



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 21 agosto de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.341

Recurso nº - 88.320 - IRPJ - EXS: de 1980 e 1981

Recorrente - INDÚSTRIAS QUÍMICAS STAR LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE - (RS)

IRPJ - UTILIZAÇÃO DE RESERVAS DE CAPITAL INDISPONÍVEIS - CONSEQUÊNCIAS - O valor do resultado da correção monetária do capital, face às disposições contidas nos art. 182, §§ 1º e 2º, da Lei 6.404/76 e art. 65, § 7º, "c", do Decreto-lei 1.598/77, não é em substância uma reserva de capital mas parte do próprio capital e deve ser obrigatoriamente a ele incorporado. Igualmente, o resultado líquido da correção monetária do Ativo Imobilizado destinava-se à incorporação ao capital da sociedade ou a compensar prejuízos (Lei 3.470/58, art. 57, §§ 5º e 6º, e Decreto-lei 1.302/73, art. 1º, "d"). De tal forma, as reservas correspondentes não constituem fundos disponíveis e a sua utilização pela empresa na aquisição de quotas pertencentes a um dos seus sócios, importa em redução de capital e infringência ao disposto no art. 8º do Decreto 3708/19 e do art. 3º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.109/70, ensejando a tributação do valor das reservas que tenham sido aproveitadas em aumento de capital com a isenção do imposto de que trata o Decreto-lei 1.260/73.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS QUÍMICAS STAR LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

v.v.

Sala das Sessões (DF) 21 de agosto de 1984


AMADOR OUTEREBO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 24 AÇO 1984 FAZENDA NACIO
NAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguin —
tes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇAL
VES NUNES, RAUL PIMENTEL, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO,
JOSÉ FRANCISCO PAES LANDIM (SUPLENTE CONVOCADO) e AGOSTI-
NHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1080-014.936/83-48

RECURSO Nº: 88.320

ACÓRDÃO Nº: 101-75.341

RECORRENTE Nº: INDÚSTRIAS QUÍMICAS STAR LTDA.

R E L A T Ó R I O

Em tempestivo apelo dirigido a este Colegiado, INDÚSTRIAS QUÍMICAS STAR LTDA. pessoa jurídica de direito privado estabelecida em Porto Alegre - RS., postula a reforma da decisão de 1º grau que manteve em parte a exigência consubstanciada no Auto de Infração de fls. 1, lavrado em 29/09/83.

A matéria sobre a qual remanesceu a tributação está relacionada com a cassação da isenção do lucro obtido na venda de imóvel pertencente ao Ativo Imobilizado, em 29/12/78, com utilização dos benefícios previstos no Decreto-lei nº 1.260/73, em decorrência de redução do capital social, sendo submetido à incidência do tributo o valor de Cr\$ 4.279.921,00, no exercício de 1980, período-base de 01/02/78 a 31/01/79.

Ao julgar procedente a exigência fiscal nesse particular, entendeu a autoridade monocrática que, utilizando a empresa reservas de capital indisponíveis para a aquisição, a sócio, de cotas, tal proceder implicou desfalcas o próprio capital social, recém aumentado. Isto porque, tendo a empresa alienado em 29/12/78, um imóvel, obteve um lucro não tributável de Cr\$ 4.279.921,00, o qual foi incorporado ao capital na mesma data, juntamente com outras reservas, elevando-o de Cr\$ 2.692.000,00, para Cr\$ 20.400.000,00. Em 23/01/80, o sócio Bernard Copstein cedeu à empresa, 6.058.221 cotas pelo valor de Cr\$ 9.001.390,00, creditada em c/ corrente para qui

ACÓRDÃO Nº 101-75.341

tar empréstimos recebidos da pessoa jurídica, operação realizada com a utilização de reservas, então existentes, de Cr\$ 9.612.754,00 , assim distribuídas:

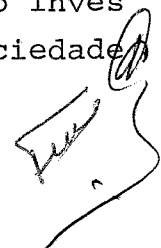
a) Reservas de Capital (CM)	Cr\$ 6.108.361,00
b) Reservas de CM do At/Imob.....	Cr\$ 1.555.168,00
c) Reservas de Lucros	<u>Cr\$ 1.949.225,00</u>
Total das Reservas	Cr\$ 9.612.754,00

Das reservas em apreço, apenas as de lucros, no valor de Cr\$ 1.949.225,00, constituíam "fundos disponíveis", nos termos do art. 8º do Decreto nº 3.708/19, para a aquisição de cotas liberadas, sendo que as reservas formadas pela correção monetária do Ativo Imobilizado e do próprio Capital Social, respectivamente no valor de Cr\$ 1.555.168,00 e Cr\$ 6.108.361,00, eram indisponíveis, por isso que sua utilização implicou redução de capital e a consequente perda do benefício fiscal da isenção do lucro havida na alienação do imóvel. Aduz a decisão recorrida que não socorre à Empresa o art. 200, item II da Lei nº 6.404/76, analogicamente aplicável (que admite a utilização das Reservas de Capital para o resgate reembolso ou compra de ações), eis que a correção monetária do capital social não constitui, substancialmente, reserva de capital, apenas transitando por essa conta, conforme se depreende do art. 182 e §§ da citada lei, enquanto não formalizada sua incorporação ao capital social. O que se afirmou retro - de não constituir a reserva de correção monetária substancialmente Reserva de Capital, mas do próprio capital - pode facilmente ser deduzido: a) do próprio art. 182 antes referido, ao não classificar a correção monetária do capital entre as reservas de capital, apenas determinando seu registro nessa conta; (b) do § 2º do art. 551 do RIR/80, reproduzindo disposições do Dec.lei nº 1598/77, ao dizer que "o valor do capital social compreende o saldo da reserva de capital formado com a correção monetária do capital realizado, ainda não capitalizado.

Em seu apelo onde requer a reforma da aludida decisão, argumenta a interessada no sentido de que a questão do presente feito concentra-se no que vem a ser "fundos disponíveis". Segundo



entende, o Decreto nº 3.708 de 1919, que rege as sociedades por cotas de responsabilidade limitada, em momento algum conceitua ou especifica quais as contas que compõem ditos fundos. Assim, é de conformidade com o art. 18 do mesmo Decreto, devemos nos socorrer, como subsídio, da Lei que rege as sociedades anônimas. Essa lei, em seu art. 200, item II admite a utilização da reserva de capital para resgate, reembolso ou compra de ações, e em seu art. 182, determina com clareza e precisão quais as contas que compõem a Reserva de Capital, incluindo entre elas as reservas de correção monetária do capital. Por sua vez, o Dec.lei 1598/77, que adaptou a legislação do Imposto sobre a Renda às inovações da lei nº 6.404/76, em seu art. 57, § único determina que a conta de correção monetária do ativo imobilizado deve ser registrada como reserva de capital. A esse respeito a decisão em seu item 9, afirma que realmente deve ser aplicada analogicamente a Lei das sociedades anônimas e que a correção monetária do capital é conta que transita pela reserva de capital, enquanto não formalizada sua incorporação ao capital. Ora, se a correção monetária do capital como bem esclarece a Decisão é conta integrante das reservas de capital enquanto não incorporadas ao capital, é evidente que a Recorrente realizou a operação de compra de cotas atendendo todos os requisitos legais, eis que, as sociedades por cotas de responsabilidade limitada não estão obrigadas, por nenhum dispositivo legal, incorporar ao capital as reservas de capital como ocorre na atual lei das sociedades anônimas que obriga a incorporação com o intuito de proteger acionistas minoritários. Assim, a recorrente não pode concordar com a Decisão que, ao invés de aplicar subsidiariamente a lei das sociedades anônimas para definir o que venha a ser "fundos disponíveis" passa a aplicar integralmente a lei das sociedades anônimas, como se a recorrente fosse uma sociedade anônima, obrigada a incorporar ao capital suas reservas de capital. Quanto à afirmativa da Decisão de que o art. 551 em seu § 2º do RIR/80 determina que "o valor do capital social compreende o saldo de reserva de capital formado com a correção monetária do capital realizado, ainda não capitalizado", também a recorrente não concorda, e, mais uma vez verifica-se a aplicação integral ao invés de subsidiária da lei das Sociedades Anônimas, para uma sociedade



por cotas de responsabilidade limitada, eis que, o art. 551, regula especificamente os casos de Lucros e Reservas excedentes ao capital social das companhias, por conseguinte aplicável somente para as sociedades anônimas. Outro fator que deve ser considerado, é o fato de que a correção monetária do balanço nos casos de empresas extremamente capitalizadas, como no caso, gera disponibilidades, isto porque o saldo devedor da correção monetária do balanço é registrado no demonstrativo de resultado como despesas, reduzindo conseqüentemente o lucro, mas este valor entretanto não é desembolsado, não é pago a ninguém como ocorre com todas as demais contas integrantes do demonstrativo. Assim, é evidente que as disponibilidades das empresas aumentam, gerando assim recursos, como no caso, utilizados para a compra de suas cotas.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

A separação entre a escrituração comercial e a fiscal tem consequências práticas importantes na interpretação e aplicação da legislação tributária. Muitos dos preceitos dessa legislação encerram normas sobre métodos ou critérios contábeis, mas em virtude do princípio geral da separação da escrituração fiscal, essas normas devem ser interpretadas sempre no sentido de que dizem respeito apenas à determinação do lucro real, não são obrigatórias na escrituração comercial nem dispensam o contribuinte do dever de observar as normas da lei comercial que prescrevam outros métodos ou critérios contábeis. A lei tributária não dispõe sobre a escrituração comercial, o que não impede, entretanto, que defina consequências fiscais em função dos registros da escrituração comercial.

Segundo previsão contida no art. 223, letra "s" do RIR/75, então vigente, (Dec. lei nº 1.260/73, arts. 1º e 2º § único combinado com o Dec. lei nº 1.493/76, art. 13) e Port. 351/77 MF. os resultados decorrentes da alienação realizada até 31/12/78, de imóveis que integram o ativo imobilizado, observadas as normas baixadas pelo Ministro da Fazenda para o caso das vendas a prazo e as condições dos §§ 31, 32, 33, do referido art. 223, serão excluídos do lucro real para efeito de tributação.

Para o gozo de tal benefício, deveria a alienante incorporar ao capital o resultado da alienação ou então utilizar esses resultados na amortização de prejuízos, contabilizando os resultados em conta de reserva específica até sua incorporação ao capital ou sua utilização na amortização de prejuízos (§ 31, incisos I e II do art. 223, do RIR/75).

O art. 237 do mesmo RIR, prevê que "ocorrendo a redução do capital ou a extinção da pessoa jurídica nos 5 (cinco) anos subsequentes, o valor das reservas e dos lucros em suspenso que



Acórdão nº 101-75.341

tenham sido aproveitados em aumento de capital com isenção do imposto será tributado na pessoa jurídica, como lucro distribuído, ficando os sócios, acionistas ou o titular, sujeitos ao imposto na declaração de rendimentos ou na fonte, no ano em que ocorrer a extinção ou redução (Dec.-lei nº 1.109/70, art. 3º, § 3º).

A recorrente não pode utilizar-se dos preceitos da Lei das S/A apenas na parte que lhe propicia vantagens mas também na que lhe gera obrigações. Recorrer a um dispositivo apenas para obter benefícios e repudiar a contraprestação dela advinda não faz sentido.

Esta, a contradição básica da tese da defesa quando, com fulcro no art. 18 do Decreto 3.708, de 1919, invoca a aplicação do art. 200, inciso II, que admite a utilização de reserva de capital no resgate, reembolso ou compra de ações, e repele a aplicação da obrigatoriedade, por determinação da mesma Lei das S/A, de incorporação das reservas de capital ao capital, a pretexto de que o comando legal objetiva proteger acionistas minoritários.

Ora, ou a lei das sociedades anônimas aplica-se subsidiariamente as sociedades p/quotas limitada ou não. É óbvio que se aplica porque assim o diz o art. 18 do Decreto 3708.

O argumento excludente da obrigatoriedade de incorporação ao capital das reservas de capital sob o subterfúgio de que a sua finalidade seria proteger o acionista minoritário não procede, porque, neste caso, deveria ela também proteger o quotista minoritário contra os abusos do quotista majoritário que use o seu controle sobre a empresa para dela, ou através dela, lograr benefícios pessoais em prejuízo dela ou que não atendam à conveniência de outros sócios.

Por exemplo, vender suas ações à própria empresa



Acórdão nº 101-75.341

para com o produto realizar negociação que lhe traga lucros pessoais, com redução do capital de giro da pessoa jurídica.

Como bem assinalou a decisão recorrida, a correção monetária não constitui substancialmente Reserva de Capital, mas sim é parte do próprio capital, por ela apenas transitando no seu destino legal de incorporação ao capital, como se verificada análise mais atenta do art. 182 e seus §§ 1º e 2º da Lei 6.404/76.

Com efeito, o mencionado art. 182, após estabelecer em seu § 1º quais as contas que compõem as Reservas de Capital, no parágrafo seguinte, prescreve:

"§2º - Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não capitalizado".

Do dispositivo transcrito se infere que a conta de reserva de capital é empregada realmente apenas como passagem do resultado da correção monetária para o seu destino obrigatório que é o capital. E esse destino está traçado na expressão "enquanto não capitalizado".

E a utilização da conta de Reserva de Capital se justifica apenas na necessidade de evitar que se tenham de alterar os atos constitutivos da empresa toda vez que se corrigir os efeitos da desvalorização da moeda sobre o capital. Mas a sua inclusão nele, embora sem prazo assinalado, é um imperativo de lei e, em nenhuma hipótese, poderá sofrer desvio em seu destino, salvo se a própria lei permitir seu emprego em outra finalidade como seria a de compensar prejuízos.

Dai, a lei fiscal (Decreto-lei 1.598/77), após confirmar em seu art. 57, parágrafo único, esse fim, no art. 65, § 7º, "c", esclarece que "o valor do capital social compreende o saldo da reserva de capital formado com a correção monetária do capital realizado, ainda não capitalizado".



Acórdão nº 101-75.341

Na verdade, o Decreto-lei 1.598/77, apenas esclarece ou repete nesse dispositivo algo que já se contém na própria lei das S/A, aplicável subsidiariamente às sociedades por quotas limitada, e por ele próprio anteriormente (art. 57, par. ún.). Do mesmo modo que apenas esclarece ou repete o que já dizia o § 2º do art. 185, da Lei 6.404/76, a regra geral de que a correção monetária do capital é a que resultar do capital integralizado. Ou sustentaria a recorrente que a correção monetária, fora da matéria tratada no art. 65 do Decreto-lei 1.598/77, incide sobre todo o capital subscrito?

Assim, não restam dúvidas de que a parcela de correção monetária do capital inserta na Reserva de Capital, capital é, por natureza e destinação legal.

Do mesmo modo, não constituía fundos disponíveis o resultado líquido da correção monetária do Ativo Imobilizado que tinha também a destinação legal de ser obrigatoriamente incorporado ao capital (Lei 3.470/58, art. 57, § 6º, e Decreto-lei 1.302/73, art. 1º, "d"), ou excepcionalmente para cobrir prejuízos do exercício ou acumulados e as correções monetárias e as cambiais de exercícios anteriores contraídas para financiamento do ativo imobilizado (Lei. cit. art. 57, § 5º).

Na esteira dessas considerações, nego provimento ao recurso.



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR