



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.722835/2013-75
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1201-002.144 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO/OBSCURIDADE
Embargante NESTLE BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. LAPSO MANIFESTO.

Constatada, mediante embargos de declaração, a ocorrência de obscuridade, omissão, contradição ou lapso manifesto, deve-se proferir novo Acórdão, para retificar o Acórdão embargado.

ERRO DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO, EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO CFC 1.087/06. AJUSTE NO EXERCÍCIO EM QUE O ERRO FOI DETECTADO. EFEITOS INFRINGENTES DOS EMBARGOS.

Nos moldes da Resolução CFC 1.087/2006 o ajuste para correção de erro na interpretação da norma contábil somente será efetuado no ano em que fora detectado tal erro, sem efeitos retroativos ao ano em que cometido o erro, hipótese esta aplicável somente aos casos de dolo ou fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração para dar efeitos infringentes em relação ao - "ITEM 3. "Erros de interpretação": quanto ao fundamento normativo para a retificação em período anterior ao de sua constatação. Vencidos os conselheiros: Eva Maria Los (relatora), José Carlos de Assis Guimarães e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, que negavam efeitos infringentes ao Acórdão embargado. Designado o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães, Leonam Rocha de Medeiros (Conselheiro suplente convocado); ausente justificadamente Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face do Acórdão nº 1201-001.491, de 14 de setembro de 2016, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, da Primeira Seção de Julgamento do CARF:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de ofício e considerar improcedentes os Termos de Sujeição Passiva Solidária e, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso voluntário, mantendo a exigência de RS 92.173.395.50 de IRRF, acrescida de multa de ofício reduzida para 75%, mais juros de mora; cancelar as exigências de IRPJ e CSLL; reduzir o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2008 para RS(-) 68.779.672,17 e o Saldo Negativo de CSLL para RS (-) 19.962.646.29; Vencidos os Conselheiros Luis Fabiano e Ronaldo Apelbaum. que lhe davam provimento.

Os Embargos de Declaração foram admitidos relativamente aos ITENS 3, 4 e 5, apontados pelo Embargante; reproduz-se a seguir, a análise:

"ITEM 3. "Erros de interpretação": omissão e obscuridade quanto ao fundamento normativo para a retificação em período anterior ao de sua constatação; que o Acórdão não indica quais dispositivos da legislação tributária determinariam a consideração dos "erros de interpretação", no período ao qual se reportam e não no período em que tenham sido detectados, conforme a legislação societária.

O Acórdão diz:

150. Assim, pode-se afirmar que a data mais tarde em que a Recorrente tomou conhecimento dos dados seria essa última data: não há elementos para se afirmar data anterior, embora seja perfeitamente possível de que estivesse ciente das diferenças que o citado relatório apontou.

151. Contudo, tal data em 03/08/2010, não justifica que a Recorrente tenha mantido a indevida distribuição de dividendos e de JCP. efetuados após tomar conhecimento que eram indevidos: a argumentação baseada em orientações do CFC de que erros de exercícios anteriores devem ser corrigidos no exercício em que foram identificados é referente à legislação e demonstrativos societários.

152. Em se tratando de legislação tributária, o erro identificado posteriormente não exime o contribuinte de promover a retificação, a apuração dos tributos devidos que não haviam sido apurados nem recolhidos: e. em não o fazendo espontaneamente, está sujeito a serem tais tributos exigidos de ofício, com incidência de multa de ofício.

Avaliação: Cabe reconhecer a omissão apontada.

ITEM 4. Tratamento dos dividendos: omissão e obscuridade quanto ao fundamento normativo para a tributação na fonte (IRRF):

O acórdão rejeitou o argumento de que os dividendos supostamente distribuídos em excesso deveriam receber o tratamento de redução de capital (isenção), pois "a leitura do art. 48, §3º da Instrução Normativa nº 93, de 1997, elucida que, inexistindo lucros acumulados ou reservas, que é o caso presente, a parcela excedente, que no caso é a totalidade do valor distribuído, será submetida à tributação".

O referido dispositivo prevê: "inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995". Já o art. 3º, §4º, da Lei 7.713/1988 diz: "a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Como se verifica, os dispositivos invocados pelo acórdão são genéricos e não explicam qual seria o regime de tributação dos dividendos distribuídos em excesso. Assim, restou obscura a afirmação de que parcela excedente (...) será submetida à tributação", já que foi omitida a regra legal que eventualmente autorize o tratamento dado pelo Fisco.

O Auto de Infração indicou a base legal da autuação, pág. 1.426: art. 685, I e 682 (rendimentos pagos a PJ domiciliada no exterior), 683, 684, do RIR, e 28 da Lei nº 6.249, de 1995 (alíquota de 15%).

Avaliação: Conclui-se caber razão de que há obscuridade, neste item.

ITEM 5. Lucro líquido de 2008: contradição quanto aos critérios para sua apuração

O acórdão concluiu pelo cabimento da recomposição do valor passível de distribuição, porém, não acolheu o pedido da Embargante de que fossem considerados o IRPJ e a CSLL

diferidos e as diferenças do RTT, que, somados, correspondem a R\$ 52.527.508,29 (formados, respectivamente, por R\$ 45.776.508,29 e R\$ 6.751.000,00).

Curiosamente, a tabela constante de fls. 3.172 inclui no lucro distribuível, de acordo com o "voto", a parcela de R\$ 45.776.508,29, relativa a IRPJ e CSLL diferidos. Mas, contraditoriamente, conclui o acórdão que a autuação "deve ser mantida, no montante apurado pelo Autuante", ou seja, excluindo-se a aludida parcela (fl. 3.172).

A perplexidade aumenta na medida em que o acórdão, de um lado, diz que "o autuante considerou nos cálculos o valor do Lucro Líquido do ano 2008, indevidamente; de outro lado, reconhece que "esta instância de julgamento não está autorizada a agravar o lançamento fiscal, mas, ao final, conclui que não poderiam ser consideradas no lucro as parcelas pleiteadas pela Embargante, por serem de 2008. Ao assim proceder, o acórdão alterou em desfavor do contribuinte o critério adotado pelo Fisco, que considerou o lucro líquido do ano de 2008 na apuração dos dividendos.

Observe-se que a exclusão dos ajustes ora em discussão do lucro passível de distribuição deu-se unicamente porque a Fiscalização entendia que eles não integravam a parcela de dividendos isenta, pois não eram considerados no lucro real.

Ocorre o acórdão reconhece que "o lucro sobre o qual se calcula os dividendos a distribuir é o lucro apurado pela legislação societária" (fl. 3.169) e não o lucro real (cf. Parecer PGFN CAT 202/2013).

Portanto, estabelecidas pelo acórdão as premissas de que: (a) não podia agravar a exigência fiscal (o que impede a alteração dos critérios fiscais em desfavor do contribuinte); e (b) os dividendos devem ser apurados de acordo com o lucro societário (fiscal) e não conforme o lucro real; (c) a conclusão inexorável seria pelo acolhimento do pleito da Embargante de consideração da parcela de R\$ 52.527.508,29, para efeito de cálculo dos dividendos. A conclusão em sentido contrário restou contraditória.

Ademais, o acórdão omitiu-se quanto ao disposto no art. 48 da IN 93/1997, segundo o qual só há que se cogitar da distribuição de dividendos em excesso se o valor ultrapassar os resultados do "período base não encerrado" e os lucros acumulados ou reservas de lucros "de exercícios anteriores", justificando a consideração do lucro líquido de 2008, como, repita-se, entendeu a própria Fiscalização.

A tabela de pág. 3.172:

1.1.1.1 Recomposição do valor passível de distribuição.

2. Assim, cabe recompor a apuração do lucro passível de distribuição, considerando a redução dos Lucros Acumulados em 31/12/2007 no valor de R\$651.398.669,14 (-) 45.776.508,29)

Apuração do lucro passível de distribuição:	Auto de Infração	Este voto
---	------------------	-----------

Saldo em 31 de dezembro de 2007 (fonte DIPJ, Ficha 38 - Dem Lucros e Preju Acum, linha 1)	596.582.207,58	596.582.207,58
Ajustes nos lucros acumulados de 2007 (Ficha 38 - Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados , linha 07. (-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores, pág. 902); TVF, itens 54 e 55, págs. 1.458/1.460	(651.398.669,14)	(651.398.669,14)
"Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos" inclusos nos Ajustes.		45.776.508,29
Ajustes da adoção inicial da Lei 11.638/07 (Ficha 38 - Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados , linha 07. (-) Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores, pág. 902)	(30.314.646,63)	0,00
Lucro Passível de Distribuição 31/12/2007		(54.816.461,56)
Lucro Líquido do Exercício (item 18 - já deduzido o novo JCP)	134.105.792,18	
Ajustes do RTT (itens 14 e 16)	(6.751.000,00)	
Saldo disponível para Destinações	42.223.683,99	

2. *Observa-se que o autuante considerou nos cálculos o valor do Lucro Líquido do ano 2008, indevidamente, dado que todas as informações, seja da Recorrente, seja do Autuante, são que os dividendos em discussão são sobre os Lucros Acumulados do ano-calendário 2007, com encerramento em 31/12/2007.*

3. *Contudo, esta instância de julgamento não está autorizada a agravar o lançamento fiscal.*

Avaliação: Cabe reconhecer obscuridade ."

Voto Vencido

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

1. Os autos de infração de referem ao ano-calendário 2008.

ITEM 3

2. Reproduz-se a seguir, trechos do Termo de Verificação Fiscal que elucidam a questão:

"21. Analisando a Ficha 38 - Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, da DIPJ 2009, Ano-calendário 2008, observamos que o Saldo de Lucros Acumulados oriundo de 2007 é de 596.582.207,58 (Linha 01); e, considerando o valor de R\$ 134.105.792,18 (item 20 retro) como o valor CORRETO de Lucro Líquido do Ano de 2008, sem considerarmos os ajustes na conta lucros acumulados demonstrados adiante, teríamos como montante de Lucro Passível de Distribuição o valor de R\$ 730.687-999,76 (596.582.207,58 + 134.105.792,18).

22. Ocorre que, analisando as Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido apresentada pela empresa, correspondente aos Exercícios findos em 31 de dezembro de 2008 e 2007, verificamos constar como 'Ajustes nos lucros acumulados de 2007' o valor de R\$ 651.398.669,14. Conforme se extrai da análise das fls. 22/23/24 do documento apresentado pela empresa, intitulado 'Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2008 e 2007, estes

ajustes decorrem de erros reconhecidos pela empresa, pois a empresa deixara de efetuar lançamentos adequados que afetaram os saldos de encerramento de períodos anteriores a 31/12/2007, lançamentos estes que NÃO TÊM PERTINÊNCIA COM A ENTRADA EM VIGOR DA LEI 11.638/2007, fato este corroborado pela própria leitura das notas explicativas às demonstrações financeiras:

3.3 Correção de Erros A administração identificou e corrigiu, no exercício de 2008, erros de interpretação, que afetaram os saldos do encerramento do exercício social findo em 31 de dezembro de 2007 (...)

(...)

25. As datas de contabilização dos Ajustes, e outras ocorrências, constantes no Livro Razão em dezembro de 2008, passam a impressão de que foram feitos de forma a se colocar como "contabilmente possível" a distribuição de dividendos efetuada pela empresa no montante de R\$ 564.539.591,81, já que os referidos ajustes foram lançados após a escrituração da distribuição de "dividendos"; é notório, pois, se assim não o fosse (1o, os ajustes; 2o, a distribuição de dividendos), a empresa não teria como distribuir dividendos no referido montante, conforme será demonstrado abaixo.

26. Em continuidade, verificou-se que a empresa calculou Juros sobre o Capital Próprio (JCP), nos termos do art. 9o, da Lei 9.249/1995, com base na Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) vigente no exercício de 2008, no montante de R\$ 68.661.750,96. Segundo o sitio da Receita Federal do Brasil, consta como TJLP correspondente aos 12 meses do ano de 2008 o valor de 6,25%.

26.1. Conforme será demonstrado abaixo, a empresa não possuía Patrimônio Líquido em valor suficiente para efetuar o pagamento de JCP no montante acima destacado. Isso porque os ajustes efetuados pela empresa, no montante de R\$ 681.713.315,78, caso fossem efetuados corretamente, ou seja, antes do cálculo do JCP, diminuiriam o valor do patrimônio líquido da empresa que é a base de cálculo do pagamento dos juros.

27. Na data de 24/09/2013, a empresa apresentou resposta ao referido Termo de Constatação e Intimação Fiscal, alegando, resumidamente, que os ajustes efetuados na conta de lucros acumulados não poderiam impedir a distribuição dos dividendos e o pagamento dos juros sobre o capital próprio uma vez que tais ajustes poderiam ter sido feitos após a remessa dos dividendos e do pagamento do JCP.

3. Evidencia-se que a distribuição de dividendos e o pagamento dos JCP ocorreram no ano 2008, tendo como base lucros acumulados até 31/12/2007, que se revelaram inexistentes devido à diferença de (-)R\$ 651.398.669,14, corrigida durante o ano de 2008, que, segundo as das notas explicativas às demonstrações financeiras, mais uma vez reproduzida:

3.3 Correção de Erros

A administração identificou e corrigiu, no exercício de 2008, erros de interpretação, que afetaram os saldos do encerramento do exercício social findo em 31 de dezembro de 2007 (...)"

4. O Acórdão embargado confirmou que essa diferença não se trata de ajustes para obedecer a Lei nº 11.638, de 2007, nem do RTT, e que são ajustes anteriores a 01/01/2008.

5. Seguem ainda as considerações do TVF:

43-No período em análise, a empresa realizou ajustes que geraram efeito nos lucros acumulados em 31/12/2007, ou seja, são valores que deixaram de ser contabilizados em época própria, em descumprimento ao princípio da competência, cujos valores a seguir demonstrados estão em milhares de reais conforme informado nas Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras:

(...)

47. A forma correta de lançamento de qualquer tipo de ajuste é mais do que conhecida, tendo em vista a disposição dos lançamentos de ajustes constantes da Ficha 38 da DIPJ 2009, Ano-calendário 2008, a qual traduz a seqüência imposta pelo art. 186, da Lei 6.404/1976 (Lei das Sociedades Anônimas), tratado abaixo:

(...)

50. Considerando as Normas Contábeis editadas após a vigência da Lei 11.638/07, mais especificamente o Pronunciamento Técnico CPC 13, de 05/12/2008, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, em seu item 10, "*in verbis*", tem-se o que segue:

"10. A entidade deve elaborar balanço patrimonial inicial na data de transição para as novas práticas contábeis adotadas no Brasil, que é o ponto de partida para sua contabilidade de acordo com a Lei nº 11.638/07 e Medida Provisória nº 449/08. Esse balanço patrimonial inicial deve ser elaborado de acordo com os termos deste Pronunciamento. Por exemplo: para uma entidade que tem seu exercício social coincidente com o ano-calendário, a data-base das primeiras demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as novas práticas contábeis adotadas no Brasil é 31 de dezembro de 2008. Nesse caso, a data de transição dependerá da opção feita pela entidade, constante dos itens 3 e 4, considerando que:

(a) se optar por seguir estritamente o §1º do art. 186 da Lei nº 6.404/76, a data de transição será a abertura em 1º de Janeiro de 2008 ou o encerramento em 31 de dezembro de 2007:

6. Os itens 3 e 4 citados:

"3. As exigências de ajustes trazidos pela Lei nº 11.638/07 e Medida Provisória nº 449/08 não se enquadram como mudança de circunstâncias, estimativas ou evento econômico subsequente, pois decorrem de processo normativo em direção às Normas Internacionais de Contabilidade. Assim, este Pronunciamento considera que os ajustes devem ser contabilizados de acordo com as disposições contábeis aplicáveis à mudança de critério (ou prática) contábil. A esse respeito, o § 1º do art. 186 da Lei nº 6.404/76 determina que os correspondentes ajustes iniciais devem ser contabilizados na conta de lucros ou prejuízos acumulados. A norma sobre "Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros" requer que, além de discriminar os efeitos da adoção da nova prática contábil na conta de lucros ou prejuízos acumulados, a entidade deve demonstrar o balanço de abertura para cada conta ou grupo de contas relativo ao período mais antigo apresentado para fins de comparação, bem como os demais valores comparativos apresentados, como se a nova prática contábil estivesse sempre em uso. Todavia, para fins da aplicação inicial da Lei nº 11.638/07 e Medida Provisória nº 449/08, este Pronunciamento desobriga as entidades quanto à aplicação dessa norma, ou seja, ao aplicar a Lei pela primeira vez, as entidades são requeridas apenas a aplicar o § 1º do art. 186 acima referido.

4. Embora desobrigadas de reapresentação das cifras comparativas nos termos do item anterior, as entidades podem optar por efetuar essa reapresentação e, nesse caso, o presente Pronunciamento inclui dispensas específicas para evitar custos que, provavelmente, superariam os benefícios para os preparadores e os usuários de demonstrações contábeis, além de determinadas outras exceções por razões práticas.

7. Como se vê, correções que evidenciaram serem inexistentes os lucros acumulados eram obrigatórias, antes de 01/01/2008, conforme o item 10 do CPC 13: "*a data de transição será a abertura em 1o de Janeiro de 2008 ou o encerramento em 31 de dezembro de 2007*". Portanto a distribuição dos dividendos e o pagamento dos JCP, ocorrida durante o ano 2008, foi sobre valores de lucros acumulados inexistentes.

8. Cite-se o TVF:

"51. Observamos, ainda, que o item 3, do CPC 13, transcrito abaixo "*in verbis*", ratificou a vigência do art. 186 da Lei 6.404/76, pois determina que os correspondentes ajustes iniciais (que a empresa deveria ter efetuado, na pior hipótese (ou seja, no máximo), em 1º de janeiro de 2008) deveriam ser contabilizados na conta lucros ou prejuízos acumulados, exatamente na ordem seqüencial estabelecida na Ficha 38 da DIPJ 2009, Ano-calendário 2008, qual seja: primeiro, o lançamento do ajuste; posteriormente, a distribuição de dividendos, caso houvesse saldo; e não a seqüência dos lançamentos que efetivamente a empresa efetuou no Razão contábil, qual seja, primeiro, a distribuição dos dividendos (em 15/12/2008) e depois, o lançamento dos ajustes (em 31/12/2008), pois, se não fizesse desta forma, a empresa não teria como distribuir dividendos no montante de R\$ 564.539.591,81.

Demonstramos a seguir os ajustes patrimoniais decorrentes da adoção inicial da Lei nº 11.638/07 e Medida Provisória 449/08 e Lei 11.941/09, e o resumo dos efeitos no resultado de 2008 e no patrimônio líquido em 31 de dezembro de 2008 decorrentes da adoção da referida legislação.

Ajustes da Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07, Medida Provisória nº 449/08 e Lei nº 11.941/09 no Balanço Patrimonial na Data de Transição - 1º de janeiro de 2008

	31/12/07 Saldos (não auditados)	Data da transição 01/01/2008	
		Ajustes	Saldos
Patrimônio líquido	<u>500.327</u>	<u>(21.868)</u>	<u>478.459</u>
Capital social	468.210		468.210
Reserva de capital	86.934		86.934
Ajustes de avaliação patrimonial		8.447 (a)	8.447
Prejuízos acumulados	(54.817)	(30.315) (b)	(85.132)

(...)

53.2, Ou seja, a empresa, segundo suas próprias demonstrações financeiras, informa, de forma "equivocada", que efetuou um Balanço Patrimonial Inicial em 01/01/2008, e que os ajustes decorrentes da adoção inicial das novas práticas contábeis foram lançados contra a conta Lucros Acumulados, exatamente como orientado no item 3, do CPC 13 (item 51 retro), quando, na realidade, ela fez, em sua contabilidade, um lançamento de ajuste relativo a exercícios anteriores no valor de R\$ 681.713.315,78 em 31/12/2008, que, por sua vez, incorpora o valor de R\$ 30.314.646,63 (item 23 - retro).

Ademais, o referido lançamento de ajuste foi lançado após a escrituração da "distribuição de dividendos", quando o correto é o contrário - fato este mais do que conhecido, tendo em vista a disposição seqüencial dos lançamentos constantes da Ficha 38 da DIPJ 2009, ano-calendário 2008, a qual está convalidada pelo art. 186, da Lei 6.404/76. Reiteramos que, independentemente da forma de constituição da empresa (Ltda ou S/A), o modelo-seqüencial da Ficha 38 é historicamente idêntico até hoje.

(...)

55.1. Se considerarmos, novamente, o disposto no art. 186 da Lei 6.404/76, cuja estrutura guarda correspondência com a histórica Ficha 38 da DIPJ Exercício 2009, ano calendário 2008,

podemos constatar que os ajustes de exercícios anterior, obrigatoriamente, têm que ser efetuados antes da Distribuição de Lucros ou Dividendos. (...)

(...)

57. Nesses termos, esta fiscalização entende que, se a empresa tivesse feito em sua contabilidade os lançamentos na ordem disposta no artigo 186, da Lei 6.404/76, ordem pela qual a empresa demonstra ter conhecimento, pois além de preencher corretamente a Ficha 38 da DIPJ Exercício 2009, ano-calendário 2008, apresentou a esta fiscalização um documento intitulado "Demonstrações das mutações do patrimônio líquido", no qual ela primeiro efetua os ajustes e depois lança a distribuição de dividendos, não teria lucros/dividendos suficientes para distribuição de tal montante. Entretanto, importante ressaltar que, não obstante a empresa ter conhecimento da seqüência correta dos lançamentos, isso não a impediu de distribuir mais lucro do que realmente dispunha, uma vez que em 31/12/2008, após os ajustes efetuados e a distribuição de lucros, ela deságua em um saldo de prejuízo no montante de (R\$ 475.819.787,07).

(...)

58.2. Ainda, ratificando novamente que cometeu 'erros', a empresa informa no item c das Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras, fls. 47 do documento apresentado por ela intitulado 'Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2008 e 2007':

c. *Dividendos*

Em dezembro de 2008, a Empresa efetuou distribuição de dividendos no montante de R\$ 564.540, decorrentes do lucro de exercícios anteriores. Entretanto, durante elaboração das demonstrações financeiras do exercício findo em 31 de dezembro de 2008, a Empresa identificou erros de exercícios anteriores conforme detalhado na nota explicativa nº 3.3. Estes erros foram corrigidos contra o saldo conta de lucros acumulados, resultando em um saldo de prejuízos acumulados no valor de R\$ 475.820 em 31 de dezembro de 2008.

(...)"

9. Concluindo, a Relatora se alinhou com as conclusões do TVF: que as correções, que não eram decorrentes da adoção da nova legislação das SA's, eliminaram o saldo de lucros acumulados cujo valor deveria ter sido ajustado, antes de 01/01/2008, e afetava o dito saldo, impedindo a distribuição de dividendos em 15/12/2008.

10. O art. 186 da Lei das S A's, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que dá base à Ficha 38 da DIPJ 2009:

Ficha 38 - Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

16579312831012012181802MF110 Ano-calendário 2008 ND 1794474	CNPJ 60.409.075/0001-52
Discriminação	Valor
LUCROS/PREJUÍZOS	
01.Saldo de Lucros Acumulados	596.582.207,58
02.Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores	0, 00
03.Reversão de Reservas	0, 00
04.Outros Recursos	
05.Lucro Líquido do Aro	173.850.912,94
06.(-)Saldo Anterior de Prejuízos Acumulados	
07.(-)Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores	681.713.315,78
08.(-)Prejuízo Líquido do Ano	
09.TOTAL	88.719.804,74

DESTINAÇÕES	
10 . Transferências para Reservas	
11.Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	564.539.591,81
12.Parcela do; Lucros Incorporados ao Capital	0, 00
13 .Outras Destinações	
	564.539.591,81
15.LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	-475.819.787,07
INFORMAÇÕES DO ÚLTIMO BALANÇO DO ANO DA DECLARAÇÃO	
16.BALANÇO TRANSCRITO ÀS FOLHAS N°	1
17.N° DO DIÁRIO	1787
18.N° DO REGISTRO DO DIÁRIO	0

11. Em síntese, a base normativa reclamada foram o art. 186 da Lei nº 6.404 , de 15 de dezembro de 1976; o item 3, item 10 "a", do Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC 13, de 05 de dezembro de 2008; isto é, a Lei das SA's e os procedimentos a serem adotados na elaboração do balanço patrimonial inicial na data de transição (em 01/01/2008) para as novas práticas contábeis adotadas no Brasil, que é o ponto de partida para sua contabilidade de acordo com a Lei nº 11.638, de 2007 e Medida Provisória nº 449, de 2008.

ITEM 4

12. O Autuante apurou que o valor de lucros disponíveis para distribuição como dividendos foi R\$42.223.683,99; como a empresa remeteu ao exterior R\$564.539.591,84, o excedente foi tributado com a base legal constante no Auto de Infração, art. 28, da Lei 9.249, de 1995, arts. 682, 683, 684, 685 do RIR, de 1999, porque não se tratava de dividendos e sim remuneração:

Art.682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I-pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a")

(...)

Art. 685, I, do RIR/99: Art.685.Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I-à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

13. Quanto ao art. 692 do RIR:

Art.692. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ou arbitrado a pessoa física ou jurídica, domiciliada no exterior, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

14. O art. 692 do RIR de 1999, supra, não se aplica, porque valores remetidos ao exterior não podem ser considerados como lucros distribuídos ou dividendos, pela razão exposta, ou seja, o valor pago, objeto da autuação, excedeu os lucros apurados.

15. Afirma o TVF:

66. Ou seja, existem duas condições para se distribuir dividendos com isenção: 1ª - a empresa deve possuir lucro para ser distribuído; 2ª - o lucro distribuído deve ser apurado conforme as regras existentes em 31/12/2007.

67 (...) Ressalta-se que somente o saldo positivo de R\$ 42.223.683,99, resultante da recomposição feita pela fiscalização, foi considerado com dividendo passível de distribuição. Desse modo, os valores pagos a maior foram considerados como rudimentos pagos a beneficiários no exterior, servindo para o cálculo do IRF, conforme se verá adiante.

16. Como se evidencia, não havia necessidade de se repetir a base legal já constante dos autos.

17. A Recorrente ainda questiona:

61. Mesmo que se admitisse ter ocorrido distribuição de lucros em excesso (com o que não concorda) isso acarretaria redução de capital (isto é, restituição de capital aos acionistas), não sujeita ao IRRF, por inexistência de base legal, sendo inaceitável a posição de DRJ de que a "redução de capital" não poderia ser reconhecida porque não houve deliberação dos sócios neste sentido; eis que a distribuição foi decidida por unanimidade em 25/11/2008.

18. A companhia pode reduzir o **Capital Social**, seja para absorver prejuízos acumulados ou para devolução aos acionistas, por ser excessivo em relação às necessidades sociais. Para as sociedades limitadas, a **redução de capital** é regulada pelos artigos 1.082 a 1.084 do Novo Código Civil (Lei 10.406, de 2002):

Do Aumento e da Redução do Capital

Art. 1.082. Pode a sociedade reduzir o capital, mediante a correspondente modificação do contrato:

I - depois de integralizado, se houver perdas irreparáveis;

II - se excessivo em relação ao objeto da sociedade.

(...)

Art. 1.084. No caso do inciso II do art. 1.082, a redução do capital será feita restituindo-se parte do valor das quotas aos sócios, ou dispensando-se as prestações ainda devidas, com diminuição proporcional, em ambos os casos, do valor nominal das quotas.

§ 1º No prazo de noventa dias, contado da data da publicação da ata da assembléia que aprovar a redução, o credor quirografário, por título líquido anterior a essa data, poderá opor-se ao deliberado.

§ 2º A redução somente se tornará eficaz se, no prazo estabelecido no parágrafo antecedente, não for impugnada, ou se provado o pagamento da dívida ou o depósito judicial do respectivo valor.

§ 3º Satisfeitas as condições estabelecidas no parágrafo antecedente, proceder-se-á à averbação, no Registro Público de Empresas Mercantis, da ata que tenha aprovado a redução.
(Grifou-se.)

19. A Ata de Reunião de Diretoria, págs. 1.274/1.275, de 25/11/2008, registra a decisão da Nestlé S/A, sediada na Suíça, e Socopal Ltda, únicas sócias da Nestlé Brasil Ltda:

(...) resolvem neste ato, de pleno e comum acordo, deliberar a distribuição de Dividendos no valor de R\$ 564.539.591,81 (quinhentos e sessenta e quatro milhões, quinhentos e trinta e nove mil, quinhentos e noventa e um reais e oitenta um centavos), que serão remetidos à Sócia Nestlé S.A., até o dia 20 de dezembro de -008. A sócia minoritária, SOCOPAL - Sociedade Comercial de Corretagem de Seguros e de Participações Ltda., renuncia ao direito do recebimento dos seus respectivos juros em favor da sócia majoritária Nestlé S. A.

20. Esta Ata, datada de 25/11/2008, foi levada a registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo - Jucesp.

21. Não há, assim, o que falar em redução de capital.

22. Conclui-se que o auto de infração informa satisfatoriamente a base legal da exigência de ofício, não havendo obscuridade; quanto à possibilidade de redução de capital e devolução ao sócio no exterior, não foram cumpridas formalidade que caracterizassem a remessa como redução de capital com devolução aos sócios, dado que a Ata da Reunião de Sócios deliberou Distribuição de Dividendos".

23. Assim, resta sanada qualquer obscuridade que porventura remanescesse, no Acórdão embargado, quanto a esta questão.

ITEM 5

1.2 LUCROS A DISTRIBUIR APURADOS EM 31/12/2008.

24. Verifica-se, pág. 1.834, "Demonstração de resultados, exercícios findos em 31 de dezembro de 2008 e 2007", que a Autuada adicionou ao lucro líquido apurado em 31/12/2008, R\$45.776.508,29 de IRPJ e CSLL diferidos de períodos anteriores:

Lucro antes do imposto de renda e contribuição social	206.300
Imposto de renda e contribuição social correntes	(9.562)

Imposto da renda e contribuição social diferidos	45.776
Lucro líquido do exercício	242.514

25. O Autuante excluiu esta adição conforme explicou no Termo de Verificação Fiscal - TVF, pág. 1.445:

"19. Ainda, considerando os dados constantes na Demonstração de Resultado apresentada, verificamos que o contribuinte também considerou como lucro passível de distribuição o valor de R\$ 45.776.508,29, valor este informado a título de "Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos". Ora, entendemos não haver qualquer base legal para o contribuinte considerar este valor como lucro a ser distribuído com isenção, uma vez que o referido valor não chegou a fazer parte da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL, condição imprescindível estabelecida pela regra isentiva constante no artigo 10, da Lei 9.249/1995, (...)"

26. TVF, pág. 1.451:

"36.1.1. A empresa aumentou o lucro líquido do próprio exercício de 2008 (lucro societário), no montante de R\$ 45.776.508,29, inserindo valores de IRPJ e CSLL diferidos que não poderiam servir de base para distribuição de dividendos, uma vez que tais valores não foram oferecidos à tributação, bem como não existe base legal para tanto. ITEM III. 1.1"

27. TVF, págs. 1.444/1.445, demonstra o valor de lucros passíveis de distribuição, no encerramento do ano 2008, em 31/12/2008:

"18. Voltando a utilizar a Demonstração de Resultado apresentada pela empresa, correspondente ao Exercício findo em 31 de dezembro de 2008, a qual indica como Lucro Antes dos Impostos o valor de R\$ 206.298.485,82, considerando o valor máximo que deveria ser pago a título de JCP (31.270.409,76, cf. item 59.3), considerando o valor recalculado da CSLL devida (10.838.722,20, cf. item 15 retro), bem como o valor recalculado do IRPJ devido (30.083.561,68, cf. item 17.1 retro), obtemos como Lucro Líquido do Exercício passível de distribuição o valor de: 206.298.485,82 - 31.370.409,76 - 10.838.722,20 - 30.083.561,68 = R\$ 134.105.792,18."

1.3 LUCROS A DISTRIBUIR APURADOS EM 31/12/2007.

28. TVF, págs. 1.467: neste quadro o Autuante apurou o que considerou o saldo de lucros disponível para distribuição:

60. No quadro abaixo indicamos o montante de lucros disponíveis para distribuição, caso a empresa tivesse lançado os ajustes regularmente em sua contabilidade:

	Lucros/(prejuízos)
Saldo em 31 de dezembro de 2007	596.582.207,58
Ajustes nos lucros acumulados de 2007 (erros)	(651.398.669,14)
Ajustes da adoção inicial da Lei 11.638/07	(30.314.646,63)
Lucro Líquido do Exercício (cf. item 18 - já deduzido o novo JCP) (destaque-se que trata-se de lucro referente a 2008)	134.105.792,18
Ajustes do RTT (itens 14 e 16 - retro)	(6.751.000,00)
Saldo disponível para Destinações	42.223.683,99

29. TVF, pág. 1.468:

62. *Considerando que a empresa distribuiu, a título de dividendos, o valor de R\$ 564.539.591,81 e dispunha, apenas, de R\$ 42.223.683,99, resta evidente que a diferença existente entre esses valores» que perfaz o montante de R\$522.315.907,82, a empresa remeteu para o exterior, isenta de impostos, porém, sem qualquer base legal.*

30. TVF, pág. 1.473:

71. *Nesse sentido, em razão da alíquota de 15%, o valor da remessa ao exterior, R\$ 522.315.907,82, é considerado líquido, cabendo dividi-lo por 0,85, para se chegar ao valor bruto, que é a base de cálculo do IRF, conforme abaixo transcrito:*

Base de Cálculo - $522.315.907,82/0,85 = 614.489.303,32$

31. Mas, a Recorrente reiterou no recurso voluntário, que distribuiu lucros apurados em 31/12/2007, em 15/12/2008, transcreve-se:

A impugnação demonstrou o descabimento das autuações, essencialmente, pois:

1. *Os JCPs e os lucros distribuídos ao longo de 2008 foram calculados com base nas demonstrações financeiras de 31/12/2007 em razão de a legislação impor a elaboração de novos demonstrativos apenas em 31/12/2008.*

2. *O resultado apurado em um exercício é passível de distribuição até o encerramento do seguinte, sem a necessidade de balanços intermediários, desde que o pagamento seja debitado à conta de lucros das demonstrações do exercício pretérito, a exemplo do verificado no caso concreto (pagamento em 15/12/2008 com base nas demonstrações de 31/12/2007).*

32. Também relata o Acórdão embargado:

4.1.1.Dividendos.

132. *Às págs. 1.490/1.491, Ata da Reunião de Sócios da Recorrente que deliberam sobre remessas de Dividendos para a sócia Nestlé S/A (Suiça)*

<i>Data da Reunião</i>	<i>referente a</i>	<i>Valor dos dividendos</i>
25/11/2008	Lucr Acum em 31/12/2007	564.539.591,81

133. *Tanto o contribuinte como o Autuante se referem a valores que a recorrente distribuiu a título de dividendos, com base nos lucros acumulados no encerramento do ano-calendário 2007, isto é, em 31/12/2007.*

33. Evidente, portanto, que os lucros sobre os quais a Autuada decidiu distribuir na forma de dividendos foram os que dispunha em 31/12/2007.

34. Em relação ao ano-calendário 2007, o Acórdão embargado concluiu que não havia saldo de lucros para a distribuição de dividendos em 31/12/2007.

35. Por isso, na coluna "Este Voto", tabela de pág. 3.172, tendo sido apurado que não restavam lucros a serem distribuídos depois de consideradas as correções dos erros, em 31/12/2007, uma vez que se apurou saldo negativo de lucros em 31/12/2007, a relatora consignou que, se o Autuante reconheceu R\$42.223.683,99 de lucros passíveis de distribuição, o CARF não poderia deixar de manter este reconhecimento, sob risco de agravamento.

36. Quanto às frases a seguir, estão erradas, dado que R\$45.776.508,29, receberam o mesmo tratamento que o Autuante havia dado, ou seja, estavam excluídos; a frase a seguir deve ser desconsiderada.

"2. Assim, cabe recompor a apuração do lucro passível de distribuição, considerando a redução dos Lucros Acumulados em 31/12/2007 no valor de R\$651.398.669,14 (-) 45.776.508,29)"

<i>"Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos" inclusos nos Ajustes.</i>		45.776.508,29
---	--	---------------

... "

37. E a conclusão constante do Acórdão está de acordo com as conclusões do voto:

173. À vista do exposto, a autuação referente a dividendos indevidamente distribuídos, e portanto, que não podiam ter sido considerados como tal, deve ser mantida, no montante apurado pelo Autuante.

Conclusão.

Voto por ACOLHER os Embargos de Declaração, dando provimento em parte, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los

Voto Vencedor

Não obstante o brilhantismo do voto da Conselheira relatora ousou divergir.

Isso porque, em relação ao item 3 dos Embargos de Declaração apresentados "Erros de Interpretação", entendo que o voto da conselheira relatora não conseguiu indicar qual seria o dispositivo constante na legislação tributária ou societária que indica que na ocorrência de erro de interpretação o ajuste deva ser efetuado no período ao qual se reporta e não no período em que detectado ou identificado o erro.

A Conselheira Relatora não conseguiu fazer tal indicação em seu voto pelo simples fato de que tal dispositivo legal não existe. Por outro lado, tenho firme convicção de que a

Resolução CFC 1.087/2006 é cristalina ao indicar que os efeitos corretivos do erro de interpretação devam gerar efeitos no período em que tal erro fora detectado, vejamos:

19.11.2.3. Erros de exercícios anteriores são omissões ou distorções contidos nas demonstrações contábeis de um ou mais exercícios anteriores, resultantes de falhas no uso ou do uso errôneo de informações confiáveis que:

a)estavam disponíveis quando da elaboração das demonstrações contábeis; e

b)seria razoável concluir serem conhecidas e consideradas por ocasião da elaboração e da divulgação daquelas demonstrações contábeis. Tais erros incluem os efeitos de enganos matemáticos, de enganos na aplicação das práticas contábeis, de desconsideração ou má interpretação de fatos e de fraudes.

(...)

19.11.5 ERROS

19.11.5.1 .Correção de Erros

*19.11.5.1.1 Erros podem ocorrer no registro, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos que compõem as demonstrações contábeis. Essas demonstrações não estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil se contiverem erros relevantes ou mesmo pequenas incorreções cometidas intencionalmente para atingir uma predeterminada apresentação da posição patrimonial e financeira da entidade, de seu desempenho ou seu fluxo financeiro. Erros cometidos e identificados dentro do exercício corrente devem ser corrigidos antes da elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. **Contudo, o erro pode ser identificado em exercício subsequente. Nesse caso, o erro deve ser corrigido nas informações de exercícios anteriores apresentadas para fins comparativos.***

Veja, no presente caso está sendo discutida situação de erro e não de fraude cometida com dolo. Partindo deste princípio, temos que o ajuste do erro detectado deve ser feito no primeiro exercício em que isso for possível após a detecção do erro.

Além disso, a norma supracitada dispõe que o erro deve ser corrigido em informações de exercícios anteriores **para fins comparativos**.

No caso em tela, o erro tornou-se conhecido somente no mês de agosto de 2010, portanto, o ajuste somente poderia ser exigido e gerar os efeitos daí decorrentes no período de apuração de 2010 e não no ano de 2008 como quer fazer acreditar a autoridade fiscal.

Considerando que nos moldes da Resolução CFC 1.087/2006 o ajuste somente será efetuado no ano de 2010, sem efeitos retroativos ao ano de 2008, tenho que o reconhecimento do presente item dos Embargos de Declaração deva resultar em efeitos infringentes, pois, uma vez mantido o resultado apurado no ano de 2008 não há que se falar em excesso de distribuição de dividendos neste mesmo ano, devendo a autuação ser cancelada neste ponto.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO dos Embargos de Declaração apresentados, dando PROVIMENTO EM PARTE com EFEITOS INFRINGENTES em relação ao item 03 dos Embargos de Declaração apresentados de forma a cancelar o lançamento fiscal decorrente do excesso na distribuição de dividendos no ano de 2008.

É como voto!

Luis Fabiano Alves Penteado - Redator Designado