

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 26 de agosto de 1992ACORDÃO Nº 101-83.945

Recurso nº: 99.964 - IRPJ - EX.: de 1986
Recorrente: ROBERT BOSCH DO BRASIL AMAZÔNIA S/A
Recorrida: DRF EM MANAUS (AM)

IRPJ - ISENÇÃO DE IMPOSTO - ÁREA DA ATUAÇÃO DA SUDAM - A receita obtida com a venda de produtos inacabados não faz jus à concessão do incentivo fiscal da isenção.

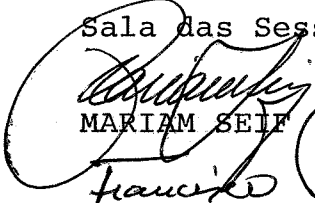
PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - A soma das despesas de custeio, realizadas no período-base, tem a sua dedução sujeita a limite percentual (art. 429 do RIR/80).

RECEITAS FINANCEIRAS - A ausência de registro de receitas provenientes de aplicações financeiras justifica a cobrança do crédito tributário correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERT BOSCH DO BRASIL AMAZÔNIA S/A

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$ 1.464.920,19 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1992


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

16 OUT 1992

v.v.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10283/009.942/89-92

RECURSO Nº: 99.964

ACORDÃO Nº: 101-83.945

RECORRENTE: ROBERT BOSCH DO BRASIL AMAZÔNIA S/A

R E L A T Ó R I O

ROBERT BOSCH DO BRASIL AMAZÔNIA S/A, empresa esta belecida na Capital do Estado do Amazonas, recorre tempestivamente contra o ato do Delegado da Receita Federal em Manaus, que lhe deferiu, em parte, a petição com a qual impugnara, parcialmente, a ação fiscal relativa ao 1º semestre de 1986, constante do Auto de Infração de fls. 78, que se reporta a fatos, em número de três , descritos no Termo de Constatação nº 02, a fls. 02.

A empresa por estar situada em zona da atuação da SUDAM, tem por isenta a receita proveniente da venda de seus produtos acabados. Como vendeu auto-rádios e toca-fitas inacabados teve a receita pertinente no montante de Cz\$ 11.056.001,60, considerada tributável. Este fato se descreve sob o item 1 do referido Termo de Constatação.

Sob o item 2, se lê por fundamento da autuação:

"Exclusão pelo Quadro 14 (Demonstração do Lucro Real), linha 24 (Outras Exclusões conforme Livro de Apuração do Lucro Real) da importância de Cz\$ 840.622,74 referente a despesas incorridas com o Programa de Alimentação do Trabalhador."

Descreve-se o terceiro fato por aplicações financeiras não comprovadas, na importância de Cz\$ 430.128,68, resul

Acórdão nº 101-83.945

tante da diferença entre o valor de Cz\$ 2.654.149,31, registrado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, e o de Cz\$ 2.224.020,68, havido por justificado. A diferença de Cz\$ 430.128,68 se considerou por omissão de receita financeira.

Na petição impugnativa a fls. 87, a defesa diz ter o autuante incorrido em dois enganos, os quais assim menciona, expressamente:

"O primeiro deles refere-se ao fato de ter considerado como "lucro" e não como "receita" a importância de Cz\$ 11.056.001,60 referida no item 1 do "Termo de Constatação nº 2". Isto porque ao desclassificar a referida "receita" de "isenta" para "receita tributável" deveria ter, com base nessa desclassificação, recalculado o "lucro da exploração" e não fazer, como fez, calculando diretamente o IRPJ como se lucro fosse.

O engano refere-se ao cálculo do PIS-DEDUÇÃO IRPJ que foi efetuado sobre o IR e sobre o Adicional do IR quando tal contribuição deve ser calculada simplesmente sobre o IR."

Como base nessas considerações, a defesa salienta que refizera os cálculos, dando como:

- procedente a exigência fiscal mencionada no item 1; e
- improcedente as exigências mencionadas nos outros itens.

A parte que considerou não litigiosa foi recolhida na conformidade da guia DARF, por xerocópia a fls. 110.

Discorrendo sobre o item 2, referente ao Programa de Alimentação ao Trabalhador, a defesa cita que a Lei nº 6.321, de 14.04.1976, dispõe que, para fins do imposto de renda, as pessoas jurídicas poderiam deduzir, do lucro tributável o dobro das despesas comprovadamente realizadas, o que foi alterado pelo Decreto nº 78.676, de 08.11.1976, que ao regulamentar a lei, menciona que a utilização do incentivo far-se-ia diretamente através de dedução do

Acórdão nº 101-83.945

imposto de renda devido. Assim, em face do princípio da hierarquia das leis, o citado decreto é absolutamente ilegal. E diz:

"É ilegal por dois motivos principais: 1º porque um Decreto não pode modificar texto de Lei (princípio da hierarquia); 2º porque o Decreto regulamentador como a própria palavra esclarece, só pode "regulamentar", vale dizer, esclarecer a aplicação da Lei, mas, nunca, alterá-la como ocorre com o Decreto nº 78.676/76 (função do Decreto)."

Quanto às aplicações financeiras afirma que à vista dos documentos apresentados, embora os originais tenham sido extraviados, comprovam que as receitas são legítimas e que o imposto de renda foi descontado na fonte, por meio de retenções feitas englobadamente.

O ato da autoridade "a quo", proferida após a realização de diligência requerida, quanto às aplicações financeiras (fls. 112/129), manteve o lançamento no pertinente às receitas de vendas dos produtos inacabados e às receitas financeiras, reduziu, para Cz\$ 294.217,95, a glosa das despesas com o Programa de Alimentação do Trabalhador e excluiu o valor do PIS-Dedução incidente sobre o adicional do imposto de renda. Esta questão do PIS-Dedução consta, especificamente, do processo nº 10283/009.945/89-81, que contém o Recurso nº 66.247, como decorrência do presente.

A autoridade julgadora do primeiro grau não aceitou, portanto, a recomposição do lucro da exploração como argüira a defesa.

Na petição de recurso (fls. 140/154), a defesa reitera o seu entendimento anterior e faz nova recomposição do lucro da exploração pretendo que se admita a receita líquida resultante de abaterem-se da receita bruta de vendas dos produtos inacabados, tida por não incentivada, os valores correspondentes ao ICMS (12%), PIS (0,5%) e FINSOCIAL (0,75%).

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.945

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator.

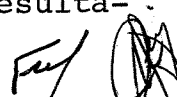
O favor fiscal da isenção, concedida às pessoas jurídicas instaladas na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, contempla, especificamente, os resultados peculiares à atividade industrial ou agrícola isentando-os do imposto e adicionais não restituíveis sobre o lucro da exploração. O favor fiscal da isenção se reconhece, portanto, somente em relação às receitas que se aderem intrinsecamente com as atividades contempladas na lei.

Tal entendimento é admitido pela própria recorrente, ao considerar procedente a exigência fiscal de excluir-se do benefício da isenção a receita proveniente da venda de auto-rádios toca-fitas, inacabados. Pretende, todavia, que, em função da exclusão do benefício sobre essa receita, se proceda à recomposição do lucro da exploração, e que da citada receita bruta sejam abatidas os impostos ou encargos (ICMS - 12%, PIS - 0,5% e FINSOCIAL - 0,75%) incidente sobre as vendas (que-somente veio pleitear na petição de recurso), a fim que seja colhida, nas malhas da tributação, a receita líquida.

O lucro da exploração é, realmente, um instituto que serve de base ao cálculo de isenções, reduções e exclusões a que fazem jus pessoas jurídicas pelo exercício de certas atividades especificadas em lei. Em sua composição tal lucro tem por ponto de partida o lucro líquido do exercício.

O lucro da exploração, conceito criado pelo art. 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 412 do RIR/80), refere-se ao lucro líquido do exercício que se ajusta por valores que o dispositivo legal cita expressamente.

O lucro líquido do exercício é, pois, o elemento primordial do lucro da exploração. Ele se constitui de um resulta-



Acórdão nº 101-83.945

do adstrito unicamente à observância dos preceitos da lei comercial, tal como se acha definido no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 1.598/77 (art. 155 do RIR/80).

Ao compor-se o lucro da exploração, para efeito do gozo do incentivo fiscal, a pessoa jurídica beneficiada deve ter o cuidado de excluir do lucro líquido do exercício receitas que não se integram na contemplação do benefício, a fim de não incorrer na vedação do art. 486 do RIR/80. Frente a esse dispositivo, não há, pois, como atender a pretensão da recorrente, em se recompor o lucro da exploração, por motivo de se ter excluído receita de vendas de produtos inacabados e submetê-la à incidência tributária comum.

A respeito da hipótese de vir a ocorrer lançamento suplementar ou de ofício, que afasta a recomposição do lucro da exploração para aproveitamento do incentivo, há o Parecer Normativo CST nº 11, de 15.05.1981.

É noção cediça que o desiderato maior do imposto de renda consiste em constituir o crédito tributário sobre o ganho, o lucro. Objetiva-se considerar que a receita bruta de vendas está sujeita à incidência de imposto, o ICMS, e também de contribuições como o PIS-Faturamento e o FINSOCIAL. Embora, a recorrente só viesse pleitear, na petição de recurso, a dedução desses encargos, a fim de o imposto de renda colhesse a receita líquida, como ganho obtido, não se vislumbra nenhum impedimento em admitir-se a pretensão. A admissibilidade está no fato de não se tratar de receita omitida. A receita foi apenas deslocada do gozo do incentivo. Ela foi contabilizada e por isso se entende que se sujeitou aos pagamentos de encargos incidentes sobre a receita bruta de vendas. Diante de tal entendimento, é de justiça abater-se da receita bruta de Cz\$ 11.056.001,60, a importância de Cz\$ 1.464.920,19, correspondente ao ICMS de 12% - Cz\$ 1.326.720,19, ao PIS-Faturamento de 0,5% - Cz\$ 55.280,00, e ao FINSOCIAL de 0,75% - Cz\$ 82.920,00.



Acórdão nº 101-83.945

Nesta ordem do raciocínio, é correto reclassificar-se a receita líquida de Cz\$ 9.591.081,41 da atividade "isenta" para a de "outras atividades", sujeita à incidência do ônus tributário, sem nenhuma consequência no lucro da exploração.

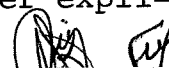
As normas reguladoras do imposto de renda, quando dispõem a maneira de conceder-se determinado incentivo fiscal, estabelecem condições para a sua admissão. Se não se observam os requisitos de aceitabilidade, a consequência daí resultante consiste na rejeição daquilo que não se contém na expressão da lei. Não basta apenas o simples aceno à lei para o gozo do benefício. Isto está sendo dito com vistas ao programa de alimentação do trabalhador.

O legislador, com o objetivo de favorecer os trabalhadores de baixa renda, resolveu dar tratamento tributário especial aos programas de alimentação que lhes fossem fornecida. Aprovou para essa finalidade a Lei nº 6.321, de 14.04.1976, a fim de que as pessoas jurídicas pudessem deduzir, do lucro tributável para fins do imposto de renda, o dobro das despesas realizadas no período-base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, tendo o art. 1º determinado que a dedução se processaria "na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei".

Ao regulamentar a citada lei, o Decreto nº 78.676, de 08.11.1976, na conferência da expressão sublinhada, dispôs, pelo art. 1º, que a dedução seria em valor equivalente à aplicação da alíquota cabível sobre a soma das despesas de custeio na execução de programas atinentes à alimentação do trabalhador.

Discorrendo a respeito de lei em consonância com o decreto que a regulamenta, o ex-Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, como Relator do Acórdão nº 101-76.197, assim se pronunciou, na conformidade o seguinte excerto do seu voto:

"Destarte, faz-se mister atentar para certos princípios indispensáveis entre os quais se encontra o consagrado axioma de direitos, que estando em harmonia no plano jurídico subordinante a interpretação de qualquer dispositivo de caráter expli-



Acórdão nº 101-83.945

cativo, jamais contra tal interpretação se poderão contrapor os grandes princípios que dão consistência ao sistema legislativo. Nem só nos grandes princípios o sistema jurídico-legislativo encontra firmeza em seus preceitos normativos, pois princípios menores também o infra-estruturam. E tanto mais consistente se torna o sistema, quanto mais a firmeza da interpretação explicativa ostenta a segurança de tais preceitos. A consistência do sistema esta no preceito; a firmeza, na sua interpretação. Inspira-se, então, a lei em estabelecer, tão-somente, as linhas mestras do comportamento jurídico, e o decreto, que a regulamenta, em dar-lhe a interpretação explicativa dentro do sistema legislativo ao qual ela se integra; se assim não fosse, não haveria necessidade alguma do decreto regulamentar, por quanto este se tornaria mera redundância, se apenas se destinasse a repetir literalmente os preceitos da lei."

Em verdade, a não ser o fato de a dedução haver excedido o índice de 5%, determinado no parágrafo 1º do art. 1º da Lei nº 6.321/76 (art. 429 do RIR/80), não houve nenhuma impropriedade ou restrição ao benefício concedido por essa lei.

Com efeito, uma vez conhecida, em programas de alimentação do trabalhador, a soma das despesas do custeio, como base de cálculo do incentivo, é indiferente que o valor da despesa se constitua em redução do lucro tributável, ou, aplicando-se sobre essa base de cálculo a alíquota do imposto de renda cabível, em redução direta do próprio imposto. O efeito é o mesmo em se deduzir, do imposto devido, o valor correspondente à aplicação da alíquota cabível do imposto sobre a soma das despesas de custeio, ou em se subtrair esta soma do lucro tributável.

O que o procedimento fiscal não permitiu, de acordo com a decisão singular, foi a dedução superior a 5% (art. 429 do RIR/80).

A recorrente fez ajustes no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR referentes a aplicações financeiras correspondentes ao 1º semestre de 1986.



Acórdão nº 101-83.945

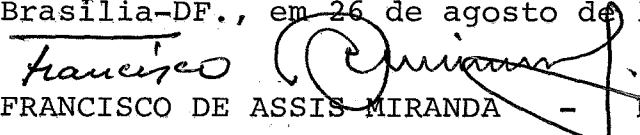
Pelos registros no LALUR as aplicações excluídas atingiram a importância de Cz\$ 2.654.149,31, tendo comprovado, documentalmente, a de Cz\$ 2.224.020,83. Há, portanto, uma diferença de Cz\$ 430.128,88, não comprovada.

Atendida no pedido de lhe ser concedido novo prazo para que pudesse comprovar, com documentos individuais, as receitas financeiras e os respectivos descontos do imposto de renda (fls. 97 in fine), houve, na conformidade da peça de fls. 112, a realização de diligência no sentido de propiciar à recorrente oportunidade de demonstrar, comprovadamente, a citada diferença.

Assim, mesmo depois da diligência realizada, quando mais uma vez, se examinou a documentação apresentada, a defesa não comprovou ter sido a receita financeira contabilizada integralmente.

Diante do exposto, voto no sentido de prover-se, em parte, o recurso para excluir da base de cálculo a importância de Cz\$ 1.464.920,19.

Brasília-DF., em 26 de agosto de 1992


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

