigação por quantia certa pelo credor e a União apresenta embargos à execução por excesso de execução cuja lide pode estender-se indefinidamente no tempo, pender de solução judicial, como no caso, há mais de 7 (sete) anos e sem previsão de solução final, a qual constitui, em tese, pressuposto para a incidência tributária acerca dos valores fixados ou definidos judicialmente.

Assim, a disponibilidade jurídica de renda deve ser considerada a partir do ano-calendário em que transitar em julgado a decisão dos embargos à execução contra ente federativo e não do ano-calendário em que ocorreu o trânsito em julgado da decisão no processo de conhecimento. Princípio da competência ajustado em consonância com a capacidade contributiva pela

disponibilidade jurídica de renda a partir do trânsito em julgado da decisão em embargos à execução.

Ex vi do artigo 43 do CTN e do princípio da competência ajustado, configura *in abstracto* disponibilidade jurídica de renda os valores decorrentes da decisão judicial transitada em julgado contra ente federativo a partir do ano-calendário do trânsito em julgado dos embargos à execução se manjados e não a partir do trânsito em julgado da decisão condenatória no processo de conhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso de ofício. Os demais Conselheiros acompanharam o voto do relator por suas conclusões, e o Conselheiro Roberto Silva Junior apresentará declaração de voto com os fundamentos que embasaram o entendimento da maioria do colegiado.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Carlos Augusto Daniel e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício.

A 2ª Turma da DRJ/Brasília, na sessão de 23/06/2017, **cancelou** os Autos de Infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) dos **anos-calendário 2011, 2002 e 2013**, conforme Acórdão de e-fls. 1218/1226, e recorreu de ofício (submeteu a decisão a reexame necessário), em face do creditório tributário exonerado ter superado o limite de alçada.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **16/11/2016**, a fiscalização da RFB, **unidade DRF/Araçatuba**, lavrou Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, anos-calendário 2011, 2012 e 2013, (e-fls. 693/756), de contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, imputando as seguintes infrações:

I - Auto de Infração do IRPJ:

(...)

EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme Relatório Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa %</i>
<i>31/12/2011</i>	<i>238.543.214,00</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2012</i>	<i>31.419.034,74</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2013</i>	<i>8.597.663,14</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2013: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 247 e 250 do RIR/99

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de Balanço ou Balancete de Suspensão ou

Redução, conforme descrito no Relatório Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
31/07/2011	29.817.901,75
30/04/2012	1.333.578,39
31/05/2012	213.783,65
31/07/2012	1.726.753,36
31/12/2012	91.236,41
31/01/2013	562.027,54
31/07/2013	5.512,53
31/08/2013	742.181,87

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 31/07/2011 e 31/08/2013: Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

(...)

II - Auto de Infração da CSLL:

(...)

EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL

INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa %
31/12/2011	238.543.214,00	75,00
31/12/2012	31.419.034,74	75,00
31/12/2013	8.597.663,14	75,00

(...)

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Estimativa incidente sobre a base de cálculo estimada em função de Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, conforme descrito no Relatório Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
31/07/2011	10.734.444,63
30/04/2012	480.348,01
31/05/2012	76.702,33
31/07/2012	621.853,01
31/12/2012	32.623,31
31/01/2013	202.329,92
31/07/2013	2.344,51
31/08/2013	266.825,47

(...)

III - Auto de Infração da Cofins: (alíquota 3%).

(...)

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Valor apurado conforme Relatório Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2012	15.473.620,40	75,00
30/06/2012	17.913.515,12	75,00
31/12/2012	5.620.275,37	75,00
30/06/2013	7.476.943,90	75,00
31/12/2013	3.270.135,03	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/03/2012 e 31/12/2013:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158- 35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

(...)

IV - Auto de Infração da Contribuição para o PIS: (alíquota 0,65%).

(...)

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme Relatório Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2012	15.473.620,40	75,00
30/06/2012	17.913.515,12	75,00
31/12/2012	5.620.275,37	75,00
30/06/2013	7.476.943,90	75,00
31/12/2013	3.270.135,03	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/03/2012 e 31/12/2013:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

(...)

- que os fatos estão narrados, descritos, no Relatório Fiscal (e-fls. 646/690), parte integrante do lançamento fiscal, e que, no que pertinente, transcrevo, *in verbis*:

(...)

1 - INTRODUÇÃO

(...)

Logo de início, registramos que:

• Neste Relatório Fiscal, tratamos *somente* dos procedimentos realizados e das infrações constatadas pela fiscalização relacionadas às exclusões **NÃO autorizadas na apuração do Lucro Real, que foram feitas pela Techint nos anos-calendário de 2011 a 2013.**

Tais exclusões indevidas se referem à Receita Líquida que foi registrada pela Techint na sua Escrituração Contábil Digital (ECD), integrante do Sped (Sistema Público de Escrituração Digital), decorrente de ação ordinária em face da União ajuizada pela Techint em 01/12/1997, que transitou em julgado em 04/04/2011, conforme certidão expedida pelo STJ.

A Techint considerou tal receita como indenização por dano emergente e NÃO a ofereceu à tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e

da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

(...)

2 - DA MOTIVAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL

(...)

*No caso da Techint, ressaltamos que as infrações apuradas pela fiscalização tiveram origem na análise das exclusões e adições por ela feitas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) nos anos-calendário de 2011 a 2013. **Nesses anos-calendário constatamos que a Techint, para a apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, excluiu INDEVIDAMENTE o valor da receita obtida em decorrência de ação ordinária em face da União, ajuizada em 01/12/1997 e transitada em julgado em 04/04/2011.***

*As razões da conclusão da fiscalização no sentido de que a **exclusão foi feita indevidamente** estão descritas mais adiante. Também demonstramos mais adiante que as receitas excluídas INDEVIDAMENTE devem ser consideradas como tributáveis tanto para efeito da apuração do IRPJ, como da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.*

*Isto porque o que se obteve na ação judicial foi o **ressarcimento de custos e/ou despesas**, decorrentes das atividades da Techint e não de recomposição patrimonial, como a Techint tentou justificar por meio de parecer jurídico do advogado Heleno Taveira Tôrres.*

(...)

4 - DOS ATOS DA FISCALIZAÇÃO RELACIONADOS À TECHINT E RESPECTIVAS RESPOSTAS

(...)

*Em tópicos posteriores deste Relatório Fiscal descrevemos sobre as infrações tributárias constatadas pela fiscalização, momento em que fazemos menção, de forma mais detalhada, sobre os termos elaborados pela fiscalização e as respostas e documentos, planilhas, justificativas e esclarecimentos apresentados pela **Techint**, que estão diretamente relacionados às **EXCLUSÕES INDEVIDAS**, que foram escrituradas nos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) dos anos-calendário de 2011 a 2013. **No LALUR dos anos-calendário de 2011 e 2012 tal exclusão foi escriturada com o histórico "1214999999 - Indenização Danos Emergentes" e no LALUR do ano-calendário de 2013 com o histórico: "Indenização Processo CAICS - Danos Emergentes".** As referidas **EXCLUSÕES INDEVIDAS** também foram feitas pela **Techint** para a apuração da Base de Cálculo Ajustada da CSLL.*

(...)

6 - DAS INFRAÇÕES APURADAS

(...)

6.1 - EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS

(...)

Os valores **excluídos INDEVIDAMENTE** estão demonstrados na tabela constante do tópico "5" deste Relatório Fiscal e correspondem a **R\$ 238.543.214,00** em 31/12/2011, **R\$ 31.419.034,74** em 31/12/2012 e **R\$ 8.597.663,14** em 31/12/2013.

Aqui devemos registrar que a **Techint** possui saldo de prejuízo fiscal. Diante disso, no Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), compensamos o prejuízo operacional nos valores permitidos pela legislação em vigor. As planilhas demonstrativas da referida compensação fazem parte do Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

A **Techint** deverá cumprir o ajuste na base de cálculo do Imposto de Renda, em conformidade com os demonstrativos anexos do Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

O enquadramento legal consta no Auto de Infração do IRPJ.

6.2 - EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL - EXCLUSÕES INDEVIDAS

De acordo com o artigo 57 da Lei nº 9.891/95, deve ser aplicado à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) as mesmas normas de apuração e pagamento relativas ao IRPJ. Portanto, a exigência tributária correspondente está sendo feita de ofício por esta fiscalização por meio do Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Os valores **excluídos INDEVIDAMENTE** estão demonstrados na tabela constante do tópico "5" deste Relatório Fiscal e correspondem a **R\$ 238.543.214,00** em 31/12/2011, **R\$ 31.419.034,74** em 31/12/2012 e **R\$ 8.597.663,14** em 31/12/2013.

Aqui devemos registrar que a **Techint** possui saldo de base de cálculo negativa da CSLL.

Diante disso, no Auto de Infração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, compensamos a base de cálculo negativa da CSLL nos valores permitidos pela legislação em vigor. As planilhas demonstrativas da referida compensação fazem parte do Auto de Infração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A **Techint** deverá cumprir o ajuste da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em conformidade

com os demonstrativos anexos do Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

O enquadramento legal consta no Auto de Infração da CSLL.

6.3 - DA MULTA ISOLADA - INFRAÇÕES:

A) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA e

B) FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

A *Techint*, nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, optou pelo Lucro Real Anual.

Assim, deveria recolher, mensalmente valores de IRPJ sobre a base de cálculo estimada, ou efetuar balanço ou balancete de suspensão ou redução se quisesse deixar de fazê-lo. Fez esta segunda opção, ou seja, determinou a base de cálculo do imposto de renda com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução.

A legislação determina que nos casos de lançamento de ofício, será aplicada **multa de 50%** (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal, das pessoas jurídicas que optaram pelo recolhimento do IRPJ e CSLL mensal por estimativa com base em balancetes mensais de suspensão ou redução, que deixarem de efetuar o pagamento mensal da totalidade dos valores a serem apurados, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

De acordo com o artigo 57 da Lei nº 9.891/95, deve ser aplicado à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) as mesmas normas de apuração e pagamento relativas ao IRPJ.

Considerando-se que os valores da indenização judicial correspondente ao ressarcimento de custos e/ou despesas, reconhecidos como "receitas" pela Techint na sua Escrituração Contábil Digital (ECD), foram excluídos INDEVIDAMENTE do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com base em Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução, do Imposto de Renda mensal por Estimativa e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido mensal por Estimativa nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, as bases de cálculo mensal do IRPJ e da CSLL estimativa devem ser recompostas. Em outras palavras, deve-se fazer novo cálculo para apuração de eventuais insuficiências de recolhimento.

Refizemos o cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa (Ficha 11 da DIPJ) e da CSLL por estimativa (Ficha 16 da DIPJ) para todos os meses dos anos-calendário de 2011, 2012 e

2013. Refeitos os cálculos, verificamos que a **Techint** apurou valor a menor de Imposto de Renda a Pagar (por estimativa) e valor a menor da CSLL a Pagar (por estimativa) em diversos meses dos anos-calendário de 2011 a 2013.

O refazimento está demonstrado na planilha denominada "Anexo 1 - Cálculo do IRPJ Mensal por Estimativa - Recomposição da Base de Cálculo e do Imposto de Renda a Pagar1" e na planilha denominada "Anexo 2 - Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa - Recomposição da Base de Cálculo e da CSLL a Pagar2".

Para a elaboração das duas planilhas acima mencionadas consideramos os valores que foram declarados pela **Techint** nas DIPJ/2012, DIPJ/2013 e DIPJ/2014, dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, respectivamente.

Consideramos como EXCLUSÃO INDEVIDA o valor da Receita Líquida (Valor da Receita Bruta menos o Valor dos Honorários), conforme já mencionamos no tópico "5" deste Relatório Fiscal.

Em decorrência do exposto no parágrafo anterior, lançamos de ofício a multa isolada de que trata o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, sobre os valores do IRPJ sobre base de cálculo estimada e da CSLL sobre a base de cálculo estimada que deixaram de ser efetuados:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

A apuração dos valores lançados como multa isolada estão demonstrados nos dois quadros abaixo: (...).

6.4 - OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E À CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Como já dissemos no tópico "5" deste Relatório Fiscal a **Techint** também reconheceu como "receita" na sua Escrituração Contábil Digital (ECD), os valores da atualização monetária relacionados à indenização judicial, escriturando-os a crédito da conta nº 7210600002 - Perdas Diversas. Os valores escriturados estão mais uma vez demonstrados nos dois quadros abaixo: (...).

*A exigência tributária correspondente aos valores acima demonstrados, que a **Techint** não tributou para efeito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social está sendo feito de ofício por esta fiscalização por meio do Auto de Infração da Contribuição para o PIS/Pasep e do Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.*

O enquadramento legal consta nos Auto de Infração acima mencionados.

(...)

O crédito tributário lançado de ofício dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 perfaz o montante de **R\$ 199.239.855,73**, na data da lavratura dos autos de infração, assim especificado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até) (R\$)	Multa de Ofício 75% (R\$)	Multa Isolada 50%	Total (R\$)
IRPJ	48.737.586,04	23.782.584,71	36.553.189,52	34.491.975,50	143.566.335,77
CSLL	17.549.274,42	8.563.313,97	13.161.955,80	12.417.471,19	51.692.015,38
PIS	323.404,15	143.077,74	242.553,09	-	709.034,98
COFINS	1.492.634,68	660.358,94	1.119.475,98	-	3.272.469,60
Total	-	-	-	-	199.239.855,73

Ciente do lançamento fiscal, a contribuinte apresentou impugnação, cujas razões estão, em síntese, apresentadas adequadamente no relatório da decisão recorrida e que, nessa parte, transcrevo (e-fls.1218/1226), *in verbis*:

(...)

