



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT.

Sessão de 22 de junho de 19 81.

ACORDÃO Nº 101-72.357

Recurso nº - 83.524 - IRPJ - EXS: DE 1977 e 1978

Recorrente - FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S.A. FINOBRASA

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FORTALEZA (CE)

"INCENTIVOS FISCAIS (SUDENE) - APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Sendo objetivo da lei estimular as atividades industriais ou agrícolas, o benefício dirige-se a estas atividades e não a quaisquer outras exercidas pelo empresário: empreendimento não é sinônimo de estabelecimento mas de atividade. Os resultados de qualquer outra atividade permanente ou transitória, constante ou não dos objetivos sociais inscritos no seu estatuto, não são alcançados pelo benefício. Em obediência ao princípio da generalidade ou abrangência geral da norma de direito, salvo ressalva expressa, a regra é o pagamento do tributo e a exceção é a dispensa desse dever, não podendo ser considerado castigo ou punição o dever de pagamento do tributo devido, segundo a lei de regência; a dispensa desse encargo, todavia, cuja ratio essendi deve ter sido previamente justificada, é privilégio que terá de estar expressamente determinada (CTN, art. 111). Distinção entre atividade e transação eventual para os efeitos da não exclusão de certas parcelas".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S.A. FINOBRASA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir o montante tributável de Cr\$ 12.434.585,00 para Cr\$ 8.128.795,44, em vista de os montantes sujeitos à tributação serem respectivamente, de Cr\$ 3.137.701,12, no exercício de 1977 e Cr\$ 6.295.005,32, no exercício de 1978, devendo, nes

te exercício, compensar-se a parcela de Cr\$ 1.303.911,00 já oferecida à tributação, como proposto na minuta de cálculo de fls. 104/105.

Sala das Sessões (DF), em 22 de junho de 1981.

AMADOR OSTEREIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE: 25 JUN 1981

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, MANOEL ALVES ARRUDA FILHO (suplente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0380/003.508/80

RECURSO N.º: 83.524

ACÓRDÃO N.º: 101-72.357

RECORRENTE: FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S.A. FINOBRASA

R E L A T Ó R I O

Na peça básica, datada de 09/04/80, diz a Fiscalização:

"EXERCÍCIO DE 1977, ANO-BASE DE 01.07.75 a 30.06.76:
Neste período o contribuinte obteve RECEITAS DE TRANSAÇÕES EVENTUAIS, originárias de APLICAÇÕES NO MERCADO FINANCEIRO, no valor de Cr\$ 3.021.139,00 e as considerou como se fora da exploração da ATIVIDADE INDUSTRIAL para gozar da isenção de 100% de que trata os artigos 2º do Decreto nº 64.214/69 e 257 do Decreto nº 76.186/75. Da referida atividade sofreu igualmente retenção na fonte no valor de Cr\$ 74.979,00, que foi devidamente compensada em sua declaração de rendimentos.EXERCÍCIO DE 1978, ANO BASE DE 01-07.76 a 30.06.77: Obteve receitas da mesma natureza no valor de Cr\$ 9.413.446,00 e deu o mesmo tratamento, sofrendo retenção na fonte valor de Cr\$ 117.775,00 que também foi compensado na sua declaração de rendimentos. Pelo exposto fica o contribuinte sujeito ao recolhimento do imposto devido por infração aos artigos 260 do Decreto 76.186/75 combinado com o artigo 6º do Decreto nº 64.214/69, acrescido de multa e correção monetária".

Inconformada com a exigência que lhe foi imputada, com guarda do prazo legal, apresentou a impugnação de fls. 5/13, contrapondo a exigência fiscal, em síntese, as seguintes alegações: a) não exercer nenhuma atividade financeira, por ser esta monopólio das empresas que compõem o sistema financeiro nacional;

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

b) constituir essa suposta atividade financeira meros lançamentos credores da conta de juros e descontos, escriturados em duas fichas distintas, uma para os créditos e outra para os débitos, procedimentos perfeitamente acorde com os princípios aceitos em contabilidade. Assim, ao final de cada exercício, é imprescindível o balanceamento das duas fichas, para se apurar o saldo da conta. Destacando, a propósito, que, em 1977, esse resultado fora deficitário e, em 1978, o superavit apresentado foi regularmente levado à tributação. Ao justificar a legitimidade desse procedimento, trouxe à colação alguns julgados de órgãos colegiados integrantes da superior instância administrativa. Finalmente, entende aplicar-se à espécie o art. 19 do Dec. Lei nº 1.598/77, por vislumbra-lo meramente interpretativo, passível, por isso, de aplicação retroativa.

Determinada a audiência da Fiscalização, esta propôs a redução da exigência, assim se pronunciou sobre as razões de defesa:

"(2) Inicialmente diz nas fls.05, item 02, não exercer nenhuma atividade financeira quando os próprios documentos que juntou ao processo para ilustrar sua defesa dizem exatamente o contrário, isto é, nos anos-bases de 1976 e 1977 investiu largamente no mercado imobiliário, Open Market e outras formas de especulação financeira, atividades essas que não são abrangidas pelos favores da isenção da Lei 4.239/63.

3) Ainda na Reclamação, propositadamente e com o intuito de confundir o julgamento do presente processo, dá a esse tipo de atividade inteiramente diverso da atividade industrial beneficiada com o gozo da isenção, o nome de JUROS E DESCONTOS, quando na realidade são RECEITAS FINANCEIRAS DE INVESTIMENTOS conforme consta das fls. de Razão 51 e seguintes.

4) Quanto à forma de apuração usada pelo contribuinte para chegar ao resultado a ser tributado, é - de notar que contra ditas Receitas Financeiras de Investimentos inexistem despesas, não podendo portanto, ser aceita referida forma de apuração.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

- 5)-Finalmente queremos ressaltar que houve equívoco por parte da fiscalização no que se refere aos valores inicialmente tributados no Auto de Infração objeto da impugnação de que se trata, isto por que houve dificuldades de acesso à documentação pertinente. Assim sendo, após a juntada ao processo das cópias das folhas de Razão, chegamos aos seguintes valores a serem tributados por não serem alcançados pela isenção de 100% de que trata a referida Lei 4.239/63:
- 6)-Ano 1976 Cr\$ 3.137.701,12, conforme vai sublinhado em carmim às fls. 51 a 54;
- Ano 1977 Cr\$ 6.295.005,32 dos quais o contribuinte ofereceu à tributação apenas Cr\$..... 1.303.911,00, fls. 57, Receitas de transações eventuais, restando à tributar Cr\$..... 4.991.094,00".

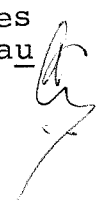
Encerrado o preparo e submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora a quo esta prolatou a seguinte decisão:

"A pretensa inexistência de "atividade financeira", arguida pela impugnante às fls. 5, não resiste a uma análise mais profunda.

Com efeito, a expressão "atividade financeira", utilizada nestes autos, o foi no seu sentido lato de ação empreendida pela atuada, consistente em aplicação no "Open Market". Até porque se considera "atividade financeira" qualquer procedimento através do qual se busca a simples remuneração do dinheiro, sem qualquer vinculação deste com a produção ou com o trabalho. Nesse sentido, que é o destes autos, qualquer pessoa física ou jurídica a pode exercitar.

De outro lado, não há desconhecer a faculdade de ferida à atuada de contabilizar as receitas advindas de aplicações dessa natureza, em contas intituladas de "Juros e Descontos". Afinal, dito modo de proceder não afronta os princípios da melhor doutrina contábil, Nem, de resto, cabe à fiscalização discutir as formas de contabilização, como, em boa hora, fez ver o Parecer Normativo CST 247/70, invocado pela atuada.

O que, porém, cumpre saber nestes autos é se os "juros" dessa atividade financeira podem ser "balanceados" com os "descontos", quando estes se acham vinculados à atividade operativa da au



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

tuada. Ou, como propõe o autuante, se existe despesa a contrapor às receitas daquela natureza, para fins de gozo da isenção.

A melhor interpretação parece, sem dúvida, assis- tir ao último no sentido de que pode a autuada ba- lancear os saldos das duas contas, para fins de apura- ção do lucro contábil. Todavia, só a partir de 1978 poderia excluir da tributação a parcela das recei- tas financeiras não excendentes das despesas finan- ceiras.

Decorre tal permissão do advento do Dec. lei nº... 1598/77, cujo art. 19 insiste a autuada tratar-se de norma "expressamente interpretativa", por isso, suscetível de aplicação a fatos ocorridos anteri- ormente à sua entrada em vigor.

Lei interpretativa, segundo a melhor doutrina, é aquela que se presta para aclarar o sentido e as dúvidas dos dispositivos interpretados. Afiguran- do-se, oportuna, portanto, a distinção entre a nor- ma interpretativa a que se reporta o artigo 106, I, do CTN, daquela que, em verdade, produz autêntica inovação no sistema jurídico de determinado grupo.

Sabe-se, por outro lado, que a norma concessiva de isenção à autuada restringida esse favor fiscal, ex- clusivamente, aos resultados industriais apurados ao final do exercício, deixando, em contrapartida, fora do campo de incidência daquele benefício, as receitas de aplicação financeira, sem qualquer ques- tionamento quanto ao fato de serem elas auperio- res ou inferiores às despesas financeiras.

Esse posicionamento se impunha porque, não abran- gendo a isenção as receitas eventuais, caso fosse, precariamente, estendida àquelas, ensejaria a con- figuração de inusitada injustiça fiscal, pois a empresa industrial, situada na área da SUDENE, que tivesse aplicado parte de suas disponibilidades no "Open Market" teria os ganhos dessa atividade ex- cluídos da tributação pelo imposto de renda.

Em contrapartida, a empresa comercial, também ins- talada na área da SUDENE, que aplicasse suas dis- ponibilidades no mesmo "Open Market" seria obriga- da a tributar os ganhos dessa atividade eventual, embora as tendo aplicado do mesmo modo que a empre- sa industrial.

Onde, então, situar o princípio da isonomia, consa- grado na Constituição e de valor inquestionável na aplicação da lei fiscal.

A rigor, o Dec. lei nº 1.598/77 apenas criou novo direito isencional às empresas industriais na área da SUDENE, consistente este na faculdade de só tri- butar a diferença a maior, quando do confronto en- tre receitas e despesas financeiras, ao final do exercício.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

É intuitivo que esse novo direito autorgado, como direito posto, não pode ser considerado como mera decorrência de interpretação pela lei nova, da lei isentiva anteriormente editada. Inclusive porque, sendo obrigatório a interpretação literal, delimitada pela letra da lei em caso de norma que concede isenção, qualquer outra lei que lhe ampliar ou delimitar o alcance há de ser, por consequência, independente ou desvinculada da pretensa norma objeto de interpretação.

Isto Posto e,

CONSIDERANDO que o processo tramitou com observância de todas as formalidades legais;

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta,

JULGO PROCEDENTE a Ação Fiscal, para exigir o tributo no valor de Cr\$ 3.765.343,00 (três milhões, setecentos sessenta e cinco mil, trezentos e quarenta e três cruzeiros), ao que se há de acrescer multa de 50%, correção monetária e juros de mora, contados estes a partir de 09.5.80.

Intime-se a parte interessada para, no prazo de 30 (trinta) dias, pagar ou recorrer da presente decisão à Superior Instância".

Cientificada dessa decisão e dela discordando, tempestivamente, o sujeito passivo interpôs o apelo de fls. 115/118, que passo a ler na íntegra para seu fiel conhecimento por parte dos demais integrantes deste Colegiado: (lido em sessão).

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Preliminarmente cabe esclarecer que a presente exi
gência fiscal se refere aos exercícios de 1977 e 1978, não sendo,
portanto, regida pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, cujas normas somen
te foram aplicáveis a partir do exercício de 1979 (ano-base de 1978).

Salvo quanto ao o montante exigido que merece a
correção proposta pela Fiscalização e que, por descuido, a autori-
dade a quo dela não discordou mantendo, todavia, o crédito tributário
sem qualquer justificativa: andou acertada a repartição fiscal ao
excluir do benefício os resultados de atividades não industriais pa
ra os quais lhe foi outorgado o benefício fiscal.

Com efeito, a legislação da SUDENE institui duas
espécies de benefícios fiscais no que se refere ao Imposto sobre a
Renda: isenção total ou redução parcial. Ambas, porém, visam à mes
ma finalidade: deslocar empreendimentos industriais e agrícolas pa
ra o Nordeste.

No art. 13, parágrafo único, da Lei nº 4.239/63,
ficou claro que o que se desejava era incentivar a atividade indus
trial ou agrícola ao estabelecer-se que

"O prazo da isenção referida neste artigo pode
rá ser ampliado para 15 (quinze) anos, de acordo
com a localização e rentabilidade desvantajosa do
empreendimento..." (grifamos).

Era, assim, objetivo da lei estimular atividades de
sempenhadas e não estabelecimentos físicos ou pessoas jurídicas, co
mo parece dar a entender a recorrente quando se refere a empreendi
mentos. Noutros termos: a lei não visava amparar fachadas mas a
atividade propriamente dita.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

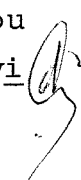
Isto ficou bem claro quando o art. 6º, parágrafo único, do diploma regulamentador (Decreto nº 64.214/69) estatuiu que

"Na hipótese de uma mesma pessoa jurídica ou firma individual manter atividades não consideradas como industriais ou agrícolas, a empresa interessada deverá fazer, em relação às atividades benéficiadas registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados."

O declarado nos §§ 1º e 2º da Lei nº 4.239/63, ao contrário do sustentado pela recorrente, fortalece a posição do Fisco, na medida em que declara que o benefício fiscal se dirige aos rendimentos dos estabelecimentos instalados na área da SUDENE e exige que a contabilidade demonstre com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados.

Portanto, quando a lei outorga o benefício aos resultados dos rendimentos derivados da exploração do empreendimento: deve-se levar em conta que empreendimento não é sinônimo de estabelecimento, mas sim de atividade industrial ou agrícola; caso contrário, atrás de aparentes atividades industriais (de grande risco para o empresário), iríamos nos defrontar com atividades de revenda (onde o risco é menor) ou atividade de aplicação de capital (onde a possibilidade de prejuízos é quase nula).

Conseqüentemente, é despidiendo indagar se os resultados oriundos de atividades não industriais ou agrícolas decorrem de uma atividade paralela permanente ou transitória, constante ou não dos estatutos sociais, mesmo porque estes são conceitos que, além de não cogitados na lei, geralmente ficam ao alvedrio de cada um. Igualmente não existe um parâmetro rígido para o que seja o resultado de uma atividade ou o resultado de uma transação eventual, para os efeitos do que aqui se trata, embora esta, geralmente, seja considerada como aquela que tem um fato gerador instantâneo (usando os termos analógicos da obrigação tributária), ou seja, o seu resultado não decorre de atividades ou aplicações vi



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

sando tais resultados.

Sendo objetivo da lei beneficiar as atividades industriais ou agrícolas, em princípio, qualquer outro rendimento de verã ser submetido à tributação, pois é princípio geral, amplamente aceito, de que, sendo a regra: todos contribuirão com a sua parcela para os encargos gerais do Estado, a isenção não se presume; tem de ser expressa e a legislação que a estabeleça deve ser interpretada literal (restritivamente), segundo o art. 111 do CTN, pois se trata de privilégio ou exceção, que o legislador deve previamente ter justificado.

Verifica-se, ainda, que o contribuinte quer contrapor o eventual custo (juros) de parcelas que tomou emprestadas à receita, sem, porém, provar qualquer vinculação entre o dinheiro tomado a juros e as aplicações efetuadas, quer quanto aos valores, quer quanto às datas dos empréstimos e aplicações; isto é, não provou que o dinheiro tomado por empréstimo foi para as aplicações financeiras.

Observa-se, mais, que, além da falta da prova, dois fatores depõem contra a recorrente: o primeiro é que no exercício de 1977, os juros pagos pelo dinheiro tomado emprestado (e na certa aplicado na atividade industrial) foi maior do que as receitas financeiras; o segundo, é que se ela provasse que tomava dinheiro emprestado para aplicar, estaria praticando a verdadeira intermediação financeira, que apesar de ela negar terminantemente haver praticado, deseja auferir exatamente do que lhe é típico, ou seja, contrapor às receitas financeiras os juros que ela teria pago.

Ressalte-se, a bem da verdade, que a recorrente não está sendo acusada de qualquer intermediação financeira, mas de querer usufruir o benefício sobre um rendimento não acobertado pelo incentivo fiscal.

Em face do exposto e, em face da retificação proposta pela Fiscalização, dou provimento parcial ao recurso para

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0380/003.508/80
Acórdão nº 101-72.357

reduzir o montante tributável de Cr\$ 12.434.585,00 para Cr\$.....
8.128.795,44, em vista de os montantes sujeitos à tributação se-
rem, respectivamente, de Cr\$ 3.137.701,12, no exercício de 1977
e Cr\$ 6.295.005,32, no exercício de 1978, devendo, neste exercí-
cio, compensar-se a parcela de Cr\$ 1.303.911,00 já oferecida à
tributação, como proposto na minuta de cálculo de fls. 104/105.


AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE E RELATOR