



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Recurso nº : 126.881  
Matéria : IRPJ – Exs.: 1983 a 1987  
Recorrente : PNEUAC S/A - COMERCIAL E IMPORTADORA  
Recorrida : DRJ - SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 19 de setembro de 2001  
Acórdão nº : 108-06.660

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS - Se a companhia levanta balanço em período inferior ao semestral, poderá declarar dividendos à conta dos lucros apurados nesse balanço e não, obrigatoriamente, à conta de lucros acumulados.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - AJUSTE POSTERIOR AO ENCERRAMENTO DO BALANÇO - Comprovado que o sujeito passivo, detectando erro no valor do estoque final, ofereceu à tributação resultado maior do que aquele apurado no balanço, a diferença deve ser levada à conta de patrimônio líquido, para submeter-se à correção monetária.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA CONSTITUÍDA A MENOR - O efeito da constituição a menor da provisão para o imposto de renda se dá apenas no primeiro ano. Regularizada a situação pelo próprio sujeito passivo, espontaneamente, não prospera o lançamento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PNEUAC S/A COMERCIAL E IMPORTADORA,

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

TÂNIA KOETZ MOREIRA  
RELATORA

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

Recurso nº : 126.881  
Recorrente : PNEUAC S/A - COMERCIAL E IMPORTADORA

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, dos ano-base de 1982 a 1986, exercícios de 1983 a 1987, do qual remanescem em litígio os itens descritos da seguinte forma no Termo de Verificação:

### **1. Distribuição de lucros em 01/12/86**

A autuada distribuiu lucros em 01/12/86 e não considerou a baixa da correspondente quantidade de ORTN no Razão Auxiliar, infringindo o disposto no artigo 353, inciso I, do RIR/80. O procedimento adotado majorou o patrimônio líquido no montante de 423.514,10 OTN, determinando correção monetária de balanço de a maior de CZ\$ 7.043.039,81 no 2º semestre de 1986.

### **2. Ajuste do patrimônio líquido em ORTN, pela correção dos custos de mercadorias vendidas em ano anterior**

O contribuinte majorou o valor do patrimônio líquido, em 31/12/82, em decorrência de ajuste de exercício anterior procedido no mês de abril de 1983, no montante de 1.321,7960 ORTN, a título de ajuste de custo de mercadorias vendidas. Não ficou demonstrado que o ajuste decorreu de erro de fato ou de mudança de princípio contábil. O procedimento adotado majorou indevidamente o valor do patrimônio líquido do ano-base de 1983, infringindo os artigos 347 e 353 do RIR/80, com conseqüente redução do lucro real em CR\$ 5.656.875,00.

### **3. Insuficiência da provisão para imposto de renda do ano-base de 1981**

*9* *Cal*

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

O contribuinte provisionou e recolheu a menor o imposto de renda devido no exercício financeiro de 1982, ocasionando majoração indevida do patrimônio líquido nos anos-base de 1981, 1982 e 1983, e conseqüente lucro real inferior nos anos seguintes, em função da correção monetária de balanço. O complemento da provisão somente foi feita no mês de junho de 1984. O procedimento adotado infringiu o artigo 353, inciso I, do RIR/80, determinando redução indevida do lucro real de:

|                  |       |             |
|------------------|-------|-------------|
| Ano-base de 1982 | ..... | 39.553.592  |
| Ano-base de 1983 | ..... | 126.539.383 |
| Ano-base de 1984 | ..... | 446.389.724 |

Sobre esses itens, assim se manifesta a autuada na tempestiva Impugnação juntada às fls. 25 e seguintes: **a) quanto à distribuição de lucros em 01/12/86**, que os lucros haviam sido apurados em balanço realizado em 30/09/86 (balanço intercalado), sendo, portanto, lucros do próprio exercício em curso e não de exercício anterior; **b) quanto ao ajuste do patrimônio líquido em ORTN, pela correção do custo de mercadorias vendidas no ano anterior** que, quando da apresentação da declaração do exercício de 1983, foi detectada uma diferença do estoque final de 31/12/82, da qual resultou aumento do lucro tributável e um maior imposto a pagar, devidamente recolhido; se alguma objeção fosse cabível, a fiscalização deveria proceder à integral recomposição e recálculo; **c) quanto à insuficiência de provisão para imposto de renda no ano-base de 1981**, que em junho de 1984 recolheu, com juros, multa e correção monetária, a diferença de imposto do ano de 1981, recalculando e reconhecendo seus efeitos nas declarações dos anos subseqüentes; o valor recolhido (Cr\$ 40.864.514,00) refere-se à diferença devida no ano de 1981 e seguintes; mesmo que houvesse parcela de imposto ainda devida, não seria pelo total recolhido em 1984, pois esse montante engloba o principal, acrescido de juros, multa e correção monetária.

Decisão singular prolatada às fls. 121 e seguintes. Na parte mantida e objeto do presente Recurso, está assim ementada:



Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

" .....

#### DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

A distribuição de dividendos em períodos menores do que semestrais está condicionada à existência de reserva de capital em valor superior aos dividendos pagos.

.....

#### AJUSTE DO PATRIMÔNIO EM ORTN, POR CORREÇÃO DOS CUSTOS VENDIDOS EM ANO ANTERIOR.

Mantém-se a exigência fiscal quanto à falta de comprovação da necessidade do ajuste de custo de mercadorias vendidas, realizado no ano base de 1983.

#### INSUFICIÊNCIA DE PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA NO ANO BASE DE 1981.

Mantém-se a tributação das diferenças de correção monetária registradas a menor nos balanços dos períodos base de 1982, 1983 e 1984, decorrentes da insuficiência de provisionamento do imposto de renda no ano base de 1981.

.....

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Ciência da Decisão em 19/02/2001. Recurso Voluntário protocolizado em 20/03/2001, alegando em síntese o seguinte:

- a) **quanto à distribuição de lucros em 01/12/86**, que se trata de dividendos distribuídos com base no balanço levantado em 30/09/86; que seu estatuto social previa o levantamento de balanços semestrais e trimestrais; que cumpriu o disposto no art. 204, § 1º, da Lei das S/A, uma vez que dispunha, à época, de reserva de capital suficiente para cobrir os dividendos distribuídos;
- b) **quanto ao ajuste no custo de mercadorias feito em abril/83**, que está comprovado o erro de fato ocorrido no levantamento do estoque em 31/12/82; que o ajuste realizado acarretou majoração do imposto devido e a cobrança de eventual diferença no exercício seguinte somente poderia ser feita após a recomposição dos resultados;
- c) **quanto à insuficiência de provisão para imposto de renda no ano de 1981**, explica detalhadamente a apuração do valor recolhido em junho de 1984, para demonstrar que corresponde ao imposto apurado a menor nos anos-base de 1982 e

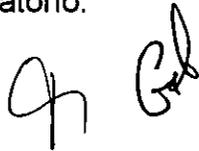
 Gal 5

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

1983, em decorrência da apontada insuficiência de provisão, acrescido dos pertinentes acréscimos legais, não havendo nenhuma diferença a ser exigida. Acrescenta que essas diferenças recolhidas, incluindo a contribuição para o PIS, foram devidamente escrituradas no ano-base de 1984 e acrescidas na declaração correspondente, de modo a não influir no resultado do exercício.

Os autos chegam a este Conselho acompanhados do depósito recursal.

Este o Relatório.

Handwritten signature in black ink, consisting of two distinct, stylized characters.

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

## VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

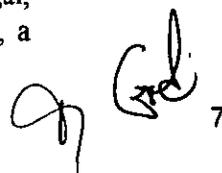
As três matérias em litígio serão examinadas separadamente, na mesma ordem em que postas nos autos.

### 1. Distribuição de lucros em 01/12/86

Para manter a exigência, a d. autoridade singular fundamentou-se no artigo 204, § 1º, da Lei nº 6.404/76, pelos quais a companhia poderá, nos termos de disposição estatutária, levantar balanço e distribuir dividendos em períodos menores do que semestrais, desde que o total de dividendos pagos em cada semestre não exceda o montante das reservas de capital tratadas no artigo 182, § 1º, do mesmo diploma. As condições da lei não teriam sido atendidas, posto que nem o Estatuto Social da atuada autorizava a distribuição em balanços intermediários, nem teria a mesma reservas da natureza daquelas enumeradas no § 1º do artigo 182 da lei das sociedades anônimas.

Não é isso que se depreende do exame dos autos. O Estatuto Social estabelece que:

"Artigo 15 - Dos lucros líquidos apurados e ajustados na forma do artigo 202 da Lei nº 6.404/76, 5% (cinco por cento) serão destinados para constituição do Fundo de Reserva Legal, ficando o saldo à disposição da Assembléia Geral Ordinária, a qual dará destino que julgar conveniente.



Handwritten signature and initials, possibly 'Grel', followed by the number 7.

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

Parágrafo 1º - A Sociedade levantará balanços semestrais, com base nos quais a Diretoria, com a aprovação prévia do Conselho Fiscal, se em funcionamento, poderá distribuir dividendos 'ad referendum' da Assembléia Geral Ordinária.

Parágrafo 2º - A Sociedade levantará também balanços trimestrais."

Como argumenta a Recorrente, os dois parágrafos não de ser lidos em conjunto e no mesmo contexto, qual seja o de autorização para distribuição de dividendos com base nos balanços levantados, semestrais ou trimestrais, sempre "ad referendum" da Assembléia Geral Ordinária.

Quanto à exigência de que os dividendos atribuídos aos lucros do balanço intercalado limitem-se ao montante das reservas de capital, igualmente é atendida. Conforme declaração de rendimentos do exercício de 1987, juntada às fls. 20/22, a Recorrente mantinha reservas de capital no montante de CZ\$ 48.982.695,00 (fls. 21 v.), enquanto a parcela dos dividendos em questão é de CZ\$ 43.562.660,00 (fls. 48/49)

De outro lado, ainda que assim não fosse, estaria a sociedade a infringir dispositivo da lei comercial, e não da lei fiscal. Neste sentido, veja-se o seguinte julgado deste Conselho de Contribuintes que, inobstante o tempo transcorrido, bem se aplica à situação aqui tratada, igualmente longínqua no tempo:

"DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OU DIVIDENDOS - Não há, seja na legislação comercial, seja na legislação tributária, determinação no sentido de, na distribuição de lucros ou dividendos, preferir-se o saldo de Lucros Acumulados ou Reservas de Lucros ao resultado obtido no último período levantado, mesmo que em balanço intermediário. Restrições próprias da legislação comercial não representam, necessariamente, restrições de ordem tributária" (Ac. nº 103-8.655, DOU de 18/05/89)

Por fim, observe-se que houve equívoco do autuante ao calcular o montante que entendeu deveria ser excluído do patrimônio líquido, pois utilizou o valor da OTN de junho/86 (102,86), quando a distribuição ocorreu no mês de dezembro.

9  
G  
18

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

Neste item, dou provimento ao Recurso.

## **2. Ajuste do patrimônio líquido pela correção de custos de mercadorias vendidas**

No balanço encerrado em 31/12/82, constou estoque final de mercadorias de Cr\$ 3.070.207.915. Na declaração de rendimentos correspondente (DIRPJ/83), o estoque foi de Cr\$ 3.073.958.072. A diferença de Cr\$ 3.612.825 foi objeto de estorno em abril de 1983, a título de "ajuste de custo de mercadorias vendidas". Considerou o fisco que não ficou demonstrado ter referido ajuste decorrido de erro de fato ou mudança de princípio contábil, implicando uma majoração indevida do patrimônio líquido no ano-base de 1983, com efeitos na correção monetária.

A Recorrente argumenta que o erro está demonstrado. Esclarece que, ao realizar o inventário físico, após o encerramento do balanço, constatou a diferença em questão. Incluiu, então, na declaração de Imposto de Renda, o valor correto, o que refletiu na apuração do valor do imposto devido. O ajuste do custo de mercadorias vendidas acarretou, portanto, majoração do imposto devido, fato que, por si só, afasta a cobrança do imposto como feito no auto de infração, uma vez que eventuais reflexos no exercícios seguinte deveriam ter sido apurados após a recomposição dos resultados, e não mediante simples exigência isolada.

Conforme documentos juntados, a Recorrente, tendo apurado a referida diferença a maior no estoque final de 31/12/82 (fls. 81), apresentou sua declaração de rendimentos com os dados corretos (fls. 78/v), o que implicou resultado maior. Em abril de 1983, acrescentou a diferença no Razão Auxiliar em ORTN (fls. 80), na conta Lucros de Exercícios Anteriores, provocando aí o reflexo na correção monetária do patrimônio líquido apontada.

Entendo que assiste razão à Recorrente ao argumentar que o lançamento deixou de levar em conta os demais elementos em questão. Com efeito, tivesse adotado o procedimento correto, o patrimônio líquido estaria em valor maior já

9  
61

Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

no encerramento do balanço de 1982, gerando correção monetária devedora a partir de janeiro de 1983. Se a declaração apresentada, que é o documento a gerar efeitos fiscais, continha os dados corretos e, portanto, foi pago o tributo levando em conta aquela diferença, a mesma deve ser incorporada ao patrimônio líquido e corrigida. De qualquer forma, aquela parcela haveria que ser considerada na quantificação de eventual débito ainda remanescente.

Dessa forma, não deve prevalecer o lançamento, da forma como efetuado.

### **3. Insuficiência de provisão para imposto de renda no ano-base de 1981**

Apurou a fiscalização que a autuada provisionou e recolheu a menor o valor do imposto de renda devido no exercício financeiro de 1982, ano-base de 1981, provocando majoração indevida do patrimônio líquido nos períodos seguintes, até 1983, uma vez que somente em junho de 1984 complementou a provisão e recolheu a diferença do imposto. O recolhimento efetuado em 1984 foi de Cr\$ 40.864.514,00, pelo que concluiu o fisco que a majoração do patrimônio líquido corresponde a 29.567,1873 ORTN (Cr\$ 40.864.514,00 dividido pelo valor da ORTN em dezembro/81, que foi de Cr\$ 1.382,09).

A Recorrente argumenta que a quantia recolhida em junho de 1984 (Cr\$ 40.864.514,00) corresponde ao imposto que deixou de ser provisionado e pago no ano-base de 1981, com os devidos acréscimos legais, mais o que seria devido nos anos-base subseqüentes, caso a provisão tivesse sido adequadamente lançada. Com isso, já foi calculado o reflexo nos exercícios seguintes e nada mais há a ser exigido. Mesmo que houvesse alguma parcela ainda devida, não seria sobre o valor total de Cr\$ 40.864.514,00, pois tal montante corresponde ao total pago em 1984, englobando principal e acréscimos legais.

A decisão singular entendeu não comprovada a alegação.



Processo nº : 10880.033051/87-92  
Acórdão nº : 108-06.660

O recolhimento de Cr\$ 40.864.514,00 está documentado nos DARFs juntados por cópia às fls. 169/170 e compreende a soma de:

- DARF 1 - IRPJ, ano-base 1981, no valor de Cr\$ 1.995.917,00, acrescido de multa, juros e correção monetária, totalizando Cr\$ **14.725.875,00**;
- DARF 2 - IRPJ, ano-base 1982, no valor de Cr\$ 4.837.063,00, acrescido de multa, juros e correção monetária, totalizando Cr\$ **24.447.957,00**;
- DARF 3 - PIS/dedução, ano-base 1981, no valor de Cr\$ 100.052,00, acrescido de multa, juros e correção monetária, totalizando Cr\$ **738.183,00**;
- DARF 4 - PIS/dedução, ano-base de 1982, no valor de Cr\$ 188.453,00, acrescido de multa, juros e correção monetária, totalizando Cr\$ **952.499,00**.

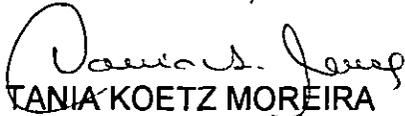
Portanto, tem razão a Recorrente quando afirma que aquele recolhimento não corresponde apenas ao valor da provisão que deixou de ser constituída no ano-base de 1981. Já por esta razão, está incorreto o lançamento.

Ademais, a constituição de provisão a menor somente geraria efeitos na correção monetária do primeiro período, pois o patrimônio líquido estaria incorretamente inflado. A partir do segundo ano, no entanto, o efeito seria nulo, porque o lucro estaria reduzido pela maior correção devedora, não mais distorcendo o resultado.

Também por este ângulo, está incorreto o lançamento, que não pode, por isso, prosperar.

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 19 de setembro de 2001

  
TANIA KOETZ MOREIRA

