



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP
.....

Sessão de 03 de setembro de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.516

Recurso nº 96.053 - IRPJ - Exercício de 1986

Recorrente CAULIM DA AMAZÔNIA S.A.

Recorrida: INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL EM MONTE DOURADO (PA).

IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - SUDAM — A isenção total do imposto de renda, para os empreendimentos situados na área da SUDAM, sempre contemplou, apenas, os resultados específicos do empreendimento incentivado, não os de outras eventuais atividades paralelas ou concomitantes. O lucro da exploração, introduzido pelo Decreto-lei nº 1.598/77, e aperfeiçoado por legislação subsequente, visou, justamente, a delimitar, com mais precisão, o que era o resultado da atividade incentivada, cobrindo elastérios não permitidos em lei, sem afronta às garantias das isenções concedidas por prazo certo.

IRPJ - IMPOSTO RETIDO NA FONTE - COMPENSAÇÃO NA DECLARAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA - Só o imposto de renda comprovadamente retido na fonte, sobre rendimentos ou receitas da pessoa jurídica, pode ser compensado na declaração de rendimentos da pessoa jurídica beneficiária.

IRPJ - RESTITUIÇÃO A MAIOR - Se houve restituição a maior de imposto de renda, cabe o reembolso da Fazenda Nacional com os consectários de lei, do excesso restituído indevidamente, segundo apurado em revisão da declaração de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos' de recurso interposto por CAULIM DA AMAZÔNIA S.A.:

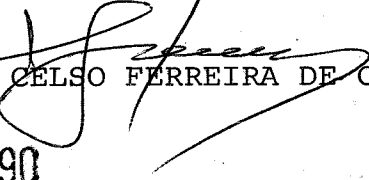
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Sr. Conselheiro Celso Alves Feitosa, na parte

relativa à determinação do lucro da exploração.

Sala das Sessões (DF), em 03 de setembro de 1990.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 06 SET 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente o Sr. Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10427/000.150/88-81

RECURSO Nº: 96.053

ACÓRDÃO Nº: 101-80.516

RECORRENTE: CAULIM DA AMAZÔNIA S/A.

R E L A T Ó R I O

CAULIM DA AMAZÔNIA S.A., empresa jurisdicionada à I.R.F. em Monte Dourado (PA) recorre para este Conselho inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. Em decorrência de revisão da declaração de rendimentos da contribuinte, relativa ao exercício de 1986, ano-base de 1985, foram relacionadas as seguintes irregularidades:

a) Quadro 15, item 07

Valor declarado 560.694,36

Valor revisado 533.112,39

Diferença no lucro da exploração em decorrência da omissão do valor de Cr\$ 4.941.377.945,00 referente a variações monetárias ativas excedentes das passivas - Art. 454, §§ 1º e 2º do RIR/80.

b) Quadro 15, item 09

Valor declarado Nihil

Valor revisado 1.080,28

Acórdão nº 101-80.516

Falta de recolhimento do PIS-Dedução do IR p/ empresas com incentivos fiscais calculado sobre o IR suplementar, correspondente à diferença entre o IR sobre o Lucro Real (15/01 + 15/04) e a isenção do IR retificado (Lucro da Exploração - Anexo 2) - Lei Complementar 7/70, § 3º, artigo 3º e Resoluções BCB nº 174/71, art. 4º e 409/76.

c) Quadro 15, item 16

Valor declarado 144.677,61
Valor revisado 85.905,43

IRF informado p/fonte retentora menor que o compensado na declaração de rendimentos PJ e falta ou insuficiência de comprovantes relativos às aplicações nos Bancos relacionados em anexo - Art. 514 e 586 do RIR/80 e IN 17/85, art. 7º do DL nº 2.072/83 e IN-SRF 6/84.

d) Quadro 15, item 16

Valor declarado 144.677,61
Valor revisado 85.905,43

Erro de conversão do valor em cruzeiro por ocasião do Balanço p/ ORTN com base no valor dessa obrigação no mês seguinte ao encerramento do período base - Art. 14 e § único do DL número 1.967/82.

Lançamento do Imposto e do PIS, em ORTN

Valor revisado	59.403,74	1.080,28
Valor declarado	144.677,61	Nihil
Lançamento	85.273,87	1.080,28



Acórdão nº 101-80.516

3. Estes autos têm dois números de processos. O de nº 10427/000.150/88-81 e o de nº 10247/000.161. Este último, segundo a contribuinte, surgido com sua impugnação à exigência do PIS-Dedução.

4. Essa impugnação ao PIS-Dedução está hoje a fls. 266/273, e foi apresentada em 30.11.87. Foi objeto da decisão de fls. 276/280, que, na verdade, se apresenta incompleta, faltando, pelo menos, a concordância e a assinatura do julgador monocrático. Essa peça tem a data de 11.01.88.

5. Para a exigência relativa ao IRPJ há a decisão de primeiro grau de fls. 285/296, completa e datada de 16.10.89.

Seu relatório esclareceu:

"Através da revisão interna na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo ao exercício de 1986, ano-base 1985, foi constatada compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte a maior em 85.905,43 ORTN's.

Os motivos que levaram àquela diferença foram decorrentes de: diferença DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO; Imposto de Renda Retido na Fonte, informado pelas fontes retentoras menor que o compensado na declaração de rendimentos; falta ou insuficiência de comprovantes revestidos das formalidades legais e erro de conversão de valor em cruzeiros das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN) da cifra declarada como restituível (FORMAF - fls. 04), por ocasião do encerramento do balanço em 31.12.85.

Está sendo exigido da impugnante, um crédito tributário originário de 12.935,06 ORTN's, acrescido de juros e multa, conforme NOTIFICAÇÃO SECAEF -IRF-MDO-PA-Nº 002/88, o qual foi obtido das seguintes operações:

(1) VALOR DECLARADO COMO RESTITUÍVEL (DIRPJ - Q. 15/16).....	144.677,61	ORTN's
(2) VALOR LANÇADO (GLOSA)	85.273,87	"
(3) VALOR REVISADO (1 - 2).....	59.403,74	"
(4) VALOR RESGATADO	72.338,80	"
(5) CRÉDITO EXIGIDO (4 - 3).....	12.935,06	



Acórdão nº 101-80.516

Fora do prazo legal daquela notificação, fls. 11, o contribuinte manifestou contrário parcialmente à revisão feita pela autoridade fiscal em sua declaração nos seguintes tópicos:

A - GLOSA DECORRENTE DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO.

Sobre este último item, vale ressaltar que a glosa deveu-se ao fato de não ter sido feito ajuste no Lucro da Exploração, com a subtração das Variações Monetárias Ativas, excedentes das Passivas, como previsto no artigo 20, inciso I, do Decreto-lei nº 2.065/83.

A discordância do contribuinte sobre o ajuste do referido Lucro, prende-se ao fato de que, no período ao qual lhe foi concedido a ISENÇÃO FISCAL em 100% do Imposto de Renda (12.05.81), através da Declaração do DCI/DAI nº 022/81, expedida pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia e sustentado pelo DL nº 1.564, artigo 1º, de 28.07.77, vigia os ditames do artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Não obstante, surge o DL nº 2.065/83 e através do inciso I do artigo 20, exclui do Lucro da Exploração, as Variações Monetárias Ativas, excedentes das Passivas, alterando profundamente a ISENÇÃO que lhe foi assegurada, em flagrante violação aos preceitos do artigo 178 do Código Tributário Nacional e § 3º do artigo 153 da Constituição Federal.

Do exposto, a impugnante requer a desconsideração da glosa de 27.581,97 ORTN's.

B - IMPOSTO DE RENDA, INFORMADO PELA FONTE RETENTORA MENOR QUE O COMPENSADO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PESSOA JURÍDICA E FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE COMPROVANTES RELATIVOS ÀS APLICAÇÕES FINANCEIRAS NOS BALANÇOS RELACIONADOS EM ANEXO (FLS. 32/33).

Sobre o item em epígrafe, a autoridade fiscal revisora, glosou as retenções atinentes aos seguintes estabelecimentos bancários, as quais encontram-se declarados no anexo 3 (DEMONSTRATIVO T DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, fls. 31 a 33 e 238 a 241).

VALOR EM CR\$

Banco de Crédito Nacional.....	7.768.732
Banco Bamerindus do Brasil.....	5.099.129
Banco Auxiliar.....	2.926.611

Acórdão nº 101-80.516

Distribuidora LLOYDS BANK.....15.063.680
The First National Bank of Boston.....107.078.145
Banco Econômico.....932.366.061
Banco do Estado do Rio de Janeiro.....540.125.467

Dos valores acima, o contribuinte concorda somente com as glosas referentes ao Banco de Crédito Nacional e parte do Banco Econômico (CR\$ 188.290.339,00), por achar que os comprovantes por ela apresentados, dos demais, são hábeis, todos devidamente assinados pelas fontes retentoras, os quais especificam os tipos de títulos que deram causa às operações e revelam os valores retidos.

C - ERRO DE CONVERSÃO DO IMPOSTO DE RENDA A RESTITUIR POR OCASIÃO DO ENCERRAMENTO DO BALANÇO EM 31.12.85.

Com relação ao tópico em evidência, a intima da confessa ter feito a conversão de forma irregular da importância restituível e solicita retificação.

A requerente solicita, ainda, seja anexada ao presente, o Processo nº 10247/000.161/87-16, pois, este está intimamente relacionado à impugnação em exame."

6. No final, ajustou o crédito tributário devido, consoante demonstrativo a fls. 294:

"AJUSTE DO CRÉDITO A SER COBRADO EM ORTN

1.DIFERENÇA DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO27.581,9700
2.GLOSA POR FALTA DE COMPROVANTES.....37.145,9848
3.ERRO DE CONVERSÃO.....17.090,5400
4.SUB-TOTAL.....81.818,4948
5.VALOR DECLARADO COMO RESTITUÍVEL.....144.677,6100
6.PIS SOBRE IR (≠ LUCRO DA EXPLORAÇÃO)1.080,2800
7.VALOR RESTITUÍDO DE "5" (RESGATADO)72.338,8000
8.VALOR REVISADO COMO RESGATÁVEL (5-4-6)61.778,8352
9.CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (7-8)10.559,9648

7. Ciente em 20.10.89 a contribuinte interpôs o re-



Acórdão nº 101-80.516

curso voluntário de fls. 300/309, protocolado em 20.11.89, que
leio na íntegra, para inteiro conhecimento do Plenário. (Lê-se).

É o relatório.



Acórdão nº 101-80.516

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo, desde que a contribuinte foi ciente da decisão de primeiro grau em 20.10.89, uma sexta-feira, de sorte que o trintídio começou a correr em 23.10.89 e a peça recursal ingressou na Repartição em 20.11.89.

Com respeito ao lucro da exploração alega a contribuinte que a sua isenção de 100%, com base no art. 23 do Decreto-lei nº 756/69, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77, que lhe foi reconhecida conforme atos da SUDAM de 12.05.81, foi ilegalmente atingida no passo em que o fisco lhe aplicou o disposto no art. 20, I, do Decreto-lei nº 2.065/83, violando, inclusive, o art. 178 do CTN.

Há equívoco da recorrente.

Com efeito, após a alteração introduzida pelo Decreto-lei nº 1.564, de 29.07.77, o art. 23 do Decreto-lei nº 2.065/83 ficou com a seguinte redação:

"Os empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem, nas áreas de atuação da SUDAM ou da SUDENE, até o exercício de 1982, inclusive, ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre seus resultados operacionais, pelo prazo de 10 anos, a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação ou quando for o caso, ao ano em que o projeto de modernização, ampliação ou diversificação entrar em operação, segundo laudo constitutivo expedido pela SUDAM ou SUDENE".

Da leