

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10983.002267/96-11
Recurso nº : 13.535
Matéria: : CSSL: Anos de 1.991 a 1.995
Recorrente : CASSETARI & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS (SC)
Sessão de : 23 DE SETEMBRO DE 1998
Acórdão nº. : 108-05.353

SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA – LUCROS RETIDOS - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO: A presunção legal (Decreto-lei 2.397/87, art. 2º) que considera os lucros das sociedades civis de profissão legalmente regulamentada *integralmente distribuídos* aos sócios está voltada para a incidência do imposto de renda na fonte, no término do período-base, para o que é irrelevante se os lucros foram efetivamente distribuídos ou não. Não comprovada a efetiva distribuição dos lucros, nem que os recursos estão fora do patrimônio da pessoa jurídica, é indevida a glosa da correção monetária sobre a parcela de lucros retidos, destinados para aumento de capital.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASSETARI & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA,

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



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 OUT 1998

Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente por motivo justificado a Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA.



Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

Recurso nº. : 13.535
Recorrente : CASSETARI & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA

RELATÓRIO

Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 29/37, para exigência da Contribuição Social incidente sobre o Lucro (CSSL), criada pela Lei 7.689/88, por ter constatado a fiscalização que a pessoa jurídica reduziu indevidamente a base tributável dos anos de 1.991 a 1.995, mediante o procedimento de reconhecer despesas de correção monetária de balanço sobre a conta "Fundo para Aumento de Capital", formada por lucros atribuídos aos sócios da sociedade civil de profissão legalmente regulamentada que, na forma do art. 2º do Decreto-lei nº 2.397/87, são considerados automaticamente distribuídos aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade.

O lançamento foi impugnado pela petição protocolizada em 05.08.96 (fls. 41/56), onde a autuada transcreveu toda a autuação e vários dispositivos legais relacionados com a matéria, alegando que os lucros não foram distribuídos aos sócios por falta de disponibilidade financeira. Ponderou que as sociedades civis regulamentadas submetem-se à forma especial de tributação do imposto de renda, mas estão sujeitas à mesma sistemática de correção monetária de balanço estabelecida para as demais pessoas jurídicas. Invocou o disposto no item 6 da IN-SRF nº 199/88, que manda corrigir monetariamente o débito dos sócios por excesso de distribuição durante o ano, para tratamento isonômico ao saldo da conta que representa crédito dos sócios, pela ausência de distribuição.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 58/61, pela qual a autoridade julgadora manteve a exigência sustentada na glosa da correção

Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

monetária do “Fundo para Aumento de Capital”, reduzindo a multa de ofício lançada para 75%, pelo advento da Lei 9.430/96 e orientação contida no ADN-COSIT Nº 01/97.

Cientificada da decisão em 09.07.97 (AR de fls. 64), interpôs recurso voluntário que foi protocolizado em 05.08.97, alegando na petição que estava juntando cópia do recurso que foi apresentado no processo 10983.0022/96-40 (o correto é 10983.002266/96-40), pelo fato de referir-se à mesma matéria fática. Extraí-se da referida cópia a dedução de preliminar de ilegitimidade passiva, entendendo a Recorrente que o Decreto-lei 2.397/87 elegeu os sócios como contribuintes do imposto de renda e não a pessoa jurídica. No mérito, repisou os mesmos fundamentos expendidos na peça impugnatória, concluindo que em nenhum momento ficou demonstrada a efetiva distribuição dos lucros, pelo que entende indevida qualquer incidência do imposto de renda na fonte, criada por ficção jurídica.

É o Relatório.



Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Primeiramente, quanto à **preliminar** suscitada de ilegitimidade passiva, será ela objeto de consideração quando do exame da incidência do imposto de renda na fonte, cujo crédito tributário está sendo controlado através de outro processo, sendo totalmente impertinente no contexto da incidência da contribuição social sobre o lucro, matéria que se discute nestes autos.

No **mérito**, a controvérsia está centrada na possibilidade ou impossibilidade de ser efetuada a correção monetária dos lucros apurados pelas sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, nos períodos em que foram tributadas na sistemática prevista no Decreto-lei 2.397/87.

Tenho sempre afirmado que o instituto da correção monetária de balanço tem como único objetivo *equalizar as demonstrações financeiras*, sendo da sua essência a busca da neutralidade dos efeitos inflacionários. A correção monetária não deve acrescer e nem diminuir a renda, em valores reais.

Assim, quando a lei manda corrigir as contas do Ativo Permanente (AP) não está criando receita para a empresa, mas neutralizando custos reconhecidos por idêntica correção materializada nas contas do Patrimônio Líquido (PL) que indicam a origem dos recursos, custos estes imputados ao resultado do exercício. O sistema foi assim idealizado, com correção monetária nos dois grupos



Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

de contas (AP e PL), não só para permitir a atualização monetária de seus próprios valores, mas, a sua inteligência está voltada para traduzir um mero estorno, ou seja, exclusão do cálculo da correção monetária do PL de valores destinados a investimentos fixos, que não contribuíram diretamente para a formação do resultado do exercício da pessoa jurídica..

Se a correção monetária de balanço encerra com **saldo devedor**, em razão do PL ser maior que o AP, deve este valor ser traduzido como custo inflacionário atribuído ao capital próprio mantido na empresa que, por não estarem estes recursos aplicados no Ativo Permanente (AP), é consequência lógica que estejam aplicados na atividade operacional da empresa (Circulante e Realizável), onde a atualização dos valores pelo efeito inflacionário se faz via preço, ou pelas receitas de aplicações financeiras, em ambos os casos acrescentando o resultado do exercício como receita, maximização esta que tende a ser neutralizada pelo saldo devedor apurado na correção de balanço.

É certo que não é a matéria que se discute nestes autos, contudo, a lógica do sistema de correção monetária de balanço pode ser claramente aferida no caso análogo relativo aos depósitos judiciais. É inegável que são recursos que estão fora do patrimônio da empresa, porque depositados em mãos da autoridade encarregada de decidir o litígio que se propõe. Estão fora fisicamente, porque **escrituralmente continuam compondo o saldo do grupo de contas do PL**, que representa a origem dos recursos próprios da empresa, ou tem origem em capital de terceiro escriturado nas contas do Exigível. Se os valores depositados estão fora do patrimônio da empresa, para que se opere a comentada neutralidade, deveria a lei mandar excluí-los do saldo do PL se se tratassem de recursos próprios; ou, tendo origem em capital de terceiro, mandar adicionar a despesa eventualmente reconhecida sobre aquela obrigação, porque não necessária à obtenção da receita operacional.

Tom

Cal

Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

No caso dos depósitos judiciais, pelas dificuldades naturais de identificar cada origem dos recursos e vinculá-los em cada operação, a lei da correção monetária das demonstrações financeiras optou por outro caminho, mas com os mesmos efeitos. Em vez de reduzir o saldo da conta do PL sujeito à correção monetária, manteve-o nos seus valores globais, neutralizando aquele excesso de correção com o procedimento de atualização monetária das contas onde foram aqueles valores aplicados.

Essa sistemática demonstra que atualizar os valores dos depósitos judiciais não cria renda, pelo que é impróprio falar-se na sua disponibilidade ou indisponibilidade. **A atualização dos questionados depósitos traduz, materialmente, a anulação de uma despesa indevida e nada mais.**

Esse é o mesmo fundamento pelo qual mandou a lei tributária que os mútuos entre pessoas ligadas fossem atualizados, para reconhecer na mutuante, no mínimo, a variação monetária pelos índices oficiais. De igual forma, não se está criando renda "indisponível" na mutuante, mas neutralizando indevida correção monetária de recursos escrituralmente ainda no PL, quando materialmente estão fora do patrimônio da empresa.

Está aí a justificativa para a denominação "capital de giro próprio", adotada nos primórdios do sistema, antes do advento do Decreto-lei 1.598/77.

Essa digressão tem em mira reafirmar que o sistema da correção monetária das demonstrações financeiras deve ser visto sempre de forma globalizada, não podendo ser cindido para análise particularizada de seus efeitos em conta isolada, sob pena de resultar desvirtuada a sua finalidade. Daí o acerto da norma finalística estampada no art. 3º do Decreto nº 332/91, *verbis*:

"Art. 3º - A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos

Jom

Gal

Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.

Parágrafo único: Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto, ou de postergar o seu pagamento."

Fincados esses princípios básicos, volto à matéria objeto de litígio nestes autos e vejo que a glosa efetuada pelo Fisco, na correção monetária da conta "Fundo para Aumento do Capital", teve como único fundamento o fato de os lucros apurados em sociedade civil de profissão regulamentada serem considerados automaticamente distribuídos aos sócios, por consequência, estariam fora do Patrimônio Líquido.

Ora, a presunção legal de considerar os lucros automaticamente distribuídos (art. 2º) assume o *status* de presunção *jure et de jure*, exclusivamente para fins de incidência do imposto de renda na fonte, para o que é irrelevante investigar se os lucros foram efetivamente distribuídos ou não. Todavia, a regra é diferente no tocante à correção monetária das demonstrações financeiras, cuja obrigatoriedade foi mantida para as sociedades civis por determinação expressa do art. 1º, §1º, do questionado Decreto-lei 2.397/87, que expressamente determinava:

"§ 1º - A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:

.....



Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

VII – o saldo da conta transitória de correção monetária, de que trata o art. 3º, II, do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1.987”.

Obrigatória a correção monetária de balanço, é imperativo lógico que deva ser realizada na sua plenitude, tal como concebida na Lei 7.799/89 e disciplinada no Decreto 332/91, não sendo lícito ao Fisco excluir parcelas de lucros que figuram no Patrimônio Líquido da pessoa jurídica, com o único fundamento de que há presunção legal que considera esses lucros automaticamente distribuídos. A glosa efetuada pela fiscalização só seria legítima se demonstrada a efetiva distribuição dos lucros apurados, ou seja, caberia ao Fisco comprovar que os recursos financeiros estavam fora do patrimônio da empresa, a despeito de escrituralmente continuarem registrados em conta integrante do Patrimônio Líquido. Embora tivesse disponível toda a escrituração da pessoa jurídica, não foi essa a preocupação da fiscalização, que pautou seu procedimento na tese simplista de considerar que os recursos já não mais estavam em poder da pessoa jurídica, por expressa disposição de lei.

A IN-SRF nº 199/88, que disciplinou a tributação das sociedades civis de profissão regulamentada, na forma prevista no Decreto-lei 2.397/87, confirma o caráter instrumental, finalístico e globalizado do sistema correção monetária de balanço, ao determinar no seu item 6 que se corrija monetariamente a conta representativa de lucros distribuídos durante o período-base, quando os valores efetivamente distribuídos forem superiores aos lucros apurados no período. Ora, essa correção, que gera parcela credora, é exigida para neutralizar a despesa de idêntica correção sobre valores que escrituralmente estão no PL, o que confirma que, *a contrario sensu*, se não efetivamente distribuídos, os lucros em poder da pessoa jurídica devem sujeitar-se à correção monetária de balanço.

Por último, também não pactuo com o formalismo manifestado pela autoridade julgadora de primeira instância de que “a partir do encerramento do



Processo nº. : 10983.002267/96-11
Acórdão nº. : 108-05.353

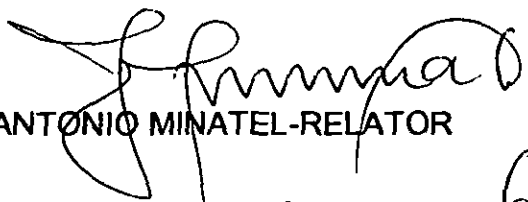
período base, referidos valores somente poderiam permanecer na sociedade se tivessem sido capitalizados, ou ainda, se fossem contabilizados como empréstimos concedidos pelos sócios (conta pertencente ao Passivo da pessoa jurídica)” – fl. 59.

A formalidade da capitalização de parcela de lucros não me parece elemento fundamental para assegurar a sua correção monetária, uma vez que, contabilmente, representaria mera transferência entre contas do mesmo grupo patrimonial. No caso concreto, é possível extrair a existência de deliberação dos sócios, apartando os lucros pertencentes a cada um deles para, ato contínuo, revertê-los para o denominado “Fundo para Aumento de Capital”, procedimento que exterioriza a vontade de manter os recursos dentro do patrimônio da pessoa jurídica. Se o registro escritural não coincide com a realidade dos fatos, vale dizer, se os recursos financeiros efetivamente foram retirados do patrimônio da empresa, caberia ao Fisco demonstrar essa distorção e aí, sim, caberia a glosa da correção monetária dos valores que não integram o patrimônio da empresa.

A possibilidade de capitalização dos lucros apurados pelas sociedades civis regulamentadas está confirmada na questão nº 509, do livreto “Plantão Fiscal – IRPJ 1990 – PERGUNTAS E RESPOSTAS”, editado pelo própria Secretaria da Receita Federal, com a única ressalva de que o valor passível de capitalização é o *“valor líquido que restar depois do imposto de renda na fonte devido sobre os rendimentos distribuídos”*.

Do exposto, sendo insustentável a glosa efetuada pela fiscalização, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelamento da exigência.

Sala das Sessões - DF, em 23 de setembro de 1998


JOSÉ ANTONIO MINATEL-RELATOR

10 