



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

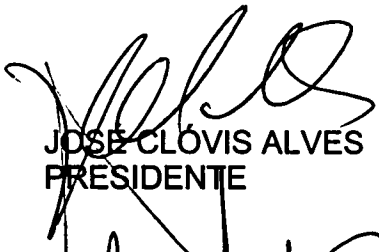
MFAA-6

Processo nº : 10830.006067/93-01
Recurso nº : 130.927
Matéria : IRPJ E OUTROS - Exs.: 1990 e 1991
Recorrente : SAYERLACK INDÚSTRIA BRASILEIRA DE VERNIZES S.A.
Recorrida : DRJ - CAMPINAS/SP
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 107-06.892

IRPJ – LUCROS APURADOS EM BALANÇOS INTERMEDIÁRIOS - A correção monetária de conta redutora do Patrimônio Líquido - dividendo distribuído por conta de resultado de período base não encerrado - tem por função anular a correção aplicada aos lucros intermediários, não podendo ser excluída do lucro líquido do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAYERLACK INDÚSTRIA BRASILEIRA DE VERNIZES S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado. O Conselheiro Neicyr de Almeida fará declaração de voto, pois acompanhou pelas conclusões.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

Recurso nº : 130927
Recorrente : SAYERLACK INDÚSTRIA BRASILEIRA DE VERNIZES S.A.

RELATÓRIO

RENNER SAYERLACK S/A, na qualidade de sucessora por incorporação da SAYERLACK INDÚSTRIA BRASILEIRA DE VERNIZES S/A recorre a este colegiado contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, que lhe foi cientificada em 10.09.2001, AR de fls. 153.

Junto com o recurso, protocolado em 09.10.2001, fls. 154 a 167, a empresa ofereceu bens em arrolamento que foi formalizado conforme despacho de fls. 198.

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ - Exercício: 1990, 1991 - AJUSTES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - A correção monetária de conta redutora do Patrimônio Líquido - dividendo distribuído por conta de resultado de período base não encerrado - não pode ser excluída do lucro líquido do exercício, por falta de embasamento legal e fático.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LIQUIDO DE S/A - Deve ser desconstituído o crédito tributário relativo ao imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido apurado pelas sociedades anônimas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - A exclusão de parcela do lucro líquido, mediante lançamento efetuado no LALUR, não tem repercussão na base de cálculo da CSL.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Deve ser excluída a TRD, aplicada como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991, sendo devida no período de agosto a dezembro do mesmo ano.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

As exigências constante do presente processo foram extraídas do Processo 13839.000758/92-56, em virtude de desmembramento da exigência relativa ao item IX do Termo de Verificação lavrado naquela oportunidade.

O fisco acusa a empresa de exclusão indevida no LALUR da correção monetária dos lucros e dividendos antecipados por conta de resultado do período-base ainda não encerrado, nos anos de 1989 e 1990.

Exigiu Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, incidentes sobre os valores de Cr\$ 15.323.252,00 e Cr\$ 55.184.238,00, que constituíram as exclusões impugnadas.

Já na impugnação a autuada confirmou ter procedido à distribuição de lucros e dividendos antecipados, por conta de resultados a serem apurados em balanço final de período-base, contabilizando tais valores em conta retificadora de lucros e prejuízos acumulados, tendo realizado a correção monetária do saldo da conta redutora do patrimônio líquido.

Entende a autuada que os valores da correção das contas retificadoras tem natureza exclusivamente fiscal, não reunindo os requisitos para serem registradas na escrituração comercial, não tendo influenciando, assim, o resultado do período-base, a correção monetária dos lucros e dividendos distribuídos antecipadamente.

Aduziu, na instauração da lide que não deve haver tributação sobre a correção monetária, mas sim sobre o resultado positivo por ela expresso não podendo ser dada interpretação exclusivamente literal ao disposto no artigo 7º da Lei 7.799/89, que determina a correção monetária obrigatória dos lucros e dividendos distribuídos antecipadamente, concluindo que somente poderia ser tributado o acréscimo patrimonial, cuja disponibilidade haja sido adquirida pela contribuinte.

Trouxe na peça impugnatória mais os seguintes argumentos, em síntese:



Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

- A Lei, ao determinar a correção monetária dos dividendos e lucros distribuídos antecipadamente, teria criado um ganho fictício, artificial e imaginário, contrariando o objetivo precípuo da correção monetária e distorcendo o resultado tributável à medida em que uma redução do ativo da empresa estaria sendo considerada um acréscimo patrimonial tributável;
- O crédito de correção monetária, neste caso, não anula débitos oriundos da realização do ativo corrigido, nem decorre de dividendos recebidos pela pessoa jurídica, não se inserindo nas justificativas da sistemática de tributação do lucro inflacionário;
- Distribuído o lucro do próprio período, teria ele passado para o patrimônio dos sócios, deixando de produzir efeitos positivos para a empresa, configurando a tributação sobre aquela correção uma renda ardilosa e artificialmente criada pela União, divorciada do mundo do direito, e em nítido excesso à sua competência tributária.

O julgador de primeiro grau excluiu a Taxa Referencial Diária -TRD, como juros de mora, no período de 4 de fevereiro de 1991 e 29 de julho de 1991 e também o Imposto de Renda na Fonte - ILL e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Manteve a exigência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, com a seguinte fundamentação, em síntese:

"24. Por outro lado, nem mesmo existem as máculas apontadas pela impugnante, haja vista que, embora tenha partido de premissas corretas, concluiu equivocadamente.

25. Com efeito, andou bem a contribuinte ao lembrar que correção monetária não é renda, e que pela sistemática de atualização de contas do balanço, seria tributável apenas o eventual saldo credor da conta de contrapartidas da correção monetária. Igualmente, é assaz esclarecedora a sua conclusão de que "a distribuição antecipada de dividendos só desfalca o patrimônio social ..."

26. Olvidou-se, porém, que a correção monetária da conta redutora do patrimônio líquido contrapõe-se à correção monetária de parcela idêntica do próprio patrimônio líquido, pois, desfalcando o patrimônio, como reconhece a impugnante, apenas a diferença entre as duas

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

contas (patrimônio - conta redutora) seria, de fato, patrimônio líquido a ser corrigido.

27. Isto porque, a conta redutora destina-se apenas a deixar registrada a mutação do patrimônio. Matematicamente, contudo, o patrimônio líquido já estava reduzido desde a data da antecipação dos dividendos, implicando, na verdade, que apenas o valor resultante da diferença entre as duas contas gera efetivo saldo devedor de correção monetária.”

No recurso a este Colegiado, após discorrer longamente sobre o mecanismo da correção monetária do balanço, sob a ótica fiscal e técnica, sustenta que a premissa que norteava o extinto instituto foi flagrantemente violada pelo legislador ordinário, ao introduzir o parágrafo único do artigo 6º e o artigo 7º da Lei nº 7.799/89.

A incompatibilidade, assevera, se apresenta no fato de que o primeiro destes dispositivos vedou a correção monetária do lucro apurado em balanços não correspondentes a encerramento de período-base, enquanto que o último determinou a correção monetária dos lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período-base ainda não encerrado.

Se a lei veda a sujeição dos lucros levantados em balanços intermediários à correção monetária do balanço, não poderia, paradoxalmente, determinar a sujeição da parcela destes mesmos lucros, que foi objeto de distribuição aos acionistas, à correção monetária do balanço, conclui.

E arremata, após novas considerações dos efeitos da correção monetária em relação a lucros intermediários:

- "(...) o suposto fundamento teleológico da norma ora combatida. Os recursos que teoricamente estariam em caixa referentes aos lucros apurados no decorrer do exercício, e que gerariam, conceitualmente, receitas por variações monetárias ativas e receitas financeiras - fato este que justificaria

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

sobremaneira a correção dos lucros intermediários -, não estão na companhia a partir do momento da distribuição antecipada;

- Ou seja, a necessidade de correção monetária da conta de lucros intermediários equivale a uma verdadeira "criação" de base de cálculo (e, portanto, de tributo), para ser contraposta à eventual falta de geração de receitas pela ausência do caixa na companhia."

Passa a discorrer sobre a possibilidade de os órgãos Administrativos de julgamento deixarem de aplicar dispositivo legal com base em sua inconstitucionalidade, terminando por pedir o reconhecimento de que o procedimento por ela adotado, consistente na exclusão, para fins de lucro real, das receitas derivadas da correção monetária da conta de "Dividendos Distribuídos Antecipadamente", foi válido.

É o Relatório.



Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos para ser conhecido.

O litígio se resume ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas incidente sobre a exclusão no LALUR da correção monetária dos lucros distribuídos por conta de período-base não encerrados.

A recorrente mostrou conhecer em profundidade os efeitos do mecanismo de correção monetária do balanço. Tanto que em sua escrituração comercial atendeu aos requisitos legais deste instituto, vigentes nos anos de 1989 e 1990.

Mas a sua conclusão em relação à suposta incompatibilidade entre o dispositivo que veda a correção de lucros apurados em balanços intermediários e aquele que determina a correção da conta redutora de lucros acumulados, por conta da distribuição antecipada, é equivocada.

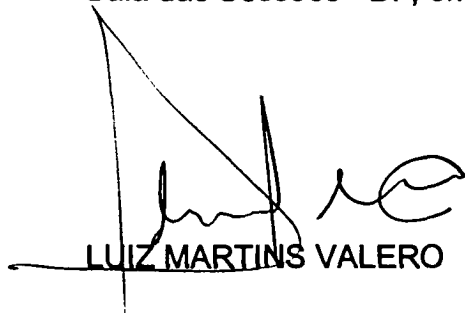
Com efeito, os lucros intermediários apurados e alocados ao patrimônio líquido não poderiam sofrer correção monetária, pois estavam representados em contas ativas expostas aos efeitos inflacionários, já espelhados na correção monetária do balanço.

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

De outro parte, os lucros intermediários, quando distribuídos, não integram mais o patrimônio da empresa e, portanto, não podem sofrer os efeitos da correção monetária do balanço. A correção da conta de provisão que os registram, tem, portanto, esta função.

Por isso, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de Dezembro de 2002. 



LUIZ MARTINS VALERO

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Neicyr de Almeida

Na sessão de 04 de dezembro de 2002 desta egrégia Câmara, ocasião em que fora julgada a procedência do recurso voluntário acerca da infração caracterizada por não-reconhecimento de correção monetária dos dividendos pagos antecipadamente, tive a oportunidade de acompanhar o voto do ilustre Conselheiro Dr. Luiz Martins Valero, alinhando-me ao posicionamento da Câmara que integro e não pela motivação trazida à baila – pelo seu fundamento - do qual, *data venia*, divergi de forma diametral.

A inobservância temporal quanto ao reconhecimento da correção monetária, e a ofensa ao regime de competência deságuam, inexoravelmente, na hipótese de postergação tributária.

O fulcro nuclear do dissídio repousa na pertinência ou não, para fins tributários, do reconhecimento da correção monetária credora incidente sobre os lucros ou dividendos distribuídos antecipadamente.

Para responder a essa indagação, impõe-se, antes de tudo, fazer uma digressão dos pilares que sustentam a imposição legal.

É consabido que os lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período-base ainda não encerrado devem ser registrados em conta redutora do patrimônio líquido, cujo saldo receberá correção monetária a partir da data do pagamento ou crédito.

Importa, para melhor clarificar o tema, notadamente as repercussões que causam a omissão de correção monetária das demonstrações financeiras das

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

empresas no quadro tributário, tecer um modelo hipotético que, ao final, pretenda responder todas as indagações formuladas na peça recursal, bem assim as alçadas pelos integrantes do Colegiado:

Apurado o lucro líquido do exercício já escoimado das provisões para o IR, para a CSLL e de eventuais participações nos lucros de empregados e administradores, debêntures e partes beneficiárias, deve-se, então, calcular o valor do dividendo a distribuir. Tal dividendo deverá ser calculado no próprio exercício, mediante a construção de uma provisão própria, no passivo circulante (art. 1.292 da Lei 6.404/76).

Entretanto, assente-se, tal distribuição e pagamento poderão ocorrer durante o próprio exercício a que se refere – fato que exigirá da empresa levantamento de balanços intermediários com periodicidades semestrais, consoante previsão em atos constitutivos sociais, com todos os apanágios contábeis próprios de um balanço anual.

A liturgia do mandamento legal, no caso de distribuição e pagamento de dividendos antecipados, deve obedecer aos seguintes passos:

01)apuração e contabilização da correção monetária até a data do balanço intermediário – base para a distribuição dos dividendos.

02) Ao final do exercício deve-se ajustar o lucro, adequando-o à correção monetária incidente sobre os dividendos distribuídos com base na variação da ORTN entre a data do balanço intermediário e a do encerramento do exercício, registrando-se a débito de Lucros Acumulados e a crédito da conta Resultado da Correção Monetária.

§ I. UM MODELO HIPOTÉTICO (Com distribuição de dividendos em 31.07.19X1)

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

I.1.RECONHECIMENTO, NO RESULTADO, DA CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE OS DIVIDENDOS

Seja, a seguir, um balanço inicial intermediário semestral levantado em 30.06.19X1, com apoio na Tabela I.1.1.:

Tabela I.1.1.

BALANÇO EM 30.06.19X1 (Em UM)			
Caixa	500	Capital	500
Dupls. a Receber	-	Res.Capital	100
Permanente	700	Lucro Acum.	400
		Lucro em 30.06.	200
TOTAL	1.200	TOTAL	1.200

Premissas:

01. o coeficiente de correção monetária, referente ao período de 30.06.19X1 a 31.12.19X1 será igual a 0,30 (1,30 – 1,00).
02. o coeficiente de correção monetária no período de 31.07.19X1 a 31.12.19X1 será de 0,20 (1,20 – 0,20).
03. a alíquota do IRPJ será igual a 0,10 (10%).
04. a CSLL será igual a zero.
05. o coeficiente de correção monetária em 31.12.19X2 será de 0,50 (1,50 – 0,50).
06. o lucro distribuído antecipadamente,ou seja, em 31.07.19X1, será igual a 100 UM.
07. a empresa realizará, em 19X1, vendas a prazo no valor de 181 UM.

I.2. Sejam as seguintes operações sintetizadas nos razonetes a seguir, a partir de 01.07.19X1, com distribuição de dividendos, em 31.07.19X1

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

Razonetes:

CAIXA

(SI) 500	100 (1)
400	

PERMANENTE

(SI) 700	
(4) 210	
910	

CAPITAL

	500 (SI)
--	----------

RES. CAPITAL

	100 (SI)
	180 (3)
	280

L. ACUM.

	400 (SI)
	120 (5)
	520

LUCRO em 30.06.

	200 (SI)
--	----------

LUCRO DIST. ANTECIP.

(1) 100	
(6) 20	
120	

RES. CORR. MONET.

(3) 180	210 (4)
(5) 120	
300	210
	20 (6)
70	70 (7)

RESULTADO em 31.12.

(7) 70	181 (8)
(9) 11	
81	181
	100

RECEITA OPER.

(8) 181	181 (2)
---------	---------

D. A REC.

(2) 181	
---------	--

PIR

	11 (9)
--	--------

Tabela I.1.2.

BALANÇO EM 31.12.19X1 (Em UM)			
Caixa	400	PIR	11
Dupls. a Receber	181	Capital	500
Permanente	910	Res.Capital	280
		Lucro Acum.	520
		Lucro em 30.06.	200
		Lucro em 31.12.	100
		Lucro Distribuído	
		em 31.07.19X1	(100)
		Corr.Mon. da conta	
		retificadora	(20)
TOTAL	1.491	TOTAL	1.491

Análise "A":

Observe-se que o lucro distribuído em 31.07.19X1, no montante de 100 UM, provocou um reconhecimento de receita de correção monetária de 20 UM (0,20 x 100 UM), correspondente ao período de 31.07.19X1 a 31.12.19X1. Em contrapartida, as demais contas suscetíveis de correção monetária, inclusive as que apresentam saldo devedor (Ativo Permanente) permaneceram com seus valores nominais estáveis, portanto não influenciando o resultado real da empresa. Esse posicionamento legal ensejou uma despesa tributária, ou Provisão para o IRPJ, na ordem de 11 UM, conforme sintetiza o LALUR (I):

LALUR (I), em 31.12.	
PIR 11	111
	100
	(LUCRO REAL APÓS PIR.)
13	

I.3. NÃO-RECONHECIMENTO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DIVIDENDOS

Vamos agora, como contraponto, não reconhecer a correção monetária credora dos dividendos distribuídos no resultado de 31.12.19X1. Entretanto, vamos considerá-la, tão-somente, como redutora do lucro, em 31.12.19X1 (e não em 31.07.19X1, frise-se):

sem quaisquer outras considerações, o resultado do exercício após a Provisão do Imposto sobre a Renda, em 31.12.19X1, será igual a 91UM (181 UM¹ menos 90 UM) e não 100 UM como exibido no razonete e no balanço de igual período. Dessa forma, mantida a não-correção monetária dos dividendo antecipados, a Provisão para o Imposto sobre a Renda (PIR) atingirá a cifra de 9,10 UM (91 UM x 0,10), portanto inferior em 1,90 UM se comparado com o montante havido na hipótese versada no modelo hipotético.O lucro real, nessa segunda versão (LALUR II) atingirá o montante de 81,90 UM, como se demonstra:

LALUR (II), em 31.12.	
(PIR) 9,10	111
	(20)
	91
	81,9
	(LUCRO REAL APÓS PIR.)

A seguir, construímos uma tabela para melhor visualizar os impactos das duas sistemáticas – a do fisco e a do contribuinte - na Provisão do IRPJ e no Lucro Líquido após a Provisão/IR, em 19X1.

¹ crédito da conta Resultado em 31.12.19X1, por receita operacional havida no período
2.Resultado de correção monetária equivalente a 300 UM menos 210 UM

Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

Tabela I.1.3 – Em UM

PERÍODO	19X1		
	Corr.Mon.Antecipada (a)	Sem Corr.Monet.Antecipada (b)	Diferença (a) – (b)
PIR	11,00	9,10	(2,10)
LUCRO APÓS PIR	100,00	81,90	(9,10))

Análise “B”.

Se projetarmos os resultados da correção monetária ocorrida no período 19X1, considerando-se as duas vertentes postas na Tabela I.1.3, ter-se-ia, em 31.12.19X2, considerando-se apenas as contas do patrimônio líquido - inclusos os lucros após o PIR -, e que provocam efeitos redutores no resultado, as seguintes verbas devedoras:

- a) de 740,00 UM na hipótese [(LALUR (I))] elencada pelo Fisco (1.491 UM menos 11 UM) x 0,50; e,
- b) de 730,95, na hipótese [(LALUR (II))] de não-correção, a saber:
[(1.491UM – 29,10 UM²) x 0,50]

II. CONCLUSÃO.

Se cotejarmos os dois resultados contemplados na Análise “B”, conclui-se que o diferencial entre as hipóteses assentadas representam 9,05 UM; e este diferencial é defluente da subtração das verbas de 740,00 UM e 730,95 UM. A análise dessa diferença deve ser feita de forma simétrica em relação ao lucro tributável. Vale dizer: quanto maior for essa diferença maior será o lucro tributável, pois o diferencial em foco é uma despesa de correção monetária.

² PIR = 9,10 UM + Capital = 500 UM + Reserva de Capital = 280 UM + Lucros Acumulados = 520 UM + Lucro em 30.06.19X1 = 200 UM + Lucro, após PIR em 31.12.19X1 = 81,90 UM + Lucro Distribuído em 31.07.19X1 (100 UM) + Correção Monetária Retificadora, em 31.12.19X1 = (20 UM) =

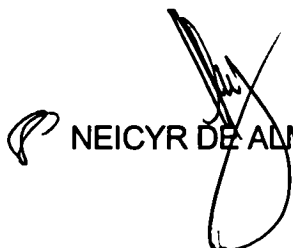
Processo nº : 10830.006067/93-01
Acórdão nº : 107-06.892

Observe-se que 9,05 UM é um valor afluído em função do coeficiente de correção monetária hipotético de 50% (cinquenta por cento) adotado – ao talante desse autor - para o exercício de 01.01.19X2 a 31.12.19X2. Entretanto, se fosse empregado, para o mesmo período, o coeficiente de correção monetária igual a 116% (cento e dezesseis por cento), a resultante ascenderia à verba de aproximadamente 21,00 UM, que decorre de (1.480 UM *menos* 1.461,90 UM)x 1,16. 21,00 UM que, multiplicado por 100% *menos* a alíquota do IRPJ., implicaria, pela via da redução do lucro real, em queda do PIR em 2,10 UM = { [(21,00 UM)x (1,00 – 0,10)] – 21,00}. Atente-se que 2,10 UM é exatamente o valor subtraído da tributação pelo não-reconhecimento da correção monetária dos valores dos dividendos pagos antecipadamente, conforme denuncia a Tabela I.1.3. Vale dizer: se não houvesse o reconhecimento da correção dos dividendos distribuídos antecipadamente, por exemplo, em 31.07.19X1, tal fato faria ensejar a hipótese de postergação tributária materializada em período ulterior, motivada pela redução da correção monetária do patrimônio líquido decorrente da correção devedora a menor havida em 31.12.19X2 que, dessa forma, resgataria o montante tributário evadido na hipótese adotada pelo contribuinte.

Alerte-se que a postergação terá um ciclo variável para se completar, dependente que estará do índice de correção monetária experimentado pela economia nos exercícios subseqüentes.

Como a recorrente não argüiu essa vertente, e tendo em vista que essa Câmara vem se debatendo no sentido de que o reconhecimento à postergação há de ser suscitado e acompanhado de demonstrações expressas inequívocas de sua ocorrência, decido - não sem ressalvas acerca desse posicionamento - acompanhar as conclusões do voto proferido pelo ilustre Conselheiro relator.

BRASÍLIA (DF), em 28 de Janeiro de 2003.

 NEICYR DE ALMEIDA