Cientificada dos lançamentos em 19/11/2016 (AR a fls. 760), a contribuinte apresentou impugnação em 19/12/2016 (Termo a fls. 762 e segs.), na qual aduz, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que se trata de processo originário de autos de infração de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL que alegadamente teriam deixado de ser recolhidos sobre receitas contábeis registradas na formação do lucro líquido e que, aos olhos da Fiscalização, teriam sido indevidamente excluídas na formação das bases de cálculo tributáveis ao longo dos anos de 2011 a 2013;

b) que a impugnante apropriou na formação das suas receitas e resultados contábeis o valor assegurado a título de indenização por dano emergente a partir do trânsito em julgado (ocorrido em 2011) da Ação Ordinária - AO 1997.34.00.034655-9, sendo que, em razão da quantia assegurada a título de indenização por dano emergente não representar fruto da atividade

desempenhada pela pessoa jurídica e nem mesmo acréscimo patrimonial, a impugnante excluiu a quantia (e as suas respectivas atualizações, registradas em 2012 e 2013), na formação das bases de cálculo do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL;

c) que a Fiscalização, no entanto, concluiu que as exclusões seriam indevidas, pois, segundo se depreende da peça fiscal, não se nega que a indenização recebida se deu a título de dano emergente, porém, para os agentes fiscais, haveria provas de que ela visava ressarcir custos e despesas que haviam reduzido o resultado tributável da época em que incorridos;

d) que concluiu a Fiscalização que, para fins de IRPJ, seria aplicável ao caso o disposto nos artigos 12 da Lei 9.430/96 e 392, II, do RIR/99, sendo que o mesmo tratamento deveria ser observado para a CSLL, face ao disposto no artigo 57 da 8.981/95;

e) que para efeitos de PIS e COFINS, a Fiscalização apontou que apenas as atualizações, registradas entre 2012 e 2013, deveriam ser tributadas, uma vez que o artigo 1º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 estabelece que a base de cálculo de ambos alcança a totalidade das receitas das pessoas sujeitas ao regime não cumulativo, muito embora nos AIs lavrados o crédito tributário tenha sido calculado no sistema cumulativo;

f) que a Fiscalização apenas alegou, porém, não apresentou documentos que revelem que os custos e despesas com o projeto que gerou a indenização foram deduzidos nas bases do IRPJ e da CSLL, sendo que afirmar que dispêndios da espécie são tipicamente relacionados à atividade e, assim passíveis de dedução, não autoriza a conclusão automática de que necessariamente foram considerados na formação do resultado, pois supor ter havido dedução não é o mesmo que prová-la;

g) que nem se alegue, como feito, que o laudo pericial na AO 1997.34.00.034655-9 teria calculado a indenização a partir dos custos identificados como deduzidos na contabilidade, pois tal se sucedeu não só porque o perito não era especialista em contabilidade, como também em função de o cálculo ter se baseado na planilha de custo do projeto, o que não se confunde com a demonstração de resultado dos exercícios (DREs) dos anos envolvidos;

*h) que, como a legislação permite o **diferimento** do lucro até o pagamento e este nunca foi feito, a conclusão inexorável é de que a dedução, se ocorrida, foi anulada pela receita e, assim, iguala-se à recuperação de gastos nunca deduzidos (os quais não são tributados quando recebidos);*

*i) que as autuações estão fundamentadas em regras tributárias (arts. 12 da Lei 9.430/96 e 392 do RIR/99) que tratam da **recuperação de custos e despesas**, porém, no presente caso, não houve a recuperação de custo/despesa, pois a União não devolveu algo que havia recebido indevidamente, uma vez que ela foi condenada a pagar é algo diverso, ou seja, indenização*

por ter rescindido unilateralmente contrato cuja execução estava em curso;

j) que a indenização e a recuperação de custo/despesa são figuras distintas, logo, representa vedada tributação por analogia a aplicação da regra de tributação da recuperação de custo/despesa à indenização por dano emergente;

k) que a decisão transitada em julgado na AO 1997.34.00.034655-9 reconheceu o direito à indenização por dano emergente e reconheceu a sua extensão, sendo que a pretensão de tributação da quantia, por meio dos lançamentos ora impugnados, não se sustenta não só porque pedido nesses termos teria que ter sido feito na ação indenizatória, como redução da dívida (o que não se deu), como também por força da coisa julgada, que veda a reabertura para debate acerca da extensão, elementos e forma de apuração do devido, sob pena de desvirtuamento do pedido/causa de pedir da ação e afronta ao título judicial;

m) que, se a importância em discussão tivesse a natureza de **acréscimo**, tampouco caberia a sua tributação em 2011, pois tal se daria à medida que expedido o alvará de levantamento (título que asseguraria a disponibilidade jurídica dos valores) e não o trânsito em julgado da AO 1997.34.00.034655-9, pois apenas em tal momento haveria o reconhecimento do direito à recuperação da custo/despesa, sendo que tal entendimento aplica-se em especial no caso concreto, em que, no próprio ano de trânsito da demanda mencionada, o seu devedor e ora pretense credor de tributos - União - ajuizou ação rescisória, não tendo havido até o presente sequer a expedição de precatório para pagamento da quantia, logo, **trata-se de cobrança de 43,25% de tributos sobre quantia que a Impugnante sequer sabe quando irá receber**;

n) que devem ser afastados os autos de infração de PIS/COFINS, dada a nulidade dos mesmos, uma vez que a impugnante sujeita-se ao regime não-cumulativo e os lançamentos foram realizados segundo a sistemática cumulativa e, ainda que possível fosse a adoção desse método na situação presente, as quantias não representariam faturamento, mas “outras receitas”, desvinculadas das suas atividades empresariais;

o) que as multas isoladas devem ser afastadas, sendo a cobrança indevida já que: (i) têm origem nos mesmos fatos e são aplicadas simultaneamente com as multas de ofício, representando imputação de dupla pena às mesmas e únicas supostas infrações; e (ii) não cabe cogitar da imputação de multas, em 2016, por ausência de recolhimento de estimativas de 2011 a 2013;

p) que requer sejam integralmente canceladas as autuações em tela.

(...)

Na sessão de **23/06/2017**, a 2ª Turma da DRJ/Brasília, enfrentando as razões suscitadas pela contribuinte em sua defesa, cancelou o lançamento fiscal pela inexistência de receitas para oferecimento à tributação (decisão judicial transitada em julgado, ilíquida), conforme Acórdão (e-fls. 1218/1226) cuja ementa e parte dispositiva transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

SENTENÇA JUDICIAL ILÍQUIDA. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITA INEXISTENTE.

*Não há receita a ser oferecida à tributação no momento do trânsito em julgado de **sentença judicial ilíquida, a qual reconheceu o direito da impugnante à indenização por danos emergentes em virtude da rescisão unilateral de contrato administrativo pela União.** Há que se apurar a receita tributável no trânsito em julgado dos embargos à execução opostos pela União, com fundamento em excesso de execução.*

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, aos lançamentos da CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

(...)

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente, cancelando o crédito tributário exigido.

Dê-se ciência desta decisão à impugnante.

*Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, **por força de recurso necessário.** A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.*

(...).

O crédito tributário exonerado suplantou o limite de alçada, por isso a Presidência da 2ª Turma da DRJ/Brasília submeteu a decisão à análise desta instância recursal ordinária do CARF para reexame necessário.

Ciente da decisão *a quo* (e-fl. 1241), a **Procuradora da Fazenda Nacional - PFN**, com base no art. 48, §2º, Anexo II, do RICARF/2015, apresentou razões ao recurso de ofício, **pedindo reforma da decisão a quo, pois o valor da indenização é tributável (recuperação de custos) assegurado por decisão judicial transitada em julgado, a qual não está sujeita à liquidação, mas sim a meros cálculos aritméticos (decisão certa e líquida)** (e-fls.1242/1256) e que transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

I – DOS FATOS

(...)

*No caso, a Fiscalização constatou que a empresa recorrida, para a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, excluiu indevidamente o valor da **receita obtida em decorrência de ação ordinária em face da União**, ajuizada em 1º.12.1997, e transitada em julgado em 04.04.2011.*

No título judicial (formado no STJ – Resp nº 1.155.771/DF) houve a determinação para que a União, em razão da rescisão unilateral de contrato administrativo celebrado com a recorrida, indenizasse conforme os custos e/ou despesas suportadas pela empresa (ressarcimento de custos e/ou despesas). Tais valores, que foram recuperados pela recorrida, não foram por ela computados para a apuração do lucro real em nenhum dos períodos posteriores, advindo daí a autuação.

Insatisfeita, a empresa apresentou impugnação, com as seguintes alegações (conforme relatado no acórdão recorrido): (...).

A referida impugnação foi julgada procedente, com o cancelamento integral dos autos de infração, por meio de acórdão com a seguinte ementa: (...).

*Em razão do valor exonerado do crédito, **houve recurso de ofício**. No caso, merece provimento o recurso para o restabelecimento integral do crédito tributário, como se passa a demonstrar.*

II – DO EQUÍVOCO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

O acórdão recorrido concentrou-se, principalmente, na análise acerca da liquidez do crédito obtido por meio do título judicial.

O voto condutor apresentou as seguintes conclusões: (i) em razão do regime de competência, e para fins de incidência tributária, considera-se o trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito como o marco da disponibilidade jurídica do rendimento, sendo irrelevante o momento do levantamento do depósito; (ii) em razão do mesmo regime de competência, basta que o direito de crédito seja certo e líquido (sua exigibilidade é prescindível) para que a receita tenha de ser reconhecida contábil e tributariamente; e (iii) o crédito reconhecido no título judicial necessitava de cálculo aritmético para a determinação do quantum debeat e, por isso, a sentença

era ilíquida no momento da autuação, o que enseja o cancelamento dos autos de infração (não havia, no entender do acórdão, receita a ser tributada no momento da lavratura dos autos de infração).

O voto condutor considerou, ainda, que “na hipótese de sentença condenatória ilíquida, a liquidez e certeza do quantum devido em execução contra a Fazenda Pública ocorrerá: a) no trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentado no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC), ou seja, quando é decidido judicialmente se o pedido do credor (instruído pelos cálculos aritméticos por ele apresentado) estão ou não em conformidade com o título judicial; ou b) na expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos à execução, já que, nesta hipótese, nenhuma sentença será proferida, seguindo-se apenas os atos tendentes à expedição do precatório, momento no qual firma-se judicialmente o valor do indébito (liquidez)” (fl. 1.224).

*Com todas as vênias possíveis ao entendimento manifestado no acórdão recorrido, é lição comezinha do direito processual que a sentença que contém todos os elementos relacionados ao crédito e que dependa apenas de **meros cálculos aritméticos** para se chegar à quantia devida **é líquida** e, por isso, **não necessita ser submetida a nenhum dos procedimentos de liquidação previstos**, conforme preceituava o art. 604 do CPC de 1973 (citado expressamente no voto condutor) e também preceitua o art. 509, § 2º, do novo CPC.*

(...)

Se não fosse assim, todas as sentenças judiciais com condenação pecuniária seriam ilíquidas, pois a execução desses títulos não é instantânea, ou seja, em razão da duração da execução, os créditos reconhecidos na decisão dependem de atualização (juros e correção monetária) no momento do pagamento.

Por óbvio, quando todos os elementos necessários estão presentes, dependendo a atualização de meros cálculos aritméticos, o título judicial não pode ser considerado ilíquido.

No caso, o título apresentou de forma clara os elementos a serem considerados para a atualização do crédito nele contido. São esses os trechos (acórdão no REsp nº 1.155.771/DF):

“(...)

3. No mérito, reporto-me ao voto proferido pelo Juiz Federal Cesar Augusto de Bearsi (convocado), quando, após negar a indenização por lucros cessantes, sustentou:

(...)

Por isso deve prevalecer a disciplina legal e o consequente direito da Autora em ser ressarcida do dano direto emergente

da rescisão, consistente nos custos não ressarcidos, conforme laudo pericial às fls. 399 - R\$ 70.713.549,21.

Observo no ponto a impugnação constante do laudo do assistente técnico, relativa a índices de correção, a qual não é convincente o suficiente para derrubar os precisos cálculos e fundamentos técnicos do perito do Juízo, elaborados em conformidade com o Manual de Cálculos da Justiça Federal, os quais adoto como razão de decidir.

Por fim, não se pode olvidar que a União também possui crédito contra a Autora, relativo ao valor da fábrica que lhe foi adiantado e deveria ser restituído.

Este crédito está apurado no laudo pericial (fls. 407 - R\$ 6.932.677,80) e deve ser compensado com o valor da indenização, aplicando-se correção monetária e juros nos mesmos moldes que abaixo serão dados para o crédito da Autora.

Ante o exposto, reformo a sentença para condenar a União a pagar indenização nos moldes acima alinhavados.

O valor será acrescido de juros de mora de 0,5% ao mês a partir da citação, até a entrada em vigor do novo Código Civil, quando os juros passarão a ser de 1% ao mês.

O valor será atualizado monetariamente pelo INPC-IBGE a partir do laudo pericial.

A sucumbência foi recíproca e equivalente pelo que dou os honorários por igualmente divididos e compensados, nada sendo devido a este título.

Custas pela metade pela parte Autora.

(...)

4. Ante o exposto, conheço em parte do recurso e, nessa parte (danos emergentes), dou-lhe provimento, nos termos e nos limites do voto vencido no Tribunal de origem, acima transcrito. É o voto." (Grifou-se)

É de fácil constatação a presença dos elementos essenciais para a atualização do crédito constante do título judicial: (i) o valor a ser ressarcido: R\$ 70.713.549,21; (ii) o valor a ser deduzido a título de compensação: R\$ 6.932.677,80; (iii) juros de mora de 0,5% ao mês a partir da citação, até o início da vigência do novo CPC, quando passarão a ser de 1% ao mês; e (iv) atualização monetária pelo INPC-IBGE a partir do laudo pericial.

Com esses elementos, a atualização do crédito disposto no título judicial pode ser feita por meio de meros cálculos aritméticos, o que não retira, como visto, a liquidez do título judicial.

Ora, ao contrário do que entendeu o acórdão, era perfeitamente lícito, portanto, à própria Fiscalização atualizar o crédito de

modo a obter a receita tributável, por meio dos elementos constantes do título judicial e das fontes oficiais públicas – elementos estes objetivos.

Em todo caso, a Fiscalização utilizou-se da própria escrituração contábil do contribuinte (LALUR – anos-calendário de 2011 a 2013) para demonstrar o valor correspondente à receita líquida obtida em decorrência da ação judicial, que não foi tributada pela empresa.

Ademais, a contabilidade do contribuinte faz prova contra ele, conforme dicção dos arts. 226 do Código Civil e 417 do atual Código de Processo Civil, in verbis: (...).

Irrelevante, assim, se em momento posterior houve um reconhecimento judicial de excesso de execução.

Primeiro porque a aquisição da disponibilidade jurídica, conforme reconhecido pelo próprio acórdão recorrido, ocorre com o trânsito em julgado da decisão e, havendo liquidez, já demonstrada no presente caso, os efeitos tributários já são incidentes.

Segundo porque, conforme bem ressaltado também pelo acórdão recorrido, “o fato de o título judicial, apesar de ser líquido e certo, poder vir a ser discutido em sede de embargos, não retira dele tais qualidades (líquido e certo), até que venha a existir provimento judicial definitivo em sentido contrário. Da mesma forma, por exemplo, numa letra de câmbio, embora tenha sido dado o aceite pelo sacado, nada impede que este venha discutir judicialmente a obrigação ali firmada, o que não retira do título executivo a qualidade de líquido e certo, logicamente também, até que haja decisão judicial em contrário”.

(...)

Por último, o excesso, verificado posteriormente, foi causado pelo próprio exequente (no caso, o contribuinte) que apresentou cálculos equivocados para embasar sua pretensão executória, apesar da objetividade dos elementos, dispostos no título judicial, para a precisa verificação da quantia devida.

É de se ver que o acórdão recorrido apresenta acerto em diversos pontos, porém se equivoca ao entender que o título judicial do caso concreto era ilíquido apenas porque dependia de meros cálculos aritméticos para a obtenção do quantum debeatur.

(...)

*Assim, merece **provimento o recurso de ofício** para o restabelecimento integral do crédito tributário constituído e indevidamente cancelado pelo acórdão de origem.*

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO:

- Pressupostos de admissibilidade e conhecimento:

O artigo 34, I, do Decreto no 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei no 9.532/97, estabelece que *a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda.*

De conformidade com o artigo 1º, da **Portaria MF nº 63/2017** (09/02/2017), "*O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*"

A decisão recorrida, que exonerou integralmente o crédito tributário já especificado no relatório, foi proferida na sessão de **23/06/2017** pela 2ª Turma da DRJ/Brasília, conforme Acórdão (e-fls. 1218/1226), ou seja, na vigência da Portaria MF 63/2007.

A verificação do limite de alçada, para fins de Recurso de Ofício, ocorre em dois momentos: primeiro, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de Recurso de Ofício, observando-se a legislação da época e, segundo, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada vigente na data do julgamento do recurso.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: "*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*".

In casu, o Recurso de Ofício deve ser conhecido pelo fato do valor do crédito tributário exonerado pela decisão *a quo* estar acima do limite de alçada, pois, nesta data da sessão de julgamento, permanece em vigor a Portaria MF nº 63/2017.

Assim, o Recurso de Ofício atende às exigências dos referidos dispositivos legais, dele tomo conhecimento.

Ainda, tomo conhecimento, também, das razões da PFN, apresentadas nos termos do art. 48, §2º, Anexo II, do RICARF/2015, *in verbis*:

Art. 48. Será disponibilizada, mensalmente ao Procurador da Fazenda Nacional a relação dos novos processos ingressados no CARF.

§1º O Procurador da Fazenda Nacional terá prazo de 15 (quinze) dias, a partir da data do recebimento da relação mencionada no caput, para requisitar os processos, os quais serão colocados à sua disposição.

§2º Fica facultado ao Procurador da Fazenda Nacional apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da disponibilização dos processos requisitados, contrarrazões ao recurso voluntário e razões ao recurso de ofício.

O processo foi disponibilizado à PFN em 01/11/2017- quarta-feira - véspera de feriado nacional, ciência 03/11/2017-primeiro dia útil (e-fl. 1241) e as razões foram apresentadas em 04/12/2017 - segunda-feira (e-fls. 1242/1256). Razões apresentadas tempestivamente, pugnando pela reforma da decisão *a quo*, ou seja, para que seja dado provimento ao recurso de ofício.

OBJETO DO RECURSO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO DE OFÍCIO E INTEGRALMENTE EXONERADO PELA DECISÃO *A QUO*:

Conforme relatado, em **16/11/2016** o Fisco lavrou autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, anos-calendário 2011, 2012 e 2013, uma vez que o sujeito passivo, estando submetido ao regime do lucro real anual, registrou ou apropriou contabilmente os valores decorrentes de decisão judicial transitada em julgado contra a União (disponibilidade jurídica de renda), ou seja, **R\$ 278.559.911,88**, porém excluiu integralmente da tributação o citado valor, que está assim especificado por período de apuração:

<i>Ano-calendário</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>
2011	238.543.214,00
2012	31.419.034,74
2013	8.597.663,14

Obs:

(i) O citado montante é valor líquido, já descontados os honorários advocatícios (R\$ 347.933,507,42 - 69.373.595,44 = **R\$ 278.559.911,88**), Demonstrativo e-fls. 652/653. Como já dito, o valor é decorrente de ação judicial - indenização por **danos emergentes** - na qual o sujeito passivo, como autor da demanda, logrou êxito, parcialmente, contra a União Federal, decisão condenatória do STJ transitada em julgado em **04/04/2011**.

(ii) Quanto ao valor citado do ano-calendário 2011, foi lançado IRPJ e CSLL;

(iii) No que concerne aos valores de 2012 e 2013, foram lançados apenas PIS e Cofins.

O crédito tributário lançado de ofício dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 perfaz o montante de **R\$ 199.239.855,73**, na data da lavratura dos autos de infração, e foi

exonerado integralmente pela decisão *a quo*. Por isso do recurso de ofício, submissão dessa matéria a reexame necessário por esta instância recursal ordinária.

ORIGEM DO VALOR DA RECEITA SUBMETIDA À TRIBUTAÇÃO PELO FISCO VIA LANÇAMENTO FISCAL. AUTOS DE INFRAÇÃO :

(narrativa dos fatos efetuada pela fiscalizada, durante o procedimento de fiscalização):

- que, em 21/06/2016, após intimação fiscal, a fiscalizada prestou as seguintes informações em sede de procedimento de fiscalização, documento juntado aos autos (e-fls. 594/600), *in verbis*:

(...)

*1) Em 1º outubro de 1991, a Companhia celebrou contrato de construção civil com o Ministério da Educação e do Desporto que tinha como objeto a construção de **200 unidades** do Centro Integrado de Apoio à Criança - CIAC. A União Federal, porém, deixou de efetuar pagamentos à Companhia que lhe eram devidos **por trabalhos realizados e materiais fornecidos**, o que impossibilitou a Techint de adimplir todas as suas obrigações contratuais nos precisos termos em que foram pactuadas. Ademais, a União Federal alterou profundamente as condições de execução do contrato, alongando seu prazo e diminuindo a quantidade de unidades contratadas, o que afetou severamente o equilíbrio **econômico-financeiro** do contrato. O Poder Público, por sua vez, optou pela rescisão unilateral do Contrato, efetivada em 30 de setembro de 1996, quando 41 unidades do CIAC já tinham sido concluídas e outras se encontravam em construção.*

Sucedede que, à época da rescisão, a Companhia já havia incorrido em outros custos e despesas, contratualmente previstos e levados em consideração para formação do preço total do contrato, tais como a aquisição de equipamentos e materiais, construção de uma fábrica de argamassa e canteiros de obra, etc.

Em 1º de dezembro de 1997, a Companhia ajuizou ação ordinária em face da União pleiteando o ressarcimento dos prejuízos incorridos, dentre os quais os custos extras com a produção dos artefatos pré-moldados; os custos extras de apoio à execução das obras; os custos de implantação da fábrica que não puderam ser amortizados, em função da rescisão do contrato; os lucros cessantes pela não execução do objeto contratual integral; os custos necessários à desmobilização da fábrica, dos canteiros e dos equipamentos; a devolução da garantia prestada.

*A fim de verificar o real desequilíbrio econômico financeiro do contrato, o **Juízo da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal** nomeou perito que, respondendo aos quesitos formulados, confirmou a existência dos danos emergentes.*

(...)

O laudo confirmou ainda a existência de um crédito da União contra a Companhia, em razão de um adiantamento realizado para montagem da fábrica de argamassa, a ser compensado com os montantes devidos pela União à Companhia, correspondendo a R\$ 6,9 milhões em 31 de março de 1996.

*(...), o **Juízo de primeira e o Tribunal Regional Federal da 1ª Região** (segunda instância) julgaram improcedente o pedido de indenização da Companhia, (...).*

2. (...).

*A Companhia recorreu da decisão ao **Superior Tribunal de Justiça** que reformou o acórdão recorrido reconhecendo o direito à indenização pelos custos incorridos nos termos levantados pelo laudo pericial (danos emergentes), assim como os juros moratórios e a atualização monetária, negando, entretanto, o direito aos lucros cessantes (Ver decisões anexas: Acórdão do Recurso Especial (**Anexo VII**) e dos Embargos de Declaração (**Anexo V**). **Esta decisão transitou em julgado, conforme certidão expedida pelo STJ (Anexo IX).***

*Finalmente em 15 de setembro de 2010 foi reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça o direito da Companhia de ser indenizada pelos **danos emergentes** apurados no laudo pericial, (...), devidamente atualizados conforme os critérios definidos na decisão transitada em julgado em 4 de abril de 2011.*

*Em 15 de julho de 2011 foi proposta pela companhia a execução da decisão (Anexo III), acompanhada de laudo pericial contábil que atualizou o valor dos **danos emergentes** segundo os critérios definidos na decisão condenatória transitada em julgado totalizando o valor atualizado **R\$ 339.263 (R\$ 339, 26 milhões)** na data de 30 de junho de 2011*

*Em 25 de outubro de 2011, tendo sido devidamente citada para a execução, a União opôs Embargos à Execução (Anexo V), alegando matérias atinentes ao mérito da lide principal, atacando aspectos da decisão transitada em julgado, insistindo na necessidade de realização de liquidação prévia da condenação para apuração do valor devido e questionando os critérios do cálculo, que no seu entender conduziriam a um **débito de R\$ 235.475 (R\$ 235,47 milhões)** na data do ajuizamento da execução.*

Em 08/03/2012, foi apresentada Impugnação aos Embargos, apontando a preclusão das matérias que deveriam ser tratadas na ação de conhecimento e contestando a aplicação de juros legais, dado que o comando do Acórdão transitado em julgado fixou os percentuais dos juros a serem aplicados, tendo sido o cálculo da execução elaborado conforme o título executivo judicial formado.

*Em 19/10/2012, os Embargos à Execução (**Anexo VI**) foram julgados parcialmente procedentes, apenas para reconhecer um possível erro de atualização monetária do cálculo da execução,*

*mas afastando todas as matérias suscitadas pela União, resultando na fixação do valor do crédito em R\$ 325.046.405,73 para junho de 2011. Foram opostos Embargos de Declaração contra a parte da sentença que tratou do suposto erro de cálculo apontando a correção do valor original da execução. Os Embargos de Declaração foram rejeitados (**Anexo II**). Foram interpostos recursos de apelação tanto pela União quanto pela Techint, os quais aguardam julgamento pelo TRF da 1ª Região.*

*Tendo sido o valor dos **danos emergentes** apurados no laudo pericial produzido em 1ª instância e expressamente mencionados na decisão transitada em julgado, que definiu também os critérios de atualização (correção monetária e juros), **a Companhia entende, com base na opinião dos seus assessores jurídicos, na fase de execução, cabe unicamente realizar-se a atualização do débito por cálculo aritmético, sendo dispensável a fase de liquidação, que é cabível apenas quando a determinação do valor da condenação depende da produção de provas adicionais ou arbitramento pelo juiz, hipóteses não presentes no caso concreto.***

Os critérios propostos pela União para atualização do débito divergem daqueles definidos na decisão transitada em julgado, pelo que se entende que, após o processamento dos Recursos interpostos, os Embargos à Execução serão rejeitados em definitivo e será mantido o valor da condenação tal qual ajuizada a execução, com o prosseguimento do processo até final expedição da ordem de pagamento o que deverá ocorrer por meio de precatórios.

*Em síntese, **trata-se de execução de decisão judicial transitada em julgado**, que contém expressa menção à verba a ser indenizada (danos emergente), apurada em laudo pericial produzido na fase inicial do processo, bem como aos critérios de sua atualização. **Com o trânsito em julgado, as matérias referentes ao mérito da causa não podem ser mais rediscutidas, não sendo os Embargos à Execução adequados para reabrir a causa principal.***

No exercício findo em 31 de dezembro de 2011, a Companhia reconheceu ganho proveniente do valor da indenização estabelecida no laudo do perito contábil, líquida das despesas advocatícias atreladas à realização do crédito e efeitos tributários, acrescido da atualização monetária pelos índices oficiais (INPC/BACEN) e juros de 1% ao mês. Este valor foi atualizado, considerando-se como melhor estimativa: (a) a data estimada de emissão do precatório pelo judiciário até 30 de junho de 2012, e (b) como forma de realização dos valores que os valores serão pagos pela União Federal em até dez parcelas anuais de igual valor a partir de 31 de dezembro de 2013 (a data máxima de pagamento conforme a legislação vigente para precatórios emitidos até 30 de junho de 2012) e o valor resultante foi descontado a valor presente com base nos índices DI x TR divulgados pela BM&F Bovespa.(...)

3. (...).

4) *A conclusão é de que a receita registrada em 2011 refere-se à indenização por danos emergentes decorrente da rescisão contratual oriunda do contrato firmado entre a Companhia e o Ministério da Educação em Outubro 1991. Trata exclusivamente de recomposição de patrimônio e não se confunde com o conceito de renda. O detalhamento de todo embasamento legal utilizado para tal exclusão na apuração lucro se encontra **no (Anexo X)** através de parecer expedido pelo assessor jurídico da Companhia.*

(...)

DECISÃO RECORRIDA:

Como já visto no relatório, a decisão *a quo*, por completo, afastou a exigência fiscal, com base na argumentação de que a decisão judicial do STJ, transitada em julgado em 04/04/2011, em última análise, **não seria líquida e que ainda não haveria receitas a serem oferecidas à tributação nos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 em face dos embargos à execução da União**, conforme fundamentação do voto condutor que transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

*No caso em tela verificamos que, após sucumbir em todas as instâncias ordinárias, a impugnante obteve parcial provimento do seu pleito no Superior Tribunal de Justiça, ao reconhecer apenas a **ilegalidade da cláusula de não indenizar**, no que toca ao dano emergente. Ocorre, porém, que tal decisão era líquida, o que se pode constatar do seguinte trecho do voto do Relator ao se reportar a voto proferido na decisão recorrida, se não vejamos:*

“Por isso deve prevalecer a disciplina legal e o consequente direito da Autora em ser ressarcida do dano direto emergente da rescisão, consistente nos custos não ressarcidos, conforme laudo pericial às fls. 399 - R\$ 70.713.549,21.

Observo no ponto a impugnação constante do laudo do assistente técnico, relativa a índices de correção, a qual não é convincente o suficiente para derrubar os precisos cálculos e fundamentos técnicos do perito do Juízo, elaborados em conformidade com o Manual de Cálculos da Justiça Federal, os quais adoto como razão de decidir.

Por fim, não se pode olvidar que a União também possui crédito contra a Autora, relativo ao valor da fábrica que lhe foi adiantado e deveria ser restituído.

Este crédito está apurado no laudo pericial (fls. 407 - R\$ 6.932.677,80) e deve ser compensado com o valor da indenização, aplicando-se correção monetária e juros nos mesmos moldes que abaixo serão dados para o crédito da Autora.”.

Ou seja, o direito da impugnante ainda dependia de cálculos, o que foi providenciado por ela e apresentado quando do ajuizamento da ação de execução. O direito já era certo com o trânsito em julgado da ação de conhecimento, mas será que nesse momento o direito se tornou líquido?

Embora o art. 586 do antigo Código de Processo Civil (CPC), vigente à época dos fatos ora analisados, dispusesse que a execução para a cobrança de crédito devesse fundar-se sempre em título líquido, certo e exigível, isso não torna inexorável que toda sentença condenatória seja líquida, pois, não raro, há necessidade de se complementar o juízo condenatório com o elemento liquidez, o que é feito por meio do processo de liquidação de sentença ou por cálculos aritméticos do contador. Por sua vez, vale lembrar que a antiga liquidação por cálculo do contador, prevista pelo art. 604 do CPC de 1973, foi extinta pela Lei nº 8.898, de 1994, passando tal artigo a dispor o seguinte:

“Art. 604. Quando a determinação do valor da condenação depender apenas de cálculo aritmético, o credor procederá à sua execução na forma do artigo 652 e seguintes, instruindo o pedido com a memória discriminada e atualizada do cálculo”.

Ora, se estivermos diante de sentença que necessite de cálculo aritmético para determinação do valor que a Fazenda Pública está condenada a pagar ao contribuinte, como se poderá falar em aquisição de disponibilidade jurídica de renda no trânsito em julgado desta sentença, se esta ainda não é líquida?

(...)

Ora, no caso de sentença condenatória ilíquida que necessite ser complementada por cálculo aritmético, o reconhecimento do quantum devido não se dará no trânsito em julgado da sentença ilíquida, nem na apresentação dos cálculos pelo credor no ajuizamento da ação de execução. Essa última afirmação prende-se ao fato de que, se não há reconhecimento espontâneo do valor devido pelo devedor, a liquidez e a certeza do crédito deverá derivar de um ato judicial. Na hipótese de sentença condenatória ilíquida, a liquidez e certeza do quantum devido em execução contra a Fazenda Pública ocorrerá:

a) no trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentado no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC), ou seja, quando é decidido judicialmente se o pedido do credor (instruído pelos cálculos aritméticos por ele apresentado) estão ou não em conformidade com o título judicial; ou

b) na expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos à execução, já que, nesta hipótese, nenhuma sentença será proferida, seguindo-se apenas os atos tendentes à expedição do precatório, momento no qual firma-se judicialmente o valor do indébito (liquidez).

No caso em tela, a União opôs, em 25/10/2011, embargos à execução fundamentados em excesso de execução (a fls. 1014 e segs.), se não vejamos alguns excertos dessa peça:

“Portanto, para que se faça valer os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (art. 52, LV, CRFB/88), necessária se faz que a execução ofertada pela exequente seja declarada ilegítima e nula por ausência de prévia liquidação”

“Considerando que a União não tem como impugnar de maneira específica a forma e os critérios dos cálculos apresentados - já que não constam da planilha apresentada pela exequente e que o laudo pericial incluiu valores que foram expressamente excluídos pela decisão que transitou em julgado, a outra conclusão não se pode chegar senão a de que a execução apresenta excesso em sua totalidade. Vale dizer, não há como aceitar o resultado dos cálculos da exequente, os quais impugnamos em sua totalidade.”

Assim resta cristalino que não havia receita a ser tributada em 2011, pois estes embargos só foram julgados em outubro de 2012, conforme sentença a fls. 1037, e, mesmo assim, havia apelação pendente de julgamento em 15/04/2016 (conforme extrato a fls. 1005). Vale observar que a sentença, em 2012 deu provimento parcial aos embargos de execução da União, reduzindo assim aquele apresentado nos cálculos da executante (ora impugnante). Ressalte-se que, por esse mesmo motivo, não há que se falar em tributar as atualizações monetárias desse valor indevidamente reconhecidas como receita pela impugnante em 2012 e 2013.

Vale registrar que esse entendimento guarda consonância com o ADI SRF nº 25/2003, ao tratar da tributação de indébito tributário, se não vejamos como dispôs:

Art. 5º Pelo regime de competência, o indébito passa a ser receita tributável do IRPJ e da CSLL no trânsito em julgado da sentença judicial que já define o valor a ser restituído.

§ 1º No caso de a sentença condenatória não definir o valor a ser restituído, o indébito passa a ser receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL:

I - na data do trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentados no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC); ou

II - na data da expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos à execução.

§ 2º A receita decorrente dos juros de mora devidos sobre o indébito deve compor as bases tributáveis do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, observado o seguinte:

I - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito já definir o valor a ser restituído, é, no seu trânsito em julgado, que passam a ser receita tributável os juros de mora incorridos até aquela data e, a partir dali, os juros incorridos em cada mês deverão ser reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável do respectivo mês;

II - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito não definir o valor a ser restituído, é, no trânsito em julgado da sentença dos embargos à execução fundamentados em excesso de execução (art. 741, inciso V, do Código de Processo Civil), que passam a ser receita tributável os juros de mora incorridos até aquela data e, a partir dali, os juros incorridos em cada mês deverão ser reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável do respectivo mês;

III - se a sentença que julgar a ação de repetição de indébito não definir o valor a ser restituído e a Fazenda Pública não apresentar embargos à execução, os juros de mora sobre o indébito passam a ser receita tributável na data da expedição do precatório.”

*Assim, no caso em tela, há que se apurar a receita tributável no **trânsito em julgado dos embargos à execução** opostos pela União com fundamento em excesso de execução, razão pela qual não havia receita a ser tributada em 2011 em virtude do trânsito em julgado da sentença que reconheceu o direito da impugnante à indenização por **danos emergentes** em virtude da rescisão unilateral de contrato administrativo pela União e, conseqüentemente, também não se configuravam como receitas tributáveis as atualizações monetárias desse valor em 2012 e 2013.*

Concluído que não havia receita a ser reconhecida pela impugnante em 2011, há que se analisar os efeitos tributários de um reconhecimento espontâneo e equivocado de uma receita contábil e, da posterior, exclusão do lucro líquido para fins de apuração das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL. Será que um valor se torna receita tributável pelo simples fato de o contribuinte tê-lo lançado em resultado?

Logicamente que não se torna receita tributável por ter sido lançado em resultado, quando há provas suficientes nos autos de que não se trata de receita, como já demonstrado. Por outro lado, será legítima a exclusão desse valor do lucro líquido? Entendo que sim, já que não se trata de receita tributável. Ademais, se algum ilícito tributário foi cometido pela impugnante, esse decorreu do reconhecimento equivocado de um crédito ilíquido como receita contábil, aumentando indevidamente o seu resultado do período, o que poderá ter gerado uma distribuição indevida de lucros ou então pagamentos indevidos de juros sobre capital próprio, no entanto, tais questões não são objeto destes autos.

Com relação aos autos de infração de Cofins e Contribuição para o PIS (a fls. 735/739 e 742/747), há ainda outra razão para

que sejam cancelados, pois equivocada a autuação pelo regime cumulativo quando a impugnante está submetida à tributação do IRPJ pelo lucro real, ainda que a fundamentação legal, no TVF, tenha sido com base na norma de regência do sistema não-cumulativo.

Por essas razões, voto por dar provimento à impugnação, para cancelar os autos de infração do: IRPJ (a fls. 693/713), CSLL (a fls. 715/733), Cofins (a fls. 735/739) e Contribuição para o PIS (a fls. 742/747).

(...)

Pois bem.

Identificados os pontos controvertidos, passo a analisar o mérito da lide.

De plano, a questão que, inicialmente, deve ser enfrentada diz respeito ao momento que o contribuinte deve realizar ou reconhecer na escrituração contábil/fiscal as receitas, os ganhos, os valores decorrentes de decisão judicial condenatória transitada em julgado contra ente federativo (líquida e certa, sujeita a meros cálculos aritméticos, dispensada liquidação). Não houve adimplemento voluntário da parte condenada, a União. Foi ajuizada ação de execução, instruída com demonstrativo dos cálculos aritméticos (memória de cálculo) em 15/07/2011 e a União apresentou embargos à execução por excesso de execução. Desde o trânsito em julgado da decisão no processo de conhecimento, já se passaram mais de 7(sete) anos e ainda não há decisão final nos embargos à execução.

No caso, a decisão contra a União transitou em 04/04/2011, e a contribuinte a partir de dezembro/2011, 2012 e 2013, titular da disponibilidade jurídica de receitas (ainda sem a disponibilidade econômica ou financeira), observando o regime de competência, reconheceu o valor da indenização por dano emergente, na sua escrituração contábil/fiscal, aumentando os resultados da empresa, mas excluindo da tributação do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Durante o procedimento de fiscalização, instada pela Fiscalização a se manifestar pelo qual excluía da tributação o valor da indenização, - conforme **TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 12**, de 10/06/2016 (e-fls. 589/591), ciência em 14/06/2016 (e-fl. 593), a Contribuinte assim pronunciou-se (e-fls. 594/600), *in verbis*:

(...)

Em 1ª de dezembro de 1997, a Companhia ajuizou ação ordinária em face da União pleiteando o ressarcimento dos prejuízos incorridos, dentre os quais os custos extras com a produção dos artefatos pré-moldados; os custos extras de apoio à execução das obras; os custos de implantação da fábrica que não puderam ser amortizados, em função da rescisão do contrato; os lucros cessantes pela não execução do objeto contratual integral; os custos necessários à desmobilização da fábrica, dos canteiros e dos equipamentos; a devolução da garantia prestada.

A fim de verificar o real desequilíbrio econômico financeiro do contrato, o Juízo da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito

*Federal nomeou perito que, respondendo aos quesitos formulados, **confirmou a existência dos danos emergentes.***

(...)

O laudo confirmou ainda a existência de um crédito da União contra a Companhia, em razão de um adiantamento realizado para montagem da fábrica de argamassa, a ser compensado com os montantes devidos pela União à Companhia, correspondendo a R\$ 6,9 milhões em 31 de março de 1996.

(...)

*Apesar de o laudo ter verificado a existência de prejuízos e lucros cessantes, o Juízo de primeira e o Tribunal Regional Federal da 1ª Região (segunda instância) **julgaram improcedente o pedido de indenização da Companhia, não reconhecendo, assim, o direito à indenização em razão do alegado desequilíbrio econômico-financeiro do contrato.***

*A Companhia recorreu da decisão ao Superior Tribunal de Justiça que reformou o acórdão recorrido **reconhecendo o direito à indenização pelos custos incorridos nos termos levantados pelo laudo pericial (danos emergentes), assim como os juros moratórios e a atualização monetária,** negando, entretanto, o direito aos lucros cessantes (Ver decisões anexas: Acórdão do Recurso Especial (**Anexo VII**) e dos Embargos de Declaração (**Anexo V**). Esta decisão transitou em julgado, conforme certidão expedida pelo STJ (**Anexo IX**).*

(...)

Em 15 de julho de 2011 foi proposta pela companhia a execução da decisão (Anexo III), acompanhada de laudo pericial contábil que atualizou o valor dos danos emergentes segundo os critérios definidos na decisão condenatória transitada em julgado totalizando o valor atualizado R\$ 339.263, na data de 30 de junho de 2011.

(...)

Em 25 de outubro de 2011, tendo sido devidamente citada para a execução, a União opôs Embargos à Execução (Anexo V), alegando matérias atinentes ao mérito da lide principal, atacando aspectos da decisão transitada em julgado, insistindo na necessidade de realização de liquidação prévia da condenação para apuração do valor devido e questionando os critérios do cálculo, que no seu entender conduziram a um débito de R\$ 235.475 na data do ajuizamento da execução. Em 08/03/2012, foi apresentada Impugnação aos Embargos, apontando a preclusão da matérias que deveriam ser tratadas na ação de conhecimento e contestando a aplicação de juros legais, dado que o comando do Acórdão transitado em julgado fixou os percentuais dos juros a serem aplicados, tendo sido o cálculo da execução elaborado conforme o título executivo judicial formado.

Em 19/10/2012, os Embargos à Execução (Anexo VI) foram julgados parcialmente procedentes, apenas para reconhecer um possível erro de atualização monetária do cálculo da execução, mas afastando todas as matérias suscitadas pela União, resultando na fixação do valor do crédito em R\$ 325.046.405,73 para junho de 2011.

Foram opostos Embargos de Declaração contra a parte da sentença que tratou do suposto erro de cálculo apontando a correção do valor original da execução. Os Embargos de Declaração foram rejeitados (Anexo II). Foram interpostos recursos de apelação tanto pela União quanto pela Techint, os quais aguardam julgamento pelo TRF da 1ª Região.

Tendo sido o valor dos danos emergentes apurados no laudo pericial produzido em 1ª instância e expressamente mencionados na decisão transitada em julgado, que definiu também os critérios de atualização (correção monetária e juros), a Companhia entende, com base na opinião dos seus assessores jurídicos, na fase de execução, cabe unicamente realizar-se a atualização do débito por cálculo aritmético, sendo dispensável a fase de liquidação, que é cabível apenas quando a determinação do valor da condenação depende da produção de provas adicionais ou arbitramento pelo juiz, hipóteses não presentes no caso concreto.

Os critérios propostos pela União para atualização do débito divergem daqueles definidos na decisão transitada em julgado, pelo que se entende que, após o processamento dos Recursos interpostos, os Embargos à Execução serão rejeitados em definitivo e será mantido o valor da condenação tal qual ajuizada a execução, com o prosseguimento do processo até final expedição da ordem de pagamento o que deverá ocorrer por meio de precatórios.

Em síntese, trata-se de execução de decisão judicial transitada em julgado, que contém expressa menção à verba a ser indenizada (danos emergentes), apurada em laudo pericial produzido na fase inicial do processo, bem como aos critérios de sua atualização. Com o trânsito em julgado, as matérias referentes ao mérito da causa não podem ser mais rediscutidas, não sendo os Embargos à Execução adequados para reabrir a causa principal.

No exercício findo em 31 de dezembro de 2011, a Companhia reconheceu ganho proveniente do valor da indenização estabelecida no laudo do perito contábil, líquida das despesas advocatícias atreladas à realização do crédito e efeitos tributários, acrescido da atualização monetária pelos índices oficiais (INPC/BACEN) e juros de 1% ao mês. Este valor foi atualizado, considerando-se como melhor estimativa: (a) a data estimada de emissão do precatório pelo judiciário até 30 de junho de 2012, e (b) como forma de realização dos valores que os valores serão pagos pela União Federal em até dez parcelas anuais de igual valor a partir de 31 de dezembro de 2013 (a data

máxima de pagamento conforme a legislação vigente para precatórios emitidos até 30 de junho de 2012) e o valor resultante foi descontado a valor presente com base nos índices DI x TR divulgados pela BM&F Bovespa.

Abaixo o detalhamento da receita escriturada e no anexo I a planilha com os lançamentos realizados na ECD do ano de 2011. O valor líquido da receita registrado no resultado do exercício pode ser demonstrada conforme segue: (...).

*A conclusão é de que a receita registrada em 2011 refere-se à indenização por danos emergentes decorrente da rescisão contratual oriunda do contrato firmado entre a Companhia e o Ministério da Educação em Outubro 1991. Trata exclusivamente de recomposição de patrimônio e não se confunde com o conceito de renda. O detalhamento de todo embasamento legal utilizado para tal exclusão na apuração lucro se encontra **no (Anexo X)** através de parecer expedido pelo assessor jurídico da Companhia;*

(...)

Como visto, a própria contribuinte, durante o procedimento de fiscalização, reconheceu que a decisão condenatória transitada em julgado, da qual é titular, é certa e líquida, não sujeita à liquidação, mas sim a meros cálculos aritméticos (aplicação de índices de correção, atualização, fixados na própria decisão), tanto que o ajuizamento da ação de execução deu-se por **execução de obrigação por quantia certa** instruída com o demonstrativo dos cálculos aritméticos (memória de cálculo).

Aproveito para trazer à colação, no que pertinente, a fundamentação do voto condutor do Acórdão do STJ (**RECURSO ESPECIAL Nº 1.155.771-DF**), de **07/02/2011**, que transitou em julgado em **04/04/2011**, Relator Teori Albino Zavascki, que reformou parcialmente o Acórdão do TRF/1ª Região (e-fls. 661/664 e 1048/1062), ao afastar a cláusula de não indenização e admitir apenas indenização quanto aos **danos emergentes**, cuja decisão contém todos os elementos de certeza e liquidez, *in verbis*:

(...)

2. Acerca dos danos emergentes, entretanto, diversa é a situação. Os votos vencedores, implícita ou explicitamente, afirmaram a validade da cláusula de não-indenização, fundamento principal para denegar o pedido. Ora, o juízo sobre a validade jurídica da cláusula de não indenizar é passível de exame no âmbito do recurso especial, que, no particular, merece conhecimento.

3. No mérito, reporto-me ao voto proferido pelo Juiz Federal Cesar Augusto de Bearsi (convocado), quando, após negar a indenização por lucros cessantes, sustentou:

Entretanto, isto não quer dizer que nenhuma indenização seja devida, ao contrário, até para que não seja abusiva, a rescisão por interesse público deve ser acompanhada de indenização do dano emergente por ele diretamente causado e assim a situação

sempre foi disciplinada desde o DL 2300/86 até a atual Lei de Licitações.

No DL 2300/86, que é a norma que rege a presente situação ocorrida sob sua vigência, havia a seguinte disciplina:

Ari 68. Constituem motivo para rescisão do contrato:

I - ...

XIII - razões de interesse do serviço público:

XIV - ...

Art 69. A rescisão do contrato poderá ser:

- determinada por ato unilateral e escrito da Administração, nos casos enumerados nos incisos I a XIII do artigo anterior:

- ...

§ 2º No caso do inciso XIII do artigo anterior será o contratado ressarcido dos prejuízos regularmente comprovados, que houver sofrido, tendo, ainda, direito a:

I- devolução da garantia;

II- pagamentos devidos pela execução do contrato até a data da rescisão:

III- pagamento do custo da desmobilização.

Aí está, portanto, o direito à indenização e o que ele compreende.

Não atinge, como já falado, os lucros cessantes ou expectativas de produção do particular, mas deve abranger o pagamento da parte executada do contrato, a desmobilização e prejuízos regularmente comprovados, que entendo como dano emergente, dano diretamente causado pela rescisão.

Nessa linha e verificando o laudo pericial se vê que a rescisão quando só 41 CIACS haviam sido construídos justamente retirou da Autora a possibilidade de se ressarcir dos custos do empreendimento.

Nisso e apenas nisso deverá constituir sua indenização, ou seja, pagamento total de suas despesas ainda não ressarcidas, conforme apurado e descrito no laudo pericial.

Enfim, tudo que gastou para cumprir o contrato, mas não teve oportunidade de se reembolsar dada sua extinção prematura, deve agora lhe ser indenizado.

Incorreta a sentença neste tópico em invocar os itens do contrato nos quais a empresa teoricamente abria mão da indenização, como os itens 5.3 e 11.3. pois tais disposições são simplesmente ilegais.

Não pode a Administração usar de criatividade para inventar cláusulas contratuais que mudem a disciplina de responsabilidades das partes previstas em Lei e também não há que se aceitar que use de sua superioridade para impor cláusulas abusivas ao particular.

Como visto acima, havia na época uma norma legal que permitia a rescisão unilateral por interesse público, mas assegurava o direito do contratado particular à indenização.

A partir disso não cabe a uma cláusula contratual negar tal direito ao particular, sob a falsa aparência de que ele livremente dispôs de seu direito patrimonial.

A cláusula é simplesmente ilegal e não responde a um mínimo de razoabilidade ao exigir uma quitação prévia de direitos infinitos que futuramente pudessem emergir de uma rescisão contratual.

Por isso deve prevalecer a disciplina legal e o conseqüente direito da Autora em ser ressarcida do dano direto emergente da rescisão, consistente nos custos não ressarcidos, conforme laudo pericial às fls. 399 - R\$ 70.713.549,21.

Observo no ponto a impugnação constante do laudo do assistente técnico, relativa a índices de correção, a qual não é convincente o suficiente para derrubar os precisos cálculos e fundamentos técnicos do perito do Juízo, elaborados em conformidade com o Manual de Cálculos da Justiça Federal, os quais adoto como razão de decidir.

Por fim, não se pode olvidar que a União também possui crédito contra a Autora, relativo ao valor da fábrica que lhe foi adiantado e deveria ser restituído.

Este crédito está apurado no laudo pericial (fls. 407 - R\$ 6.932.677,80) e deve ser compensado com o valor da indenização, aplicando-se correção monetária e juros nos mesmos moldes que abaixo serão dados para o crédito da Autora.

Ante o exposto, reformo a sentença para condenar a União a pagar indenização nos moldes acima alinhavados.

O valor será acrescido de juros de mora de 0,5% ao mês a partir da citação, até a entrada em vigor do novo Código Civil, quando os juros passarão a ser de 1% ao mês.

O valor será atualizado monetariamente pelo INPC-IBGE a partir do laudo pericial.

A sucumbência foi recíproca e equivalente pelo que dou os honorários por igualmente divididos e compensados, nada sendo devido a este título.

Custas pela metade pela parte Autora.

É o meu voto. (fls. 815/818).

Esse entendimento encontra guarida em precedente da 1ª Seção, no julgamento do EREsp 737.741, de que fui relator (DJe 21/08/2009), em cujo voto sustentei o seguinte:

Ora, é certo que a Administração Pública, invocando razões de interesse público, tinha (e tem) a faculdade de rescindir unilateralmente o contrato administrativo. Tal prerrogativa, típica cláusula exorbitante do contrato, decorria, à época, do art. 68, inciso XIII, do Decreto Lei 2300/86, regra essa mantida pela atual Lei de Licitações (Lei 8.666/93, art. 78, inciso XII). Todavia, nos termos do que dispunha o art. 69, I, § 2º, do Decreto-Lei 2.300/86 (dispositivo também reproduzido pela Lei atual, art. 79, § 2º), ao contratado assistia, em contrapartida, o direito ao ressarcimento dos "prejuízos regularmente comprovados".

Representaria uma injustificável violação ao direito individual, incompatível com as garantias constitucionais à esfera privada do direito de propriedade, simplesmente carregar ao administrado, que para tal não concorreu, os ônus decorrentes de um ato unilateral e discricionário da Administração. Justamente por isso, o limite dos prejuízos indenizáveis deve ser entendido em sentido amplo, idêntico ao de perdas e danos, na expressão consagrada pelo sistema comum da responsabilidade civil, nomeadamente pelo Código Civil/1916, então vigente, segundo o qual "(...) as perdas e danos devidos ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar" (art. 1059, que corresponde ao art. 402 do CC/2002). Aliás, é inafastável a aplicação subsidiária dessa norma ao caso, até mesmo por força da imposição constante do artigo 44 do Decreto-Lei 2.300/86: "os contratos administrativos de que trata este Decreto-lei regulam-se pelas suas cláusulas e pelos preceitos de direito público, aplicando-se-lhes, supletivamente, disposições de direito privado".

4. Ante o exposto, conheço em parte do recurso e, nessa parte (danos emergentes), dou-lhe provimento, nos termos e nos limites do voto vencido no Tribunal de origem, acima transcrito. É o voto.

(...)

Iniludivelmente, a decisão do STJ é líquida e certa, apenas sujeita a meros cálculos aritméticos, transitou em julgado em 04/04/2011, conforme Certidão (e-fls. 1063/1066).

Apenas para argumentar, na época estava vigente o CPC/1973 (Lei nº 5.869/73, com alteração, modificação, dada pela Lei nº 11.232, de 2005), que assim dispunha quanto à liquidação de sentença, *in verbis*:

Art. 475-A. Quando a sentença não determinar o valor devido, procede-se à sua liquidação.

§ 1º Do requerimento de liquidação de sentença será a parte intimada, na pessoa de seu advogado.

§ 2º A liquidação poderá ser requerida na pendência de recurso, processando-se em autos apartados, no juízo de origem, cumprindo ao liquidante instruir o pedido com cópias das peças processuais pertinentes.

§ 3º Nos processos sob procedimento comum sumário, referidos no art. 275, inciso II, alíneas 'd' e 'e' desta Lei, é defesa a sentença ilíquida, cumprindo ao juiz, se for o caso, fixar de plano, a seu prudente critério, o valor devido.

Art. 475-B. Quando a determinação do valor da condenação depender apenas de cálculo aritmético, o credor requererá o cumprimento da sentença, na forma do art. 475-J desta Lei, instruindo o pedido com a memória discriminada e atualizada do cálculo.

§ 1º Quando a elaboração da memória do cálculo depender de dados existentes em poder do devedor ou de terceiro, o juiz, a requerimento do credor, poderá requisitá-los, fixando prazo de até trinta dias para o cumprimento da diligência.

§ 2º Se os dados não forem, injustificadamente, apresentados pelo devedor, reputar-se-ão corretos os cálculos apresentados pelo credor, e, se não o forem pelo terceiro, configurar-se-á a situação prevista no art. 362.

§ 3º Poderá o juiz valer-se do contador do juízo, quando a memória apresentada pelo credor aparentemente exceder os limites da decisão exequenda e, ainda, nos casos de assistência judiciária.

§ 4º Se o credor não concordar com os cálculos feitos nos termos do § 3º deste artigo, far-se-á a execução pelo valor originariamente pretendido, mas a penhora terá por base o valor encontrado pelo contador.

Art. 475-C. Far-se-á a liquidação por arbitramento quando:

I – determinado pela sentença ou convencionado pelas partes;

II – o exigir a natureza do objeto da liquidação.

Art. 475-D. Requerida a liquidação por arbitramento, o juiz nomeará o perito e fixará o prazo para a entrega do laudo.

Parágrafo único. Apresentado o laudo, sobre o qual poderão as partes manifestar-se no prazo de dez dias, o juiz proferirá decisão ou designará, se necessário, audiência.

Art. 475-E. Far-se-á a liquidação por artigos, quando, para determinar o valor da condenação, houver necessidade de alegar e provar fato novo.

Art. 475-F. Na liquidação por artigos, observar-se-á, no que couber, o procedimento comum (art. 272).

Art. 475-G. É defeso, na liquidação, discutir de novo a lide ou modificar a sentença que a julgou.

Art. 475-H. Da decisão de liquidação caberá agravo de instrumento." (NR)

Assim, a decisão judicial transitada em julgado, que apenas necessite de cálculo aritmético, submete-se à execução o valor da condenação de obrigação **por quantia certa**, ou seja, não se submete a procedimento de liquidação de sentença, e o pedido de execução **é de obrigação por quantia certa**, devendo ser instruído com a memória discriminada e atualizada dos cálculos aritméticos.

Entretanto, quanto ao pedido de cumprimento da decisão judicial, pode ocorrer **sua impugnação por excesso de execução**, ainda conforme citado CPC da época, *in verbis*:

Art. 475-L. A impugnação somente poderá versar sobre:

I – falta ou nulidade da citação, se o processo correu à revelia;

II – inexigibilidade do título;

III – penhora incorreta ou avaliação errônea;

IV – ilegitimidade das partes;

V – excesso de execução;

VI – (...).

(...)

§ 2º Quando o executado alegar que o exequente, em excesso de execução, pleiteia quantia superior à resultante da sentença, cumprir-lhe-á declarar de imediato o valor que entende correto, sob pena de rejeição liminar dessa impugnação.

Art. 475-M. A impugnação não terá efeito suspensivo, podendo o juiz atribuir-lhe tal efeito desde que relevantes seus fundamentos e o prosseguimento da execução seja manifestamente suscetível de causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

(...)

§ 3º A decisão que resolver a impugnação é recorrível mediante agravo de instrumento, salvo quando importar extinção da execução, caso em que caberá apelação.

No caso, o sujeito passivo destes autos (Exequente contra a União Federal no processo judicial), ajuizou ação de EXECUÇÃO POR QUANTIA CERTA CONTA A UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL, petição protocolada em **18/07/2011**, instruída com memória de cálculo no valor de **R\$ 339.262.939,04** (e-fls. 1007/1013)

A Advocacia-Geral da União (UNIÃO/FAZENDA NACIONAL) ofereceu Embargos à Execução, petição protocolada em **25/10/2011** (Juízo da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal), com memória de cálculo no valor de R\$ **235.474.784,95** (e-fls. 1014/1036).

Ou seja, o excesso de execução seria superior a R\$ 103 milhões, segundo a União.

Entretanto, em 19/12/2012 o juízo da 14ª Vara Federal, Seção Judiciária do Distrito Federal, julgou os Embargos à Execução procedentes, em parte, nos seguintes termos (e-fls. 1037/1043 e 1133/1139):

(...)

3. Dispositivo

*Ante o exposto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO, para reduzir o crédito exequendo do embargado ao valor de **R\$ 325.046.405,73** (...), atualizado para junho 2011.*

(...)

Logo, em relação ao valor do pedido pela Exequite, houve uma redução em torno de R\$ 14 milhões pela sentença em embargos à execução.

Assim, a diferença ou discrepância entre a sentença em embargos à execução e o valor do cálculo aritmético (memória de cálculo) apresentado judicialmente pela Exequite seria inferior a 4,2%. Mas, a Executada pediu redução nos cálculos valor superior a R\$ 102 milhões.

Porém, consta da citada sentença de embargos à execução que a Exequite pedira que a execução prosseguisse apenas em relação à quantia incontroversa, porém o juízo da 14ª Vara (já citado) rejeitou o pedido da Exequite, fundamentando que - na verdade - em face da litigiosidade da União no processo dos embargos à execução - não há parcela incontroversa.

A Exequite apresentou Embargos de Declaração e que, embora conhecidos, foi-lhes negado provimento, conforme sentença do juízo da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, em **05/02/2013** (e-fls. 1044/1045).

A União Federal, também, apresentou Embargos de Declaração e tiveram mesma sorte, foram conhecidos, mas foi-lhes negado provimento, em **12/06/2013** (e-fls. 1046/1047).

Por fim, o sujeito passivo informou nos autos que foram interpostos recursos de apelação tanto pela União quanto pela Techint, os quais aguardam julgamento pelo TRF da 1ª Região, conforme já mencionado alhures.

Obs: Em **06/09/2012**, a União/Fazenda Nacional (representada pela Advocacia-Geral da União) ajuizou Ação Rescisória com Pedido de Tutela Antecipada (e-fls. 1067/1090). Contestação da Techint, em **09/11/2012** (e-fls. 1092/1116) e juntada de cópia do Parecer do jurista Cândido Rangel Dinamarco (e-fls.1141/1175). Alegações Finais da AGU, em 10/12/2013 (e-fls. 1179/1201). Petição de Agravo contra indeferimento de produção de provas pela AGU na Ação Rescisória, em 10/12/2013 (e-fls. 1203/1209).

Essa é a situação da contenda no âmbito judicial.

Quanto à decisão recorrida (objeto do recurso de ofício), concordo com as conclusões; porém, *data venia*, entendo que ela incorreu em impropriedade técnica apenas ao utilizar como fundamento para afastar o lançamento fiscal, a argumentação de que a sentença condenatória (processo de conhecimento) seria ilíquida.

Ainda, entendo que não há plausibilidade jurídica para a recorrente, após a lavratura dos autos de infração, passar a defender a tese de que a decisão judicial transitada em julgado (processo de conhecimento) seria ilíquida. Verdadeiro despautério, para não dizer contradição.

Veja.

Antes da autuação, todo o Corpo Jurídico da autuada, de acordo com ordenamento jurídico pátrio, defendeu, de forma veemente, que a decisão judicial transitada em julgado é líquida e certa, justificando a apropriação das receitas a partir de 2011 e os juros em 2012 e 2013.. E, após a autuação, a decisão seria ilíquida. Não tem plausibilidade jurídica tal argumentação da autuada.

No caso, a liquidez e certeza da decisão judicial condenatória transitada em julgado, no processo de conhecimento, é juridicamente patente, mais que óbvia, um truísmo.

Superada essa questão, é necessário considerar as vicissitudes do caso concreto.

É inegável o alto grau de litigiosidade do devedor executado (a União Federal), cuja demanda vem se protraindo indefinidamente no tempo, mediante recursos manejados, evitando o trânsito em julgado da decisão em sede de embargos à execução. Ainda, o devedor ajuizou, paralelamente, ação rescisória para desconstituir a coisa julgada, tencionando rediscutir matérias de fato.

Pelo regime de competência, o trânsito em julgado da decisão condenatória líquida e certa, como no caso, impõe o reconhecimento ou realização contábil/fiscal das receitas ou valores da condenação, por configurar disponibilidade jurídica de renda (não é necessário a disponibilidade financeira ou econômica). E foi o que a recorrente fez, ou seja, realizou ou reconheceu as receitas em 2011 (principal), e juros em 2012 e 2013 na sua escrituração contábil, porém excluiu integralmente os valores decorrentes da decisão judicial da tributação do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e, por isso, foi autuada.

Porém, no caso o lançamento fiscal não merece prosperar.

A existência de decisão judicial transitada em julgado contra a União, líquida e certa, apenas sujeita a mero cálculo aritmético (dispensada liquidação), se não adimplida voluntariamente pelo devedor, implica, na sequência, ajuizamento de ação de execução de obrigação por quantia certa, instruída com demonstrativo do cálculo aritmético (memória de cálculo), porém interpostos embargos à execução pela União por excesso de execução, tem-se que os embargos do devedor funcionam como uma espécie de ação de conhecimento, autônoma, por meio da qual o executado resiste à execução.

A lide, nos embargos à execução da União por excesso de execução, pode se protrair no tempo indefinidamente, mormente quando a impugnação do devedor executado implicar concessão de efeito suspensivo.

Embora o trânsito em julgado da decisão condenatória no processo de conhecimento (decisão líquida e certa) implique automaticamente disponibilidade jurídica de renda, - e o contribuinte, inclusive, apropriou na escrituração contábil os valores decorrentes dessa decisão judicial pelo regime de competência -, porém - tendo excluído respectivos valores da tributação - foi autuado pelo Fisco, a questão comporta temperamento. Na verdade, o reconhecimento ou apropriação contábil e fiscal dos valores auferidos de decisão judicial transitada em julgado contra a União, líquida e certa (processo de conhecimento), e objeto de embargos à execução por excesso de execução, deve ser levada a efeito somente a partir do ano-calendário do trânsito em julgado da decisão dos embargos à execução e pelo respectivo valor e não no ano-calendário do trânsito em julgado da decisão no processo de conhecimento.

Trata-se de relativização ou ajustamento do regime da competência, pois as bases econômicas tributadas devem ser analisadas sob a perspectiva da capacidade contributiva que dá sustentação ao poder impositivo do Estado, de forma que impende interpretar e aplicar a legislação, quando da tributação da receita, da renda ou do lucro, tendo em conta tal princípio constitucional.

Impõe-se, assim, reconhecer o descompasso temporal que retira a capacidade contributiva do vencedor de demanda contra a União (processo de conhecimento) acerca dos valores fixados na decisão transitada em julgado, líquida e certa, sujeita a mero cálculo aritmético, para reconhecer imediatamente a disponibilidade jurídica de renda (princípio da competência), quando ajuizada ação de execução de obrigação por quantia certa pelo credor e a União apresenta embargos à execução por excesso de execução cuja lide pode estender-se indefinidamente no tempo, pender de solução judicial, como no caso, há mais de 7 (sete) anos e sem previsão de solução final, a qual constitui, em tese, pressuposto para a incidência tributária acerca dos valores fixados ou definidos judicialmente.

Assim, a disponibilidade jurídica de renda deve ser considerada a partir do ano-calendário em que transitar em julgado a decisão dos embargos à execução contra ente federativo e não do ano-calendário em que ocorreu o trânsito em julgado da decisão no processo de conhecimento.

Ex vi do artigo 43 do CTN e do princípio da competência ajustado, configura *in abstracto* disponibilidade jurídica de renda os valores decorrentes da decisão judicial transitada em julgado contra ente federativo a partir do ano-calendário do trânsito em julgado dos embargos à execução se manjados e não a partir do trânsito em julgado da decisão condenatória no processo de conhecimento.

Logo, não há que se falar em tributação da disponibilidade jurídica de renda nos anos -calendário 2011, 2012 e 2012, como pretendeu a Fiscalização.

Esse entendimento de relativização ou ajustamento do princípio da competência, embora tratado no âmbito de repetição de indébito tributário, já foi sufragado pelo CARF, no Acórdão nº 1401-001.898- 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 20/06/2017, Relatora Lívia de Carli Germano, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ. FATO GERADOR. CRÉDITOS CONTRA A UNIÃO. MOMENTO EM QUE OCORRE A DISPONIBILIDADE. Os créditos contra a União reconhecidos em sentença judicial em embargos à execução constituem receita tributável pelo imposto de renda da pessoa jurídica a partir do trânsito em julgado, sendo a disponibilidade revelada pelo fato de que tais valores podem ser objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação, independentemente da expedição de precatório.

No mesmo sentido, a Solução de Consulta nº 206 de 24 de novembro de 2003, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, orienta nesse sentido quanto aos créditos de contribuinte contra a União, *in verbis*:

EMENTA: RECEITAS TRIBUTÁVEIS.

Os valores correspondentes a créditos contra a União, relativos a tributos e contribuições pagos, que tenham sido considerados inconstitucionais ou ilegais por força de sentença judicial, constituem receita tributável pelo imposto de renda da pessoa jurídica. Se o exercício do direito de crédito se fizer mediante ação de execução promovida contra a Fazenda Nacional, somente quando findo esse processo ocorre a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, visto que a ação de execução está sujeita a contestação por parte da União (...).

Por fim, cabe trazer à colação, ainda, o ADI SRF nº 25/2003 que trata também do indébito tributário (sentença judicial em ação de repetição) e que se coaduna, *mutatis mutandis*, com a situação objeto dos presentes autos, *in verbis*:

Art. 5º Pelo regime de competência, o indébito passa a ser receita tributável do IRPJ e da CSLL no trânsito em julgado da sentença judicial que já define o valor a ser restituído.

§ 1º No caso de a sentença condenatória não definir o valor a ser restituído, o indébito passa a ser receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL:

I - na data do trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentados no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC); (...).

§ 2º A receita decorrente dos juros de mora devidos sobre o indébito deve compor as bases tributáveis do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, observado o seguinte:

(...)

Assim, *mutatis mutandis* entendo que, no caso, deve-se aplicar o mesmo entendimento do citado ADI SRF nº 25, de 2003, ou seja, deve-se apurar a receita tributável no

Processo nº 15868.720076/2016-06
Acórdão n.º **1301-003.282**

S1-C3T1
Fl. 1.374

trânsito em julgado da decisão em embargos à execução opostos pela União com fundamento em excesso de execução (princípio da competência ajustado em consonância com a capacidade contributiva pela disponibilidade jurídica de renda a partir do trânsito em julgado da decisão em embargos à execução).

Logo, não há que se falar em tributação da disponibilidade jurídica de renda nos anos -calendário 2011, 2012 e 2013, como pretendeu a Fiscalização.

Isto posto, resta prejudicada a análise da natureza das receitas (se reparadoras de custos incorridos, se os custos foram ou não deduzidos na apuração de períodos anteriores ou se a receita é recomposição patrimonial). Prejudicados também os autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e multas aplicadas.

Portanto, voto pra negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Declaração de Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior

A Fiscalização apurou exclusões não autorizadas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; e, em relação aos mesmos valores, constatou também omissão de receitas relativamente ao PIS e à Cofins. Os fatos foram assim descritos no Relatório Fiscal (fls. 646 a 690):

Neste Relatório Fiscal, tratamos **somente** dos procedimentos realizados e das infrações constatadas pela fiscalização relacionadas às exclusões **NÃO** autorizadas na apuração do Lucro Real, que foram feitas pela **Techint** nos anos-calendário de 2011 a 2013. Tais exclusões indevidas se referem à Receita Líquida que foi registrada pela **Techint** na sua Escrituração Contábil Digital (ECD), integrante do Sped (Sistema Público de Escrituração Digital), decorrente de ação ordinária em face da União ajuizada pela **Techint** em 01/12/1997, que transitou em julgado em 04/04/2011, conforme certidão expedida pelo STJ. A **Techint** considerou tal receita como indenização por dano emergente e **NÃO** a ofereceu à tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

(...)

No caso da Techint, ressaltamos que as infrações apuradas pela fiscalização tiveram origem na análise das exclusões e adições por ela feitas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) nos anos-calendário de 2011 a 2013. Nesses anos-calendário constatamos que a Techint, para a apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, **excluiu INDEVIDAMENTE** o valor da receita obtida em decorrência de ação ordinária em face da União, ajuizada em 01/12/1997 e **transitada em julgado em 04/04/2011**. As razões da conclusão da fiscalização no sentido de que a exclusão foi feita indevidamente estão descritas mais adiante. **Também demonstramos mais adiante que as receitas excluídas INDEVIDAMENTE devem ser consideradas como tributáveis tanto para efeito da apuração do IRPJ, como da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. Isto porque o que se obteve na ação judicial foi o ressarcimento de custos e/ou despesas, decorrentes das atividades da Techint e não de recomposição patrimonial, como a Techint tentou justificar por meio de parecer jurídico do advogado Heleno Taveira Torres.** (grifos do original) (fls. 647 e 648)

A DRJ - Brasília, no Acórdão nº 03-75.533 (fls. 1.218 a 1.226), entendendo ser ilícita a decisão judicial que condenara a União a ressarcir a atuada, julgou insubsistente o lançamento. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

SENTENÇA JUDICIAL ILÍQUIDA. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITA INEXISTENTE.

Não há receita a ser oferecida à tributação no momento do trânsito em julgado de sentença judicial ilíquida, a qual reconheceu o direito da impugnante à indenização por danos emergentes em virtude da rescisão unilateral de contrato administrativo pela União. Há que se apurar a receita tributável no trânsito em julgado dos embargos à execução opostos pela União, com fundamento em excesso de execução.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, aos lançamentos da CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

A controvérsia envolvendo a tributação de valores devidos por pessoa jurídica de direito público, em decorrência de condenação judicial, já foi objeto de exame pelo CARF em outras oportunidades.

Como se sabe, a execução contra o poder público de obrigação de pagar quantia submete-se à sistemática do precatório, tendo em vista a impenhorabilidade dos bens públicos. Essa forma de execução, na prática, impõe ao credor um longo tempo entre a liquidação da sentença e o recebimento do crédito, sobretudo em se tratando de quantias expressivas.

Algumas decisões do CARF foram sensíveis a essa circunstância. No Acórdão nº 1402-001.705, por exemplo, ficou assentado que *"somente resta caracterizada a receita do beneficiário do precatório na medida em que as despesas forem efetivamente empenhadas e pagas pela União."*

No voto condutor da decisão, da lavra do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, se pode extrair o seguinte trecho:

No caso concreto temos que a Recorrente efetivamente fazia jus ao precatório expedido. Contudo, a forma de quitação desse débito deu-se nos termos da Emenda Constitucional nº 30/2000, ou seja, expedição de precatórios a serem pagos em 10 anos.

A questão posta é simples: considerando-se que o devedor original (União) havia adimplido somente 40% de sua dívida (4 das 10 parcelas) seria razoável exigir tributos do credor original na ordem de 43,25% do total a ser pago em uma década? Pode o Estado, via tributo, ser credor da própria dívida, enquanto não extinta esta?

Entendo que não. Se o poder de tributar conferido ao Estado o autoriza a alcançar a riqueza privada, não há razão para exercer esse poder enquanto a riqueza ainda não se tornou privada.

Não há dúvida que enquanto não pagos os valores a que se refere o precatório, a riqueza permanece nas mãos do Poder Público, no caso, do próprio Estado tributante.

Em vista disso, a capacidade para adimplir a obrigação tributária ainda não se revelou ao contribuinte. Exigir-lhe o pagamento do tributo, a uma só vez, em montante superior ao valor até então percebido equivale a impor-lhe tributação com efeito confiscatório.

Nessa linha de raciocínio, assim ensina Fábio Brun Goldschmidt:

Se estabelecermos um gráfico que considere a relação entre o Poder de Tributar e a riqueza tributada será preciso fixar, de um lado, um ponto a partir do qual a tributação se torna possível e, de outro, um ponto a partir do qual ela deixa de ser quantitativamente razoável e constitucional para tornar-se inadmissível.

Logo, incorreta a conclusão do Fisco ao buscar tributar o montante do precatório antes do efetivo recebimento por parte da Recorrente.

Convém ressaltar que não é incomum que precatórios emitidos por diversos entes federativos não vêm sendo honrados. Embora não seja esse o cenário no âmbito federal, a conclusão não se altera: a exigência, nos moldes realizados, fere de morte o princípio da vedação ao confisco e da capacidade contributiva.

Vê-se que a legislação, em diversos pontos, já tratou de adaptar as normas de incidência às peculiaridades financeiras dos entes federativos, permitindo o diferimento de receitas ou lucros quando a fonte pagadora for a Administração Pública Direta ou Indireta. Tal entendimento visa a dar conformidade entre as receitas efetivamente realizadas e a incidência tributária. Não há porque dar tratamento diferente ao caso concreto.

No mesmo sentido, o acórdão número 108-05.636, de lavra do Conselheiro José Antônio Minatel, assim dispôs:

Se é certo que não há direito que não se contraponha a uma obrigação, e vice-versa, também não se pode falar em receita de uma parte que ainda não corresponda a custo, despesa ou encargo da outra. Com efeito, se o simples registro escritural do montante pago a maior apurado pelo contribuinte ainda não traduz qualquer encargo, despesa ou desembolso para o poder público, também não pode significar receita para o contribuinte. O paralelismo entre receita e despesa só fica evidenciado quando da efetiva compensação, momento em que a vantagem auferida pelo sujeito passivo pela extinção de obrigação sem desembolso financeiro (receita realizada pelo contribuinte), terá como contrapartida necessária a subtração de valores que se esperava ingressar aos cofres públicos (encargo do sujeito ativo). [grifo nosso]

Na legislação tributária vigente é possível encontrar procedimento que serve de paradigma para a hipótese ora analisada. Com efeito, ao dispor sobre a recuperação de créditos anteriormente deduzidos como perdas, determina o art. 12 da Lei 9.430/96 que sejam computados no lucro real o montante dos créditos recuperados, "em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real", o que evidencia a necessidade de efetivo ingresso de um elemento novo no ativo, de conteúdo econômico material disponível e não meramente escriturai. Mesmo existindo sentença judicial definitiva, assegurando o direito de receber o

valor anteriormente baixado como perda, ainda assim não se pode falar em receita já realizada, pela falta do requisito da disponibilidade.

A propósito do tema da disponibilidade da renda, é elucidativo o pronunciamento do Ministro CARLOS MARIO VELLOSO, no julgamento do RE 172.058-SC perante o STF, quando teve a oportunidade de lecionar:

"A disponibilidade econômica significa a obtenção de renda, significa ingresso real no patrimônio da pessoa, de moeda ou seu equivalente, ou a possibilidade de a pessoa dispor da renda. Já a disponibilidade jurídica significa ou traduz a possibilidade, tendo em vista disposições jurídicas ou contratuais, de o sujeito dispor de uma renda posta à sua disposição" (in "Revista Trimestral de Jurisprudência do STF - volume 165 - pág. 1076)

Se não bastassem todos os argumentos já colacionados, penso que não se pode perder de vista que a pretensão de tributar os valores pagos a maior, objeto de recuperação, tem como alvo um crédito da empresa perante o poder público. Ora, fica difícil sustentar a imediata tributação desse crédito no momento do seu registro escritural, quando o próprio legislador tributário vem, sistematicamente, evoluindo no sentido de, nas operações praticadas com o poder público, só admitir a incidência de tributos quando do efetivo recebimento desses créditos, em flagrante reconhecimento de que até o regime de competência é impróprio para essas operações, visto ser notório que o poder público não é pontual no cumprimento de suas obrigações.

Com efeito, a regra que autorizava diferir a tributação dos resultados das operações praticadas com o poder público era, inicialmente, específica para contratos de longo prazo, e só para o âmbito do IRPJ (Decreto-lei 1.598/77, art. 10, matriz legal do art. 360 do RIR/94). Tal tratamento evoluiu com a IN-SRF N° 46/89 que, independentemente de lei, passou a admitir o diferimento também para fins de incidência da contribuição social sobre o lucro criada pela Lei 7.689/88, extensivo às operações subcontratadas, não mais constando o requisito de referir-se a contratos de longo prazo. A base legal para esse avanço veio posteriormente exteriorizada no art. 30 da Lei 8.003/90, com nova extensão para o então vigente Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), criado pelo art. 35 da Lei 7.713/88, e expressa aplicação retroativa ao ano de 1.989.

Fechando o desenho tributário para as operações com o poder público, mais recentemente, vem o art. 7° da Lei 9.718/98 espancar todas as dúvidas sobre a necessidade desse tratamento diferenciado, generalizando o diferimento para alcançar, também, a apuração das bases de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, inclusive nas operações que forem subempreitadas ou subcontratadas.

Em conclusão, se há reconhecimento expresso no sentido de que os direitos das pessoas jurídicas, relativos a fornecimentos de bens e serviços para poder público, só possam ser tributados quando do efetivo "recebimento do preço", ainda que pactuados com prazo certo e determinado, com maior razão a tributação dos créditos relativos a tributos pagos a maior e não devolvidos deve deslocar-se para o momento da efetiva compensação ou restituição, ainda mais que não há prazo determinado para essa implementação, e o direito à compensação ainda se traduz em mera faculdade passível de ser exercitada pelo sujeito passivo.

Frise-se que o argumento de que "Se é certo que não há direito que não se contraponha a uma obrigação, e vice-versa, também não se pode falar em receita de uma parte que ainda não corresponda a custo, despesa ou encargo da outra", não se trata de mero argumento econômico. Isso porque, em termos de contabilidade pública, a despesa somente se caracteriza com seu empenho, conforme determina o art. 35, II, da Lei n° 4.320, de 1964. Desse modo, somente resta caracterizada a receita da Recorrente na medida em que as despesas foram efetivamente empenhadas e pagas pela União. Trata-se, na realidade de adaptação da aplicação do regime de competência ao caso concreto: as receitas devem ser reconhecidas à medida em que se tomam despesas incorridas para o Poder Público.

Sobre a matéria, manifestei-me no voto condutor da decisão consubstanciada no Acórdão nº 1301-002.122, nos seguintes termos:

A Fiscalização sustenta ter havido omissão de receita, supondo que o momento oportuno de oferecer à tributação os valores relativos a precatórios judiciais seja o do trânsito em julgado da decisão que condena a pessoa jurídica de direito público ao pagamento de determinada quantia em favor do contribuinte.

Nesse sentido, se manifestou a autoridade fiscal no termo de constatação:

A sentença condenatória que define o valor é um título, certo e exigível de um direito, razão pela qual é no seu trânsito em julgado que a receita dele decorrente passa a ser tributável pelo IRPJ e pela CSLL, quando aplicável o regime de competência.

No caso de a sentença condenatória não definir o valor do indébito (sentença líquida), o valor a ser restituído só se torna receita tributável do IRPJ e da CSLL no trânsito em julgado ou na expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos. (fl. 433)

A decisão da DRJ - Ribeirão Preto, entretanto, sustenta que no instante do trânsito em julgado ou no da expedição do precatório ainda não existiria disponibilidade econômico, nem jurídica da renda.

A matéria não é pacífica e, sobre ela, o CARF tem decisões nos dois sentidos. Pela tributação quando do trânsito em julgado da decisão condenatória ou da expedição do precatório, estão os Acórdãos 1101-000.893 (1ª TO da 1ª Câmara); 1301-001.702 (1ª TO da 3ª Câmara) e 1402-001.253 (2ª TO da 4ª Câmara). Em sentido oposto se inclinaram os Acórdãos 1202-001.088 (1ª TO da 2ª Câmara) e 1301-001.739 (1ª TO da 3ª Câmara).

A decisão da DRJ - Ribeirão Preto, ao dar provimento à impugnação, adotou os seguintes fundamentos:

Pelo exposto, por qualquer ângulo que se examine a questão, não havia, quando do trânsito em julgado da decisão proferida no processo de Execução ou da expedição do Precatório, liquidez e certeza acerca do recebimento do crédito e, sequer, de seu efetivo valor. A importância a ser recebida estava ainda indefinida e não se confundia com receita em maio/2009 (trânsito dos Embargos à Execução da União nº 2007.34.00.007781-8). Inexistia entrada para a qual houvesse disponibilidade jurídica passível de ser registrada pelo regime de competência, mas crédito precário, o que impunha seu tratamento como ativo contingente. Em decorrência deste e dos outros aspectos apontados no presente item, afiguram-se improcedentes as autuações ora impugnadas, sendo de rigor a decretação de sua insubsistência.

(...)

Na presente questão, trata-se de definir se já existe a disponibilidade jurídica a que se refere o Código Tributário Nacional a partir do momento em que transitou em julgado a decisão favorável ao contribuinte, reconhecendo-lhe um direito contra a União.

Com efeito, a legislação do imposto de renda adota, para apropriação de receitas das pessoas jurídicas, o princípio de competência inserido no art. 177 da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), o qual dispõe que a escrituração deve obedecer aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo ser observados métodos ou critérios contábeis uniformes ao tempo, com o registro das mutações patrimoniais segundo o regime de competência (RIR/2000, art. 274).

Porém, as receitas que dependem de evento futuro, por sua natureza aleatória, deverão ser escrituradas no período-base de sua disponibilidade jurídica, conforme dispõe o art. 116 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1996).

Esse o entendimento expedido no Parecer Normativo CST nº 11/1976:

“4.1 – As receitas variáveis que dependem de evento futuro, por sua natureza aleatória, deverão ser contabilizadas no período-base de sua disponibilidade jurídica. Outra maneira de se proceder não seria viável, tendo em vista a impossibilidade de, previamente, serem determinados ou fixados seus valores e por não se encontrarem juridicamente disponíveis em tal momento”.

De sua sorte, o Parecer Normativo CST nº 121, 31/08/1973, traz à luz o conceito de crédito, para o fim da incidência do imposto de renda:

“Dispõe o art. 118 do RIR aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966, que o imposto sobre os rendimentos do trabalho assalariado deverá ser recolhido pela fonte pagadora dentro do mês seguinte em que houver sido efetuado o pagamento ou o crédito aos beneficiários.

Claro está que o regulamento aí se refere aos créditos incondicionais, não sujeitos a termo, e, portanto, inteiramente à disposição do beneficiário, e não aos condicionados ou com vencimento previamente ajustado, porque estes não estão, ainda, juridicamente à disposição do contribuinte.” (grifo do autor)

Os valores tributáveis devem apresentar a certeza e a liquidez suficientes à configuração do fato gerador dos tributos e contribuições, o que não ocorre com o simples trânsito em julgado da sentença que reconhece a inconstitucionalidade ou ilegalidade de determinada exação.

O precatório é uma ordem judicial em que a autoridade forense determina o pagamento ao credor de importância líquida e certa em razão de sentença condenatória transitada em julgado imposta a pessoa jurídica de direito público, que deverá incluí-lo na lei orçamentária anual. Portanto, configura um título judicial representativo de um crédito de titularidade da pessoa física ou jurídica que estabeleceu a lide contra o poder público.

Se o exercício do direito de crédito do contribuinte se fizer mediante ação de execução promovida contra a Fazenda Pública, com a expedição de precatório para pagamento futuro, somente quando findo esse processo, com o efetivo pagamento, é que se pode dizer da disponibilidade da renda.

A propósito, a Emenda Constitucional nº 30, de 13/09/2000, prevê o pagamento dos créditos no prazo máximo de dez anos, dispondo:

“Art. 78. Ressalvados os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o art. 33 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações e os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo, os precatórios pendentes na

data de promulgação desta Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão dos créditos."

Ora, ao debruçar-se sobre as normas tributárias que regem a matéria e resolver considerar que os valores recebidos na forma de precatórios seriam tributáveis na data em que foram emitidos, a Fiscalização deixou de atentar a um simples questionamento: uma vez que a emissão dos precatórios decorre de lei, considerando que precatório não é moeda e não pode ser utilizado para pagamento de tributos, de onde a empresa buscaria recursos para efetuar o pagamento dos tributos?

*Reitero que o recebimento de precatórios não se deu por opção da empresa, a exemplo da realização de uma venda a prazo ou em contrapartida de ativos. No que tange a orientação do Ato Declaratório Interpretativo - ADI SRF nº 25/2003 que estabelece hipóteses de tributação de IRPJ/CSLL na data de expedição de precatório, em se tratando de Lucro Real (regime de competência), verifica-se que o aludido Ato "dispõe sobre a tributação de valores restituídos ao contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito... **se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL (art. 1º).**"*

As hipóteses tratadas no aludido ADI visam justamente resguardar o princípio da competência, pois, referem-se a valores anteriormente computados como despesas incorridas, apesar de não pagas, que reduziram as bases de cálculo do IRPJ e CSLL. No caso dos autos os precatórios correspondem a indenizações de valores que não foram tributados anteriormente, muito menos deduzidos na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Diante do entendimento de que o valor dos precatórios não poderia mesmo ser tributado em maio/2009, quando da emissão, e sim na data de liquidação ou negociação, deixo de apreciar as demais matérias em litígio.

Registro que, apesar de a empresa Usina Santa Bárbara, incorporada pelo contribuinte em 2010, ter compensado integralmente os prejuízos acumulados no Balanço de Encerramento, essa matéria não foi objeto da autuação, haja vista que a receita oferecida a tributação naquele evento estava contida nos R\$ 220.052.350,63 tributados de ofício em maio/2009. Logo, essa matéria pode ser objeto de nova autuação. (fls. 764 a 766) (grifos do original)

Como se percebe do trecho acima transcrito, os fundamentos da decisão da DRJ consistiram basicamente na ausência de disponibilidade econômica e jurídica da renda, e na ausência de liquidez e certeza quanto aos valores a serem tributados.

Este último aspecto é especialmente relevante. A tributação, qualquer que seja o tributo, salvo os fixos, tem como requisito a definição de um valor sobre qual irá recair a incidência tributária. Esse valor, nos impostos e na maioria das contribuições, está diretamente ligado à capacidade contributiva. É possível afirmar, nessa linha de raciocínio, que ele traduz em números a capacidade contributiva revelada no fato jurídico tributário, que em geral é uma situação de conteúdo econômico.

É por esse motivo, aliás, que alguns proclamam a existência de um vínculo estreito entre fato gerador e base de cálculo. É a relação estreita entre essas duas

figuras que nos leva a rechaçar a tributação das receitas relativas a precatórios da forma como pretendeu a Fiscalização, ou seja, quando da expedição do precatório.

Embora o precatório contenha um valor definido, que é o montante requisitado pelo Poder Judiciário ao Poder Executivo, tal valor não representa necessariamente aquilo que vai ser pago, nem tampouco a data da requisição judicial permite que se diga (nem sequer de forma aproximada) quando o pagamento irá acontecer.

A habitual impontualidade do Poder Público no pagamento de precatórios faz com que reinem incerteza e indefinição sobre quando o pagamento será feito e sobre a quantia a ser paga. Não é por acaso que a cessão de direito de crédito relativo a precatório, no geral, se faz com descontos brutais, que muitas vezes ultrapassam a 80% do valor de face. Para constatá-lo, basta uma simples consulta à internet.

Esse é um dado da realidade para o qual não se pode fechar os olhos, salvo se existisse lei ou ato regulamentar determinando expressa e inequivocamente que a tributação da receita se fizesse na data de expedição dos precatórios.

Não há, nesse sentido, disposição legal ou regulamentar. Assim, é cabível na solução do problema que se aplique o princípio jurídico-contábil da competência. Mas também, ao lado desse princípio, se pode aplicar o da capacidade contributiva e o da razoabilidade.

Portanto, se o valor requisitado no precatório não corresponde, mercê de todas aquelas incertezas já citadas, ao valor presente do título (o que é a regra), a tributação tem de ficar limitada a este (o valor presente), pois o que passar dele ofenderá o princípio da capacidade contributiva, uma vez que a tributação irá recair sobre parcela da qual não se tem disponibilidade jurídica, nem econômica.

Por essas razões, é que a tributação pelo IRPJ e pela CSLL deve ocorrer no momento da realização do direito, que pode acontecer com o pagamento, com a compensação ou com a cessão.

Frise-se, a propósito da matéria em discussão, que a DRJ - Ribeirão Preto, em certa medida, adotou a lógica que está subjacente ao art. 27 da Lei nº 10.833/2003, no que concerne à tributação de receitas pagas em cumprimento de decisão judicial.

Este é o texto da lei:

Art. 27. O imposto de renda sobre os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, será retido na fonte pela instituição financeira responsável pelo pagamento e incidirá à alíquota de 3% (três por cento) sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento do pagamento ao beneficiário ou seu representante legal.

§ 1º Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não tributáveis, ou que, em se tratando de pessoa jurídica, esteja inscrita no SIMPLES.

§ 2º O imposto retido na fonte de acordo com o caput será:

I - considerado antecipação do imposto apurado na declaração de ajuste anual das pessoas físicas; ou

II - deduzido do apurado no encerramento do período de apuração ou na data da extinção, no caso de beneficiário pessoa jurídica.

§ 3º A instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal declaração contendo informações sobre:

I - os pagamentos efetuados à pessoa física ou jurídica beneficiária e o respectivo imposto de renda retido na fonte;

II - os honorários pagos a perito e o respectivo imposto de renda retido na fonte;

III - a indicação do advogado da pessoa física ou jurídica beneficiária.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica aos depósitos efetuados pelos Tribunais Regionais Federais antes de 1º de fevereiro de 2004.

O *caput* do art. 27 poderia dar a impressão de que a norma estaria restrita às pessoas físicas; porém, o § 1º faz expressa referência a beneficiário pessoa jurídica, revelando que o dispositivo tem aplicação universal, abrangendo pessoas físicas e jurídicas, inclusive as entidades de natureza empresarial.

O § 2º, por sua vez, deixa claro que a incidência na fonte de que trata o *caput* do art. 27 tem natureza de antecipação. Seja na pessoa física, seja na pessoa jurídica, o momento da tributação é posterior. Sendo assim, é inconcebível tributar a receita quando da expedição do precatório.

Conclusão

Essas razões, que não são contrárias aos fundamentos alinhadas no voto do ilustre relator, me levam a negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior