



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10380/011.453/87-12

Sessão de 26 de outubro de 1990

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.035

Recurso nº: RP/105-0.138

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MOAGEIRA SERRA GRANDE LTDA

IRPJ - DEDUÇÃO PARA REINVESTIMENTO -
ART. 449 DO RIR/80. Se houver opção por depósito para reinvestimento de 50% do imposto devido, com o acréscimo de 50% de recursos próprios, eventuais insuficiências em relação ao imposto devido, como um todo, implicam inobservância de condição legal de feição resolutória, com a consequente obrigatoriedade de recolhimento como imposto, devidamente corrigido, da parcela não canalizada para reinvestimento.

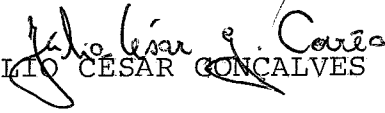
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Cons. Luiz Alberto Cava Maceira e Aquiles Rodrigues de Oliveira.

Sala das Sessões (DF), em 26 de outubro de 1991.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR


JULIO CESAR GONÇALVES CORREA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JOÃO BATISTA GRUGINSKI, WALDE VAN ALVES DE OLIVEIRA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, MARIAM SEIF e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

252250

Recursos

Recursos

Recursos



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10380/011.453/87-12

RECURSO Nº: RP/105-0.138

ACORDÃO Nº: CSRF/01.1.035

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: MOAGEIRA SERRA GRANDE LTDA.

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por seu Procurador junto à Quinta Câmara, recorre para esta Câmara Superior pleiteando a reforma do Acórdão nº 105-3.193, de 10.04.89, prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 93.036, interposto por MOAGEIRA SERRA GRANDE LTDA.

2. Em consequência de revisão feita nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1983 e 1984, a contribuinte foi notificada para pagar a "correção monetária do incentivo não recolhida, na forma de imposto, ao Tesouro Nacional (conforme demonstrativos anexos), nos valores descritos". Invocaram-se os artigos 449, do RIR/80; 23, da Lei nº 5.508/68; 15 do Decreto-lei número 1.967/82; 15, I, do Decreto-lei nº 2.065/83, além do ADN/CST nº 32/87.

3. Na Quinta Câmara deu-se provimento ao recurso voluntário, por maioria de votos, valendo transcrever a ementa do acórdão:

"IRPJ - Depósito para reinvestimento - Correção monetária. Face à inexistência de norma legal, a determinar o recolhimento como imposto da correção monetária, não prescrita em lei, do de

17 10

Acórdão nº CSRF/01.1.035

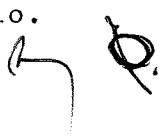
depósito para reinvestimento, improcede a correção
fiscal a tal título."

4. O recurso especial, embora baseado no inciso I do artigo 3º do Decreto nº 83.304/79, invoca como precedente o Acórdão nº CSRF/01-0.698, de 14.11.86, cita os Pareceres Normativos nºs 44/79 e 01/81, e acrescenta:

"... a correção monetária incide sobre o quantum do imposto destinado ao depósito para reinvestimento, até a data de sua efetiva conversão em incentivo pelo recolhimento, destacando-se a parcela destinada ao depósito calculada na forma do artigo 15 supra citado, e recolhendo-se a diferença relativa à correção monetária como imposto."

5. Admitido o recurso pelo despacho de fls. 73, foi aberto o prazo à contribuinte para oferecer contra-razões, do que ela se dispensou.

É o relatório.



Acórdão Nº CSRF/01-01.035

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso atende os pressupostos legais de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Está em causa tributação relativa ao exercício de 1983, ano-base de 1982.

Dispõe o artigo 449 do RIR/80:

"Art. 449 - As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos, instaladas na região da SUDENE, poderão depositar no Banco do Nordeste do Brasil, para reinvestimentos, metade da importância do imposto devido, acrescida de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação, pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação (Lei nº 5.508/68, art. 23, e Decreto-lei nº 1.564/77, art.4º).

§ 1º - O benefício previsto neste artigo será apurado com base no imposto calculado sobre o lucro da exploração (artigo 412) das atividades industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 19, § 6º, e Decreto-lei nº 1.730/79, artigo 1º, II).

§ 2º - O depósito referido neste artigo deverá ser efetuado no mesmo prazo fixado para pagamento da quota do imposto.

§ 3º - As parcelas não depositadas dentro do exercício financeiro correspondente serão recolhidas como imposto.

§ 4º - Em qualquer caso, a inobservância do prazo importará recolhimento dos encargos legais como receita da União.

§ 5º - A faculdade prevista neste artigo não poderá ser utilizada cumulativamente com a dedução de que tratam os artigos 503 a 509."



Algumas abordagens relacionadas com os incentivos fiscais regionais e setoriais incorrem em equívocos em função da compreensão que emprestam aos termos deduções e reduções.

Entendo que os resultados apurados pelas pessoas jurídicas em seus balanços anuais só podem ser do ponto de vista jurídico, imunes, ou isentos, ou tributados, ou estar fora do campo da incidência da legislação sobre o imposto de renda.

Essa divisão, clássica e antiga, tem sofrido alguns reparos, mormente no campo doutrinário, mais de natureza conceptual ou terminológica, mas ainda se presta satisfatoriamente para servir de ponto de partida neste voto.

A imunidade e a isenção, por exemplo, mais a última do que a primeira, ou são totais ou parciais, sujeitas ou não à presença de certos requisitos ou condições legais.

Porém, são preferíveis, para definições de natureza jurídica, aos vocábulos reduções e deduções, que têm feição preponderantemente contabilística, tais como, por exemplo, inclusões e exclusões, acréscimos e outros do gênero.

Ora, da leitura atenta do artigo 449 do RIR/80, acima transcrito, temos, a meu juízo, que as pessoas jurídicas contribuintes nele enquadradas ou enquadráveis, gozam de isenção parcial do imposto de renda, equivalente a metade da importância do imposto devido, desde que:

a) depositem 50% dessa metade (ou 25% do imposto por ela devido), recorrendo a recursos próprios, no Banco do Nordeste do Brasil;

b) obtenham aprovação, pela SUDENE, dos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação, a fim de neles serem aplicados: (I) recursos da União, correspondentes à metade do imposto devido; (II) 50% dessa metade, utilizando recursos próprios;



Acórdão Nº CSRF/01-01.035

c) a base de cálculo desse "benefício" será apurada a partir do lucro da exploração das atividades incentivadas;

d) o depósito no Banco do Nordeste do Brasil, tanto da metade do imposto devido, como dos 50% de recursos próprios, se rá efetuado no mesmo prazo fixado para pagamento da quota do imposto;

e) se esse prazo não for observado, acaba-se aí a isenção parcial, na medida em que as parcelas não depositadas serão recolhidas como imposto.

f) ademais, essa isenção não pode ser desfrutada cum lativamente com as deduções (rectius: isenções parciais) previstas nos artigos 503 e 504 (área da SUDENE).

Em vista do até aqui exposto parece-me difícil exemplo mais perfeito e acabado de isenção parcial condicionada ao cumprimento de requisitos legais claramente explicitados.

Assim, se a empresa enquadrada ou enquadrável no artigo 449 do RIR/80, não efetuar o depósito, no Banco do Nordeste do Brasil, da metade do imposto e da metade dessa metade, com recursos próprios, nos mesmos prazos estabelecidos para o pagamento das quotas do seu imposto devido e não isentado, perde, "ipso iure", o direito ao incentivo. De igual modo se, mesmo tendo efetuado os depósitos, não obtiver aprovação, pela SUDENE, para os projetos onde seriam investidos os recursos depositados no Banco.

Ora, o que fez a contribuinte foi calcular a "Redução por Reinvestimento" em ORTN's, encontrando 40.848,62 ORTN's na sua declaração de rendimentos, para, em seguida, converter essas ORTN's em cruzeiros, dividir essa importância em parcelas em número igual à das quotas do imposto e efetuar os depósitos no Banco do Nordeste do Brasil (BNB) em cruzeiros, no mesmo valor fixo apurado quando da referida conversão e subsequente divisão.

A consequência de tudo isso é que depositou no BNB 28.328,31 ORTN's, ao invés de 40.848,62, portanto, 12.521,31 ORTN's a menor, segundo o Fisco.

Como se sabe, foi o Decreto-lei nº 1.967, de 23.11.82, que introduziu a obrigatoriedade de as pessoas jurídicas indicarem o valor do imposto expresso em número de ORTN. A própria base de cálculo do imposto seria convertida em número de ORTN mediante a divisão do valor em cruzeiros do lucro real, presumido ou arbitrado, pelo valor de uma ORTN:

I - no mês subsequente ao último mês do período-base terminado no ano calendário anterior ao exercício financeiro a que corresponder o imposto; ou

II - no mês subsequente ao mês em que se ultimar a liquidação da pessoa jurídica.

Achada a base de cálculo em ORTN bastava multiplicá-la pela alíquota aplicável para se encontrar o imposto devido.

Se o imposto fosse pago em parcelas mensais sob a forma de antecipações, duodécimos ou quotas, essas parcelas também seriam expressas em ORTN.

Caso o imposto fosse pago de uma só vez o pagamento deveria ser efetuado até o último dia útil do mês fixado para apresentação da declaração de rendimentos.

O artigo 449 do RIR/80, transcrito ao início deste voto, permite que as empresas que explorem as atividades nele mencionadas, e que sejam instaladas na área da SUDENE, reinvestam metade da importância do imposto devido, obedecidas as condições que especifica.

Isso significa que a União, por força de lei, abre mão da metade do imposto que lhe era devido. A outra metade, des-



Acórdão Nº CSRF/01-01.035

tinada a reinvestimento, há de servir para fortalecer os empreendimentos incentivados, por modo a ensejar retorno em benefício regional ou particular, e em proveito da sociedade nacional, como um todo.

Os incentivos fiscais, que implicam, de princípio, a privação do Estado em disponibilidades imediatas, não se destinam a satisfazer interesses egoísticos dos empresários, de sorte que não devem servir de instrumentos para forjar elisões tributárias espertas, eventualmente toleráveis em situações fáticas e jurídicas em que não estão em jogo incentivos fiscais.

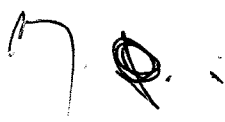
Se a empresa optou pelo incentivo do art. 449 do RIR/80, é claro que para um imposto de renda devido de 100, 50 haveriam de ser recolhidos como imposto e os outros 50 depositados no Banco do Nordeste do Brasil para os fins em vista (além de 25 de recursos próprios).

Se, ademais, base de cálculo, imposto e incentivos haveriam de ser convertidos em ORTN's, por força do citado Decreto-lei nº 1.967/82, onde temos, no parágrafo anterior, 100, 50 e 25 é só considerar esses quantitativos como designativos do número de ORTN's.

A questão toda é de uma singeleza ímpar.

Só enseja controvérsia quando, ao invés da Lei Fiscal, nos seus exatos e lídimos postulados, se começa a mirar a lei com o feio vezo dos afeiçoados à "Lei do Gerson".

As condições legais para o gozo do incentivo de que se trata, por serem condições legais, são conteúdo da regra jurídica, mas não são condições negociais, como as tradicionais condições suspensivas e resolutivas, dependentes de pactuação entre contratantes.



Acórdão Nº CSRF/01-01.035

Não há negar, porém, a sua feição resolutória.

Assim, se não impletas as condições legais, é óbvio que o valor reduzido para reinvestimento há de ser recolhido como imposto, com os acréscimos legais correspondentes.

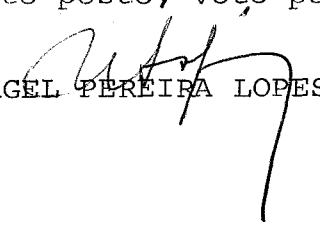
Numa economia indexada, como a vigente à época dos fatos aqui discutidos, nomeadamente à vista dos preceitos do Decreto-lei nº 1.967/82, relativos à conversão de base de cálculo e imposto em ORTN's, não havia como aceitar a tese de que para a parte do imposto não recolhida, por efeito do depósito para reinvestimento (assim como a parcela de recursos próprios ...) estava faltando previsão legal da correção monetária. Só uma interpretação burocrático-delirante poderia, "data venia", chegar a tal conclusão.

Assim, também, para o caso de exigência, como imposto, da metade deduzida, caso não viessem a ser implementadas as condições legais para o desfrute da isenção.

Por consequência lógica, se a contribuinte apurou o imposto devido de 100 ORTN's, recolheu 50 como imposto e depositou no Banco do Nordeste, digamos 30 dos 50 de imposto que deveria depositar, não há fugir à consequência de que os 20 faltantes devem ser recolhidos como imposto, acrescidos dos gravames fiscais correspondentes.

O art. 15 do Decreto-lei nº 1.967/82, no que alude ao repasse aos beneficiários não ampara a contribuinte. É óbvio que, para situações como a do depósito para reinvestimento, pressupõe a lei que o contribuinte irá pleitear o repasse dos 50% do imposto devido que depositara.

Isto posto, voto pelo provimento do recurso especial.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR