



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ZSS

Sessão de 11 de agosto de 1983

ACORDÃO Nº 105-0.337

Recurso nº: 86.504 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente: FLORESTAMINAS - FLORESTAMENTOS MINAS GERAIS S.A.

Recorrido: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM MONTES CLAROS - MG

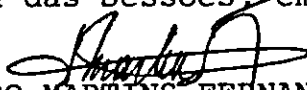
REDUÇÃO DO IMPOSTO - Sudene - A redução do imposto, representada por isenção parcial condicional, concedida a empreendimentos considerados de interesse para o desenvolvimento regional, alcança também os adicionais não restituíveis, independentemente de terem sido indicados na declaração de rendimentos os valores da redução e do adicional.

MULTA DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - Redução - O direito à redução da multa, para pagamento do débito dentro do prazo da notificação suplementar, não se estende à parcela da multa não paga nesse prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLORESTAMINAS - FLORESTAMENTOS MINAS GERAIS S.A.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a parcela de Cr\$ 591.189,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 11 AGO 1983


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: Não houve
Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhe-
ros: Antonio da Silva Cabral, Ursulino Santos Filho, Digésio Gurg
Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Hugo Teixeira do Nas-
mento, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. *MM*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0670/000.003/82-99

RECURSO Nº: 86.504

ACÓRDÃO Nº: 105-0.337

RECORRENTE Nº: FLORESTAMINAS - FLORESTAMENTOS MINAS GERAIS S.A.

R E L A T Ó R I O

FLORESTAMINAS - FLORESTAMENTOS MINAS GERAIS S.A., contribuinte domiciliada em Bocaiúva, recorre a este Conselho (fls. 33/37), da decisão do Delegado da Receita Federal em Montes Claros (fls. 25/28).

Na decisão supra, aludida autoridade indeferiu a impugnação apresentada pela contribuinte (fls. 01/02), mantendo, em consequência, o lançamento na parte contestada (fls. 04, 12 e 16) — pelo qual, em revisão interna de sua declaração de rendimentos do exercício de 1981, período-base de 1980, foi exigido o adicional de 5% sobre a parcela de lucro real excedente a Cr\$ 46.500.000,00, de que trata o § 2º do artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.704, de 23.10.79, consolidado no § 1º do artigo 405, do RIR/80, baixado como Decreto nº 85.450, de 04.12.80, bem como parte da multa aplicada — sob a seguinte fundamentação:

"CONSIDERANDO que o processo correu os seus trâmites regulamentares, subindo a julgamento devidamente preparado, sem falhas a sanar ou vícios a pronunciar;

CONSIDERANDO que a autuada reconhece textualmen^{te}

Acórdão nº 105-0.337

te como correto o lançamento suplementar, relativo à não inclusão do valor do adicional de 5% (cinco por cento), previsto no § 1º, do artigo 405, do Decreto nº 85.450/80 (RIR);

CONSIDERANDO que a redução do imposto para reinvestimentos na própria empresa, previsto nos artigos 449 e 459, do Decreto 85.450/80 (RIR), impõe uma condição formal, que restringe no tempo o direito ao gozo dos benefícios e, por conseguinte, afasta em termos definitivos a possibilidade de aproveitamento dos incentivos quando, posteriormente, venha a ocorrer suplemento de lançamento ou lançamento de ofício;

CONSIDERANDO que a redução do imposto como incentivo ao desenvolvimento regional ou setorial, previstos nos artigos 446/448, 450/455, 460/463 e 464/468, todos do Decreto nº 85.450/80 (RIR), não se aplica aos impostos devidos por lançamento de ofício ou suplementar, conforme disposto no artigo 486, do Decreto retro citado;

CONSIDERANDO que a parte litigiosa do presente processo já foi exaustivamente comentada no Parecer Normativo CST nº 11, de 15 de maio de 1981, cujo entendimento é que "os incentivos fiscais cujo gozo dependa de prévia indicação na declaração de rendimentos, não se aplicam aos impostos devidos por lançamento de ofício ou suplementar";

CONSIDERANDO que parte da exigência tributária consubstanciada no lançamento suplementar, está extinta pelo pagamento (DARF de fls. 09);

CONSIDERANDO que o valor da multa recolhida pela impugnante, no DARF de fls. 09, foi calculada sobre o valor original do imposto, quando deveria ser sobre o valor corrigido."

Cientificada dessa decisão através de cópia que lhe foi encaminhada anexa à respectiva intimação (fls. 29), recebida conforme A.R. datado de 08.10.82 (fls. 31), a contribuinte interpôs recurso a este Conselho, protocolizado em 08.11.82 (fls. 33), no qual pede o cancelamento da exigência sob litígio, alegando, em resumo: a) que o julgador singular esqueceu-se de que trata-se de redução do imposto para aplicação na própria empresa, como incentivo ao desenvolvimento regional; b) que, nesse caso, existe di *dm*

Acórdão nº 105-0.337

reito adquirido outorgado pelo órgão regional, com reconhecimento expresso da autoridade fiscal de sua jurisdição; c) que, de acordo com o § 7º, do artigo 448, do RIR/80, a redução produz efeitos a partir da data da apresentação à SUDENE, do requerimento devidamente instruído; d) que, por isso, não há falar em opção, mas de mera indicação na respectiva declaração de rendimentos; e) que a decisão recorrida está dando ao artigo 486 do RIR/80, interpretação extensiva, para abranger situação não prevista por ele; f) que, na análise desse dispositivo, a própria administração tributária não lhe deu o alcance pretendido pela decisão singular; g) que, de acordo com o Parecer Normativo CST nº 11/81, a perda do direito somente ocorre nos casos de omissão de receitas e de valores indedutíveis não oferecidos à tributação; g) que nenhuma dessas hipóteses ocorre no caso dos autos; h) que o item 15 do citado Parecer Normativo prevê textualmente que "o direito à redução não expira quando não houver o seu destaque na declaração de rendimentos"; i) que, de acordo com o mesmo Parecer Normativo, não haverá perda do direito, por lançamento "ex officio", se o contribuinte satisfizer os requisitos estabelecidos em lei para o gozo da redução; j) que embora não tenha a recorrente indicado em sua declaração de rendimentos, como redução, a parcela do imposto ora exigida em lançamento suplementar, não perdeu ela o direito a esse benefício, uma vez que comprova preencher as condições necessárias para esse fim; l) que, com relação à diferença da multa exigida, no valor de Cr\$ 157.901,00, há equívoco da repartição; m) que a recorrente concorda apenas com o valor de Cr\$ 78.950,00, de acordo com demonstrativo que faz, de cujo montante já providenciou o recolhimento; n) que a diferença entre o valor exigido e aquele aceito pela recorrente se deve a que este já tinha nele embutida a respectiva correção monetária até 30.07.82, pois a multa fora calculada sobre o valor do imposto corrigido até essa data; o) que o valor aceito pela recorrente foi corrigido no período entre a data citada e a do seu efetivo recolhimento.

À petição de recurso, a contribuinte anexou xerocô 

Acórdão nº 105-0.337

pia do Ato Declaratório nº 00123/79, de 12.09.79, expedido pelo Delegado da Receita Federal em Montes Claros, pelo qual lhe foi reconhecido, até 31.12.82, o direito à redução do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, prevista no artigo 14 da Lei nº 4.239, de 27.06.63, alterado pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.624, de 03.05.78.

Na declaração de rendimentos entregue, a contribuinte não preencheu o quadro 15, item 04, com o valor do adicional de 5% previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.704, de 23.10.79, (fls. 15), além de ter deixado também em branco o item 10, do quadro 10, do anexo 2, em virtude do que a redução foi calculada apenas sobre o imposto, sem considerar o valor do citado adicional (fls. 19 verso).

Em aditamento ao recurso (fls. 43), no qual renova o pedido feito na impugnação de aplicação do disposto no § 2º do artigo 147 do CTN, que, segundo alega, não teria sido acolhido nem contestado pela autoridade julgadora, tendo em vista que essa norma determina a correção, de ofício, dos erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame, e que essa retificação não se restringe aos erros cometidos contra a administração tributária, mas abrange também a daqueles que tragam prejuízo ao contribuinte.

E o relatório. *jr*

Acórdão nº 105-0.337

V O T O

Conselheiro PEDRO MARTINS FERNANDES, relator,

O recurso interposto encontra fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, cujo prazo foi cumprido pe la recorrente, tendo em vista que a ciência da decisão recorrida deu-se em 08.10.82 (sexta-feira), e o início da contagem do pra zo citado ocorreu em 11.10.82, a teor da Súmula nº 310, do Supre mo Tribunal Federal, esgotando-se em 10.11.82, e o recurso foi pro tocolizado em 08.11.82.

No mérito, como a seguir se demonstrará, merece re forma parcial a decisão de primeiro grau.

De acordo com os fatos sumariados no relatório, tra ta-se de resolver se a redução de que goza a recorrente alcança o adicional instituído no § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.704, de 23.10.79, este não declarado mas apurado em lançamento suplementar, e se a multa de lançamento suplementar paga foi devidamente calculada.

Aludida redução é a prevista no artigo 14 da Lei nº 4.239, de 27.06.63, prorrogada sucessivamente pelos artigos 35 da Lei nº 5.508, de 11.10.68, e 1º do Decreto-lei nº 1.624, de 03.05.78, consolidado nos artigos 256 do RIR/75, aprovado pelo De creto nº 76.186, de 02.09.75, e 446, do RIR/80, baixado com o De creto nº 85.450, de 04.12.80, e alcança o imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis.

À vista da clareza da legislação de regência, não remanesce dúvida de que a redução de que goza a recorrente abrange, também o adicional mencionado, tendo em vista que a norma que o instituiu, embora não diga expressamente que se trata de adi cional não restituível, não prevê a hipótese de sua restituição. *gfr*

Acórdão nº 105-0.337

Também não paira qualquer dúvida de que a contribuinte satisfaz as condições para o gozo da redução, tanto que esta, até o montante declarado, foi mantida pela administração tributária.

Resta saber se, em relação à parcela do adicional correspondente à parte litigiosa destes autos, essas condições foram cumpridas, ou não, e se a sua não satisfação implica a perda da isenção parcial representada pela redução.

A matéria está regulada no artigo 413 do RIR/80, a seguir reproduzido:

"Art. 413. O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam os artigos ... 446 ... não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social.

§ 1º Consideram-se distribuição do valor do imposto:

a) a restituição de capital aos sócios, em casos de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva;

b) a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de capital.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo importa perda da isenção e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto que a pessoa jurídica deixar de pagar, sem prejuízo da incidência do imposto sobre o lucro distribuído, como rendimento do beneficiário, e das penalidades cabíveis."

O "caput" do dispositivo retro, em relação ao valor do imposto, e adicionais não restituíveis que deixar de ser pago em virtude da isenção, estabelece uma obrigação de não fazer, que

Acórdão nº 105-0.337

é a vedação de sua distribuição aos sócios; e duas obrigações de fazer: (1) a constituição de reserva correspondente e (2) a aplicação desta na absorção de prejuízos ou no aumento de capital.

O § 1º prevê dois casos específicos em que também se considera distribuído o valor do imposto e adicionais restituíveis: (1) na restituição de capital aos sócios, em casos de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação dessa reserva, e (2) na partilha do patrimônio líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da citada reserva.

Finalmente, o § 2º estipula, na hipótese de inobservância do disposto nesse artigo, a perda da isenção e a obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto e adicionais não restituíveis que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar.

De início, apresenta-se certa dificuldade na interpretação dos dispositivos sob exame. É que a inobservância das disposições do artigo poderá ocorrer pelo descumprimento de qualquer uma das obrigações nele estabelecidas, ou seja, pela distribuição aos sócios do valor correspondente ao imposto e adicionais não restituíveis, alcançado pela isenção, pela não constituição da reserva desse montante, ou pela aplicação desta em finalidade diversa das previstas.

Em consequência, constatada qualquer uma dessas infringências às disposições do aludido artigo, dar-se-ia a perda da isenção e nasceria a obrigação de pagar integralmente o imposto e adicionais restituíveis correspondentes.

Adotado esse entendimento, seriam inteiramente despicendas as disposições do parágrafo 2º no sentido de que a pessoa jurídica teria, em relação à importância distribuída, a obrigação de recolher o imposto e adicionais restituíveis que tivesse deixado de pagar, pois isso seria consequência natural da perda da

Acórdão nº 105-0.337

isenção.

Todavia, a interpretação da norma é regida pelo princípio segundo o qual inexistem palavras inúteis na lei, o que implica dizer que todas as expressões nela empregadas têm função própria, que deverá ser buscada pelo intérprete.

Cabe pois, na esteira desse entendimento, procurar extrair o verdadeiro significado das expressões contidas no texto do citado § 2º.

Esse dispositivo contém duas proposições que, aparentemente, não guardam sintonia entre si.

Com efeito, a primeira proposição, representada pela expressão "a inobservância do disposto neste artigo importa perda da isenção", significa dizer que a distribuição, aos sócios, do valor do imposto e adicionais não restituíveis objeto da isenção, a falta de constituição da reserva correspondente, ou a aplicação desta ou em outra finalidade que não a absorção de prejuízos ou o aumento de capital teriam, como resultante, a perda da isenção. A consequência lógica seria a obrigação de pagar o valor integral dos correlativos imposto e adicionais não restituíveis.

Entretanto, a segunda proposição, configurada na expressão "e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar", restringe o sentido da primeira proposição a ponto de somente se poder considerar infração à citada norma, que tenha como resultante a perda da isenção, a distribuição, aos sócios, do valor do imposto e adicionais não restituíveis, objetos desse benefício fiscal.

Essa interpretação transforma-se em evidência na medida em que está solidamente alicerçada no raciocínio lógico caracterizado pelo silogismo a seguir estruturado: *ohr*

Acórdão nº 105-0.337

- a distribuição, aos sócios, do valor do imposto e adicionais não restituíveis objetos da isenção, a falta de constituição da reserva correspondente, ou a aplicação desta em finalidade outra que não a absorção de prejuízos ou o aumento de capital importa perda da isenção e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto e adicionais não restituíveis que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar.
- a contribuinte deixou de constituir a reserva correspondente ao adicional não restituível objeto da isenção, mas não distribuiu esse valor aos sócios;
- logo, a contribuinte não tem a obrigação de recolher qualquer importância, pois essa obrigação se limita ao valor distribuído.

A conclusão que se firma, baseada no raciocínio lógico exposto, é a de que a perda da isenção e a obrigação de recolher a que se refere o prefalado § 2º, somente ocorrem em relação à parcela do imposto e adicionais não restituíveis objetos da isenção que for distribuída aos sócios, e se materializarem as seguintes hipóteses: (1) houver constituição de reserva e distribuição, aos sócios, do valor correspondente; (2) não for constituída a correlativa reserva e seu valor for distribuído aos sócios; e (3) for constituída essa reserva e a sua aplicação implicar a distribuição do respectivo valor aos sócios.

No caso destes autos, a contribuinte não calculou, na respectiva declaração de rendimentos, o valor do adicional devido, do que resultou, naturalmente, a não constituição da reserva correspondente ao valor da redução sobre esse adicional.

Tal irregularidade, todavia, não implica a perda do *gnt*

Acórdão nº 105-0.337

direito à isenção parcial de que goza a recorrente, o que somente se verificaria se tivesse havido a distribuição, aos sócios, do valor da correlativa redução. Essa distribuição, porém, seguramente não ocorreu porque seria impossível uma vez que não constituída a reserva, impraticável a sua distribuição.

O fundamento da decisão de primeiro grau de que a redução não cabe relativamente ao imposto devido por lançamento de ofício ou suplementar, com base no artigo 486 do RIR/80 e no Parecer Normativo nº 11, de 15.05.81, está inteiramente divorciado da realidade.

Com efeito o artigo 486 se reporta expressamente aos incentivos "a que se refere este Capítulo", que é o de nº IX e que se estende do artigo 485 ao 510, não tendo, portanto, qualquer relação com o artigo 446 que trata da redução de que goza a recorrente.

Igualmente inadequada a citação do Parecer Normativo nº 11, de 15.05.81, do qual foi transcrita somente parte da ementa e cujo item 15 preceitua textualmente que "o direito à isenção ou redução do imposto também não expira quando não houver o seu destaque na declaração de rendimentos".

De outra parte, como a declaração de rendimentos apresentada, com exceção do valor do adicional citado e da redução correspondente a ele, continha todos os elementos necessários ao seu cálculo, configura-se a hipótese do § 2º do artigo 147, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66), que determina a correção, de ofício, dos erros cometidos na declaração de rendimentos e apuráveis pelo seu exame, tendo em conta que essa correção, como bem lembrou a recorrente, não se restringe aos erros praticados contra, mas também a favor do contribuinte.

Nessa parte, por conseguinte, não tem amparo legal a exigência 

Acórdão nº 105-0.337

No que pertine à exigência de parte da multa aplicada e referente à matéria não litigiosa, entretanto, não tem razão a recorrente.

Com efeito, no prazo de vencimento da notificação do lançamento suplementar, a recorrente promoveu o recolhimento do imposto de Cr\$ 591.189,00 e da correção monetária respectiva, esta na cifra de Cr\$ 526.335,00, somando Cr\$ 1.117.524,00. Ao calcular a multa de 30%, porém, fê-lo sobre o valor do imposto original, ao invés de sobre o imposto corrigido, apurando o valor de Cr\$ 177.356,00 em lugar de Cr\$ 335.257,00. Com redução de 50% sobre a multa, de que trata o § 2º do artigo 728, do RIR/80, a recorrente pagou a importância de Cr\$ 88.378,00, quando deveria ter pago Cr\$ 168.628,00.

Reza o § 2º artigo 728, do RIR/80, supra mencionado:

"§ 2º Será concedida a redução de 50% (cincoenta por cento) da multa ao contribuinte que, notificado do lançamento de ofício, efetuar o pagamento do débito, no prazo legal, abdicando do direito de impugnação ou recurso."

De acordo com esse dispositivo a condição "sine qua non" para gozar da redução da multa é o pagamento do débito, isto é, do imposto corrigido acrescido da multa reduzida, no prazo legal que é o da notificação.

A recorrente, embora tenha observado o prazo de pagamento, não pagou o montante do débito, mas apenas parte deste. Em razão disso, somente tem direito à redução da multa até o montante efetivamente pago dentro daquele prazo.

Dessa forma, não tem razão a recorrente quando pretende pagar, também com a redução de 50%, o remanescente da multa não pago dentro do prazo legal, como se o pagamento tivesse sido feito 

Acórdão nº 105-0.337

to nesse prazo, quando isso somente ocorreu em 08.11.82, portanto mais de três meses após.

Nessa parte, por conseguinte, deve ser mantida a de cisão de primeiro grau, que exige a parcela correspondente à dife rença entre o valor que deveria ter sido pago e o correlativo ao im- porte integral da multa paga com redução.

Diante de todo exposto, e de tudo o mais que dos au- tos consta, voto no sentido de se dar provimento parcial ao recur- so voluntário interposto pela contribuinte, para excluir da exigên- cia a parcela de Cr\$ 591.189,00. *mf*

Brasília-DF, em 11 de agosto de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES - RELATOR