



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT..

Sessão de 26 de novembro de 19 81

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.191

Recurso nº RP/104-0.057

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: COMPANHIA USINA SÃO JOÃO

IRF - EXCESSO DE RESERVAS EM RELAÇÃO AO CAPITAL DAS SOCIEDADES ANÔNIMAS.

O fato gerador do imposto de renda incidente na fonte previsto no art. 339 do RIR/75, ocorria na data da Assembléia Geral que aprovasse o aumento das reservas. Inaceitável a tese de que outra Assembléia, realizada na mesma data, deliberou sobre a capitalização do excesso, desde que ambas foram realizadas 6 (seis) meses após o encerramento do exercício social, portanto, fora do termo legalmente fixado em 4 (quatro) meses, frustrando, desse modo, os objetivos da lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Luiz Miranda e Pedro Martins Fernandes.

Sala das Sessões (DF) ., em 26 de novembro de 1981

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, WAGNER GONÇALVES, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e JACINTO DE MEDEIROS CALMON.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0420/013.014/80

RECURSO N.º: RP/104-0.057

ACÓRDÃO N.º: CSRF/01-0.191

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: QUARTA CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: COMPANHIA USINA SÃO JOÃO

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por seu Procurador junto a 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, recorre a esta Câmara Superior pleiteando a reforma do Acórdão nº 104-2.020, de 06.05.81, no qual, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário interposto pela COMPANHIA USINA SÃO JOÃO.

2. A empresa contribuinte foi autuada, exigindo-se-lhe o imposto de renda incidente na fonte, por manter reservas excedentes ao capital social.

No balanço de encerramento de 15.08.76 formaram-se reservas que, somadas às anteriores, ultrapassaram em mais de 200% o capital social. Em 15.02.77 a A.G.O. aprovou o balanço. Entendeu-se ocorrido o fato gerador na data da AGO.

3. Segundo o Auto de Infração de fls. 1, o capital social era de Cr\$ 8.210.000,00, e as reservas atingiram Cr\$..... 20.126.547,00, assim distribuídas:

Reserva de correção monetária	9.819.203,00
Reserva de M.C.G.P.	2.107.762,00
Reserva do Decreto 64.214	1.427.404,00

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

Acórdão nº CSRF/01-0.191

Reserva Lei estadual 4.312	2.385.254,00
Lucros suspensos, reserva de	<u>4.386.924,00</u>
	20.126.547,00

4. O Acórdão recorrido está assim ementado:

"FONTE - EXCESSO DE RESERVA SOBRE O CAPITAL - Antes da vigência do Decreto-lei nº 1598, de 26.12.77, não se verificava o fato gerador do imposto sobre excesso de reservas em relação ao capital, enquanto não fosse realizada a assembléia geral ordinária para aprovação do balanço, ou quando, na mesma data desta, fosse realizada a assembléia geral extraordinária que, aprovando a incorporação de reservas ao capital, evitasse o excesso".

Vale transcrever, ainda, as seguintes passagens do voto do Relator, seguido pela maioria:

"Ora, se o fato gerador do imposto é a realização da AGO e se esta não se realizou, logo não há incidência ao tributo, não havendo, conseqüentemen-te, infringência do § 4º do art. 339 do RIR/76.

Além do mais, a recorrente demonstrou, tanto na defesa (fls. 5/8-A) como no recurso (fls. 25/32), inclusive com a juntada das publicações das AGO e AGE no Diário Oficial que não ocorreu excesso de reservas, uma vez que a AGE, realizada na mesma data da AGO em 15/02/77, elevou o capital social de Cr\$ 8.210.000,00 para Cr\$ 16.420.000,00 e assim a limitação legal passou na mesma data para Cr\$. 32.840.000,00, nos termos do art. 340 do RIR/75. No auto de infração de fls. 1, a fiscalização declarou que as reservas somaram Cr\$ 20.126.547,00. Logo, tais reservas estão aquém do limite legal de Cr\$32.840.000,00. Outrossim, mesmo que houvesse excesso de reservas, entretanto esse excesso teria ocorrido entre a realização de uma Assembléia e outra, na mesma data".

5. Do recurso especial destaco os tópicos que se seguem:

"No momento da realização da AGO que aprovou o balanço ocorreu o fato gerador do imposto (RIR/75, art. 339, § 4º). Esta é a situação definida em lei

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

Acórdão nº CSRF/01-0.191

como necessária e suficiente à sua ocorrência (CTN, art. 114). Então, instalou-se uma relação obrigacional autônoma, que caracteriza fato instantâneo, produzindo desde logo todos os efeitos que lhe são próprios. Estabeleceu-se inclusive termo certo para cumprimento da obrigação, independentemente de apresentação de declaração.

6. Ocorrido o fato gerador, a posterior realização de AGE, embora no mesmo dia, para incorporação de reservas ao capital, não tem o mérito de apagar os efeitos já produzidos por ato definitivo anterior. Vale dizer: o fato gerador do imposto ocorreu antes da realização da AGE para aumento do capital social com incorporação de reservas.

7. Sob outro ângulo, poder-se-ia argumentar que, existente o excesso de reservas sobre o capital social na contabilidade da empresa, o fato gerador dependeria do implemento de condição suspensiva, a aprovação do balanço pela AGO. Efetivada esta, considera-se ocorrida a situação descrita em lei para surgimento da obrigação de pagar imposto, com todos os seus consectários".

6. Não houve contra-razões.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso preenche os requisitos legais de admissibilidade, por cuja razão deve ser conhecido.

O deslinde do feito circunscreve-se a definir se, realizada a Assembléia Geral Ordinária (AGO) em 15.02.77, que aprovou o balanço relativo ao exercício social encerrado em 15.08.76, no qual se apuraram reservas que excediam a 200% do capital social, resultou a ocorrência do fato gerador do imposto de renda incidente na fonte previsto no art. 339, § 4º do RIR/75, ou se inocorreu tal fato gerador em virtude de incorporação dessas reservas ao capital social através de Assembléia Geral Extraordinária (AGE) realizada na mesma data, isto é, em 15.02.77.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

Acórdão nº CSRF/01-0.191

Na época, a legislação de regência estava consolidada no art. 339 e §§ do RIR/75.

Dispunha o § 4 do citado art. 339:

"§ 4º - Considera-se obrigatória a retenção do imposto de que trata este artigo na data da Assembleia Geral que tenha aprovado o aumento das reservas, e o seu recolhimento deverá ser feito no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da mesma Assembleia Geral (Lei nº 1474/51, art. 2º, § 1º)".

Não podem subsistir dúvidas de que o fato gerador ocorria com a deliberação da assembleia geral de levar a reservas, ou a lucros suspensos, parcela de lucros do exercício que, somadas ao montante já existente naquelas contas, ultrapassasse a 200% do capital já realizado.

Ocorrido o fato gerador, nasceu a obrigação tributária. Por tratar-se de imposto de fonte, sua exigibilidade independia de prévio lançamento da parte do sujeito ativo. O prazo de recolhimento, inclusive, estava claramente estabelecido por disposição legal.

Ante uma situação jurídico-tributária tão escorreitamente delineada pelos textos legais pertinentes, é fácil concluir que uma AGE realizada em seguida à A.G.O, ainda que na mesma data e no mesmo local, incorporando ao capital social o tal excesso de reservas, não poderia ter a eficácia jurídica de infirmar o fato gerador.

Os pressupostos de fato deste último já tinham ocorrido, não importa se minutos ou horas antes. Em consequência, havia incidido a regra jurídica tributante. O que veio depois, ainda que com pequena diferença no tempo, constituiu-se em "posterius", sem força bastante para desconstituir o fato gerador, nem impedir o nascimento da obrigação tributária correspondente.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

Acórdão nº CSRF/01-0.191

Não obstante, poder-se-ia dar especial ênfase ao elemento teleológico da interpretação do art. 339 do RIR/75 e, em decorrência, admitir-se que a finalidade da lei não fora ilaqueada. Quer dizer: se a finalidade da lei era impedir que as sociedades anônimas mantivessem sem distribuir ou sem capitalizar, lucros ou reservas que ultrapassassem 200% do capital social, tal objetivo se ria atendido desde que o excesso, uma vez constatado, fosse, ato contínuo, distribuído ou capitalizado.

Esse entendimento já mereceu acolhida nesta Câmara Superior (Ac. nº CSRF/01-0.168, de 25.09.81).

Em jurisprudência mais antiga encontram-se julgados no sentido da inocorrência do fato gerador quando a Assembléia Geral que deliberasse sobre a capitalização fosse realizada dentro do prazo legal estabelecido em lei para a realização da A.G.O.

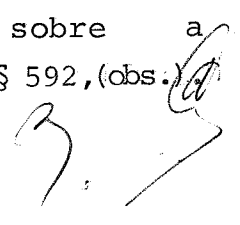
Contudo, no caso vertente, sobreleva uma aspecto da maior relevância, e que me leva ao convencimento de que a própria finalidade da lei foi deliberadamente obstaculada pela empresa.

Disponha-se claramente no parágrafo único do art. 98 do Decreto-lei nº 2627/40, como se dispõe hoje no art. 132 da Lei nº 6404/76, que a A.G.O. deve ser realizada nos 4 (quatro) primeiros meses após o término do exercício social.

No entanto, a empresa encerrou seu exercício social em 15.08.76 e somente em 15.02.77, isto é, 6 (seis) meses após, realizou a A.G.O.

Na ocasião, nada deliberou sobre o destino a ser dado aos lucros e reservas.

Ensina J.L.Bulhões Pedreira (in Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, Justec - Rio, 1979, vol. II, § 592, (obs.)



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

Acórdão nº CSRF/01-0.191

"Quando a Assembléia Geral Ordinária, reunida para apreciar e votar as demonstrações financeiras do exercício, verifica que o lucro líquido do exercício, somado aos lucros acumulados e reservas formadas em exercícios anteriores, excede do capital social, tem o dever legal de deliberar sua distribuição como dividendos, salvo se adotar a decisão de incorporá-lo ao capital social. Se a Assembléia não elimina o excesso de lucros ou reservas, adotando qualquer dessas soluções, a lei presume a aquisição da disponibilidade do lucro pelos acionistas, considerando que a aquisição dessa disponibilidade existia virtualmente porque dependia apenas da deliberação da Assembléia Geral e não se tornou efetiva porque esta descumpriu a lei".

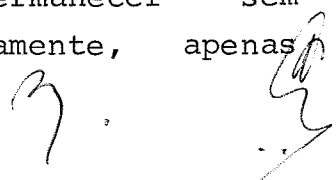
Noutra passagem (obs. ao § 590).

"O imposto sobre reservas e lucros que excedem do capital social justifica-se pelo fato de que a inobservância do preceito da lei de sociedades por ações importa, para o Tesouro Nacional, perda da receita do imposto sobre dividendos que seria devido caso a Assembléia Geral aplicasse o excesso de lucros e reservas na distribuição de dividendos".

Desde que a empresa optou pelo descumprimento do prazo legal para realizar sua A.G.O., além das conseqüências que poderão ter resultado para os acionistas, o fato é que manteve, em seu poder, por mais tempo do que o legalmente permitido, lucros e reservas que, de outra maneira, ou teria que distribuir, ou capitalizar.

Se o caso fosse o de distribuir, retardou a incidência do imposto devido, em detrimento do Tesouro Nacional. Se a opção fosse pela capitalização, descumpriu condição legal para a sua não tributação, qual seja a de que a não incidência do tributo estava condicionada à capitalização nos prazos e demais condições legais.

De qualquer maneira, não poderia permanecer sem realizar a A.G.O. no prazo legal, talvez indefinidamente, apenas



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0420/013.014/80

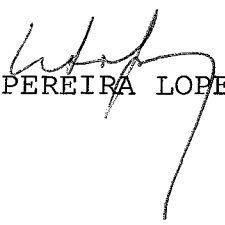
Acórdão nº CSRF/01-0.191

porque a então vigente legislação não era precisa na determinação do fato gerador do imposto sobre a renda, incidente na fonte sobre os excessos de reservas, nos casos de não realização de Assembléia Geral.

Hoje em dia tal não ocorre. O Decreto-lei nº 1598/77, no art. 65 e §§ disciplinou o assunto, estabelecendo, inclusive, que o fato gerador ocorre ao término do prazo para realizar a A.G.O., se esta não se reunir, o que vem de encontro a várias decisões deste Conselho sobre a matéria.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial.

Brasília-DF., em 26 de novembro de 1981


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR