



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 14 de setembro de 1988.

ACÓRDÃO Nº 101.78.003

Recurso nº 92.956 - IRPJ. - EXs.: de 1983 a 1985

Recorrente URUPÊS PARK HOTEL LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VARGINHA - MG

IRPJ - DESCABIMENTO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DA CONTA "ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL", INDEVIDAMENTE INCLUÍDA NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Conforme o Parecer Normativo CST nº 23/81, os recursos fornecidos à empresa a título de adiantamento para futuro aumento do capital social não integram o patrimônio líquido, mas sim o passivo exigível, e, desta forma, não são passíveis de correção monetária.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por URUPÊS PARK HOTEL LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 14 de setembro de 1988

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

VISTO EM

MARCO ANTONIO MENEGETTI

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 15 SET 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓ

VÃO DE ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA

15 SET 1988



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.660-000.798/87-02

RECURSO Nº: 92.956

ACÓRDÃO Nº: 101-78.003

RECORRENTE: URUPÊS PARK HOTEL LTDA.

R E L A T Ó R I O

O Auto de Infração de fls. 02/02v. faz a seguinte descrição dos fatos ensejadores da ação fiscal:

"Diminuição do Lucro Real, caracterizada pela Correção Monetária indevida da Conta Adiantamentos para Futuro' Aumento de Capital, referente aos adiantamentos realizados pelos sócios quotistas, lançado na apuração do Lucro Líquido do Exercício, dos anos-base de 1982, 1983 e 1984, e o Aumento de Capital apenas sendo realizado' em 31.01.85, conforme verificações nos Livros Diários, bem como nos Mapas de Apuração de Correção Monetária em anexo (...)"

Cientificada em 9.10.87 da exigência, a empresa apresentou impugnação conforme peça protocolizada em 25.11.87, isto após requerer e obter prorrogação de prazo por quinze dias.

Em sua reclamação, a contribuinte sustentou ser correta a classificação por ela dada à conta "Adiantamento para Aumento de Capital", ou seja a de conta integrante do Patrimônio Líquido.

Com efeito, lembrou que nem o art. 347 nem o artigo' 348 do RIR/80 definiu o que deva ser entendido como Patrimônio Líquido. Desta forma, neste vacuum legis a Instrução Normativa 71/78, cujo item 11 procura delinear a composição do Patrimônio Líquido, fundou-se ao art. 182 da Lei nº 6.404/76, cujas definições concer-

7.

ACÓRDÃO Nº 101-78.003

nentes à escrituração contábil, às demonstrações financeiras, aos balanços patrimoniais e à correção monetária de balanço foram tornadas aplicáveis pelo Decreto-lei nº 1.598/77 a todas as empresas, independentemente do tipo jurídico adotado. Nesse sentido, perfilhando os conceitos contábeis do art. 182 da Lei nº 6.404/76, admitiu a referida IN 71/78 classificar no Patrimônio Líquido, inclusive:

- a) os valores excedentes à formação do capital social (letra a, § 1º, art. 182);
- b) as doações para investimentos (letra "d" do mesmo dispositivo);
- c) os valores de aquisição de cotas liberadas da sociedade de responsabilidade limitada (inciso IV do item 11 da IN 71/78).

Essas verbas integram o Patrimônio Líquido das empresas, ainda que se retarde sua conversão ou incorporação ao Capital Social, o que sempre depende de assembléia de acionistas ou deliberação dos quotistas. Enquadra-se aí símile perfeito para classificação, no Patrimônio Líquido da conta "Adiantamentos para Aumento de Capital nas Sociedades por Cotas de Responsabilidade Limitada". A Lei nº 6.404/76 não veda a classificação no grupo contábil Patrimônio Líquido de eventuais Adiantamentos para Aumento de Capital, nem, tampouco, determina seja conceituado como Passivo Exigível.

Isto posto e tendo em vista que também a lei fiscal é silente, evidencia-se que o procedimento fiscal não se apoiou na lei. Ademais, os valores entregues pelos sócios à empresa ficaram imediatamente chumbados e/ou amalgamados no capital de risco. Tanto assim que as aludidas quantias não retornaram aos sócios, tendo sido irremediavelmente incorporadas ao Capital Social em 31.01.85, mediante Alteração Contratual, como reconhecido pela Fiscalização.

7.

ACÓRDÃO Nº 101-78.003

De outro lado, ressaltou que no caso os 'sócios' não se beneficiaram da prerrogativa legal e fiscal de efetuarem em préstimos à sociedade, com fruição de juros de mercado e indexação de ORTN e com a conseqüente diminuição do Lucro Tributável na pessoa jurídica. Nessa hipótese sim seria legítima e adequada a classificação no Passivo Exigível. Mas não o fizeram para não vulnerar, ainda mais, a economia empresarial a que estão afetos, com o que restaria igualmente diminuído o lucro tributável de interes-se fazendário.

Aduziu também que a correção monetária dos adian-tamentos foi simplesmente compensatória, além de virtualmente reduzida pela não incidência de juros dos empréstimos.

A respeito dos invocados Pareceres Normativos CST 23/81 e CST 133/75, que recomendam classificar no Passivo Exigível os Adiantamentos para Futuros Aumento de Capital, comentou a impugnante que não se revestem de juridicidade para obrigar os contribuintes de imposto de renda, porque:

- a) por pretenderem ditar normas contábeis - o que lhes é vedado diante do art. 100 do CTN;
- b) não têm respaldo na lei fiscal, que é omissa na espécie, conforme já demonstrado;
- c) ferem totalmente o art. 99 do CTN, cujos postulados não permitem inovar; indo além do que está na Lei ou no Regulamento.

Em com tais considerações pediu fosse decretada a insubsistência do Auto de Infração.

Instada a se manifestar, a Fiscalização obser-vou que o Decreto-lei nº 1.598/77 determina em seus arts. 46, pará-grafo único, e 48, § 3º, que somente o capital integralizado será objeto de correção monetária. O art. 347 do RIR/80 determina quais as contas do Balanço Patrimonial serão objeto de correção monetária.

M.

/

ACÓRDÃO Nº 101-78.003

ria, bem como observa o entendimento da Instrução Normativa 71/78' e do art. 182 da Lei nº 6.404/76 com referência às contas classifi- cadas no Patrimônio Líquido, não enquadrando nesse Grupo o Adianta- mento para Futuro Aumento de Capital Social. Com efeito, determina a IN 71/78, incisos 11:

"11 - Patrimônio: São contas do Patrimônio Líqui- do sujeitas a correção as de; I - capital social, ou da pessoa jurídica, que registre o capital subscrito; II - reservas de capital, que com- preende a conta de correção do capital social (5.4) e as formadas com outros valores tais como a) os valores de que trata o § 1º do art. 182 da Lei nº 6.404/76; b) lucros na venda de ações em tesoura- ria; c) contrapartida do aumento líquido do ati- vo decorrente de correção monetária do imobiliza- do, nos termos do art. 55 do Decreto-lei nº 1598/ /77 ou da legislação anterior; d) a manutenção do capital de giro próprio nos termos da alínea b do item IV do artigo 67 do Decreto-lei nº 1.598/ /77 e legislação anterior; III- reservas de reava- liação, constituídas com a contrapartida do au- mento de valor dos bens do ativo, em virtude de nova avaliação; IV - reservas de lucros, consti- tuídas com lucros apurados pela pessoa jurídica: a) reserva legal; b) reservas estatutárias; c) reservas para contingências d) lucros retidos; e) reservas de lucros a realizar; f) reserva de di- videndo obrigatório a distribuir; g) reserva de ajuste de investimento constituída nos termos do item I do art. 26 do Decreto-lei nº 1.598/77; V - Lucros acumulados, apurados pela pessoa jurídica e exercícios sociais anteriores ... prejuízos a- cumulados; IV - ações em tesouraria adquiridas pe- la Companhia nos termos do artigo 30 da Lei núme- ro 6.404/76 ou quotas liberadas da sociedade por quotas, de responsabilidade limitada, adquiridas' nos termos do art. 8º da Lei nº 3.708/1919."

Isto posto, asseverou o informante que a IN 71/78, assim como o art. 182 da Lei nº 6.404/76, não abrem ensejo para que possam ser considerados como incluídos no Patrimônio Líquido os re- cursos ingressados na empresa a título de adiantamentos para futu- ro aumento de capital, conforme entendimento; também, do Parecer Normativo CST nº 23/81.

Desta forma, os adiantamentos para futuro aumen-

7.

ACÓRDÃO Nº 101-78.003

to de capital deverão ser mantidos fora do Patrimônio Líquido, por serem considerados obrigações para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento não concretizar. A propósito transcreveu parte do aludido PN CST 23/81, in verbis:

"4. Ocorrendo a eventualidade de adiantamentos para futuro aumento de capital, qualquer que seja a forma pelas quais os ingressos tenham sido recebidos - mesmo sob a condição de utilização exclusiva em aumento de capital esses ingressos deverão ser mantidos fora do patrimônio líquido, de conformidade com a legislação que rege a matéria e interpretação que decorre do subitem 4.6 do Parecer Normativo CST nº 133/75 (DOU 24.11.75), e Atos Declaratórios (Normativo) CST 09/76 (DOU de 11.06.76), por serem esses adiantamentos considerados obrigações para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento de capital não se concretizar".

Outrossim, a Fiscalização lembrou que no subitem 5.4 da IN 71/78 se dispõe que na conta do capital social ou do capital da pessoa jurídica será corrigido apenas o valor do capital realizado, ou seja, a diferença entre os saldos da conta do capital subscrito e da conta de capital a realizar. O ajuste de correção monetária será creditado à conta de reserva de capital, até que seja incorporado à conta de capital.

No tocante à alegada falta de força vinculativa dos Pareceres Normativos a que aludiu a impugnante, salientou a informação fiscal que nos termos do art. 100 do CTN são normas complementares das leis os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, assim como as decisões de órgãos singulares ou coletivos a que a lei atribua eficácia normativa.

Assim, com tais argumentos opinou pela manutenção do Auto.

A decisão de primeiro grau porta a seguinte ementa:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO"
- CORREÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. Adiantamentos para

h. /

ACÓRDÃO Nº 101-78.003

futuro aumento de capital deverão ser mantidos fora do patrimônio líquido, por serem considerados obrigações para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento não se concretizar."

Ação fiscal procedente.

Em suas razões de decidir, o Julgador adotou basicamente as mesmas considerações desenvolvidas pelo Fiscal autuante, ressaltando ainda decisão deste Colegiado assim ementada:

"CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO: CORREÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. Na conta do capital social será corrigido apenas o valor do capital realizado (Acórdão nº 105-1.661, de 25.02.86)."

Intimada da decisão de primeiro grau em 12.07.88, a interessada interpôs recurso a este Conselho, consoante petição protocolizada em 08.08.88, na qual se renovam as mesmas alegações da impugnação. Para melhor conhecimento deste Plenário, faço a leitura do apelo.

É o relatório.

7.

Acórdão nº 101-78.003

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão porque é de ser conhecido.

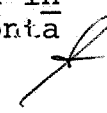
No mérito, gira a controvérsia sobre a possibilidade de se incluir no patrimônio líquido e, conseqüentemente, proceder à correção monetária, de valores entregues pelos sócios à empresa a título de adiantamento para futuro aumento de capital.

A autuação funda-se basicamente no entendimento do Parecer Normativo CST 23/81, segundo o qual os ingressos do gênero em comento devem ser mantidos fora do patrimônio líquido, por serem tais adiantamentos considerados obrigações para com terceiros, podendo ser utilizadas pelos titulares enquanto o aumento de capital não se concretizar.

Já a recorrente entende que o aludido Parecer foi emitido sem amparo legal, estabelecendo normas contábeis que não são calçadas em qualquer preceito de lei. Lembra que tanto a Lei nº 6.404/76 como o Decreto nº 1.598/77 não delineiam com precisão as contas que devem integrar o patrimônio líquido e o passivo exigível. Compara o adiantamento para futuro aumento de capital com outras contas que reconhecidamente integram o patrimônio líquido, acentuando que estas nada diferem daquela.

A matéria não é nova neste Conselho. A egrégia Terceira Câmara deste Primeiro Conselho já teve oportunidade de se manifestar, consoante as ementas dos Acórdãos nºs. 103-04.777 e 103-06.788, verbis:

"TRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - Suprimentos de "Caixa" para futuro aumento de Capital Social representam obrigações para com terceiros, não integrando, de conseqüência, o patrimônio líquido da pessoa jurídica. A correção monetária incide apenas sobre o capital realizado. A despesa de correção monetária apurada em decorrência da indevida inclusão, no Patrimônio Líquido, de conta

h. 

Acórdão nº 101-78.003

integrante do passivo exigível, sofre a incidência do Imposto sobre a Renda.

Recurso conhecido e não provido.

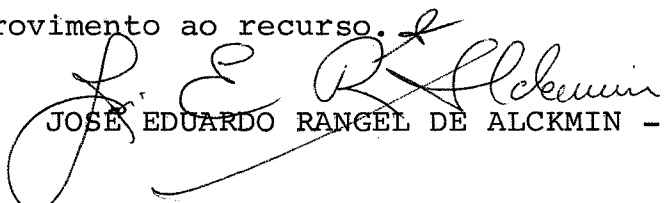
IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - Aumento de Capital - Nas sociedades por quotas de responsabilidades limitada, só se considera aumentado o capital na data da alteração contratual devidamente arquivada na Junta Comercial. Não ocorrida a hipótese, trata-se de obrigações para com terceiros, não podendo integrar o patrimônio líquido e, conseqüentemente, sofrer correção monetária.

Recurso a que se nega provimento."

Efetivamente, os recursos entregues à empresa a título de adiantamento para aumento futuro de capital social, na realidade, o são a título de depósito com condição resolutiva, ou seja, a empresa fica como depositária dos recursos ou até a ocorrência do aumento de capital ou até a eventual restituição do montante aos sócios.

Nesse sentido, não passando os recursos ao domínio da empresa, constituem obrigações de terceiros e, como tal, devem ser considerados como integrantes do passivo exigível, não sendo passível de correção monetária.

Isto posto, em face de tais considerações, dos termos do PN CST nº 23/81 e da jurisprudência administrativa predominante, nego provimento ao recurso.


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR.

7

Acórdão nº 101-78.003

D E C L A R A Ç Ã O D E V O T O

Conselheiro ARY TORIBIO,

Embora respeitando as razões expostas no voto do ilustre relator, meu entendimento leva a outra conclusão.

A matéria em lide gira em torno da possibilidade ' de se corrigir valor entregue pelos sócios à empresa a título de adiantamento para futuro aumento de capital e não, simplesmente, a possibilidade de serem incluídos no patrimônio líquido esses valores, para efeito de correção monetária do balanço. É bem verdade que a empresa, na dúvida sobre a maneira que poderia utilizar para atribuir valor não corroído pela inflação aos recursos entregues pelos sócios, acabou por classificar os adiantamentos no patrimônio líquido, o que, concordo, não é o mais apropriado segundo o padrão de classificação de contas do balanço inserido na lei comercial (Lei nº 6.404/76 — Lei das Sociedades por Ações).

É preciso atentar, na análise do problema, para a estrutura da legislação tributária voltada no sentido de determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas. Objetiva o sistema a tributação de lucros ou ganhos auferidos pela pessoa jurídica. A própria definição da base legal é de lucro (art. 153 do RIR/80).

Por outro lado, todo sistema de indexação dos valores contábeis objetiva determinar ganhos ou perdas ocorridos em função da manutenção de ativos e passivos utilizados para consecução das operações da empresa, quer sejam ou não atualizados monetariamente mediante algum sistema escolhido. Em outras palavras, a empresa pode ter ganhos ou perdas em suas operações também em decorrência de fatores inflacionários. Perde com a inflação se mantém ativos de natureza monetária que não são corrigidos; ganha na manutenção de passivos dessa natureza. Se corrigidos, seu ganho ou perda se mede pela diferença entre a taxa utilizada na correção e a inflação do período.

No caso presente, a correção dos adiantamentos tem o sentido de corrigir os recursos entregues pelos sócios, que final-

7.



Acórdão nº 101-78.003

mente foram incorporados ao patrimônio líquido como capital social, ou seja, o capital de risco efetivamente entregue pelos sócios. Simplesmente o valor nominal original de recursos entregues pelos sócios não teria evidentemente essa característica. A consumação do aumento de capital pelo valor corrigido (que traduz de fato a consumação do entendimento entre as partes) representa muito bem a situação de que, nessa operação, não houve ganhos que poderiam submeter-se à tributação. Nem a empresa ganhou, porque simplesmente registrou no aumento de capital o que efetivamente foi recebido dos sócios, nem há ganhos para os sócios, porque simplesmente têm agora uma parcela de capital social representada pelos recursos efetivamente entregues à empresa para esse fim.

Do contrário, acatando a tese da tributação na forma expressa no auto de infração, estaremos atribuindo à empresa um ganho que teria decorrido de suas operações, derivado da utilização de capitais de terceiros não indexados, ganho este na verdade 'inexistente, porque corresponde a recursos entregues pelos sócios corrigidos monetariamente.

É certo que o adiantamento não é classificável no patrimônio líquido e portanto sua correção não corresponde à correção monetária do balanço prevista no art. 185 da Lei nº 6.404/76 e adotada pela legislação tributária mediante legislação própria constante do Capítulo IV do RIR. Na verdade corresponde a variações monetárias previstas como integrantes do lucro real na forma do artigo 254 do RIR, e como tal deve ser considerado. So seria incabível sua dedução se o aumento de capital tivesse sido realizado simplesmente pelo valor original do adiantamento feito.

O que entendo não ser plausível e legal é a exigência pretendida, considerando o valor como ganho decorrente das operações da empresa, inteiramente sem sentido na sistemática de tributação dos lucros das pessoas jurídicas, inclusive sem definição legal que o caracterize dessa forma.

Pelas razões expostas, voto dando provimento ao recurso.


ARY TORIBIO

7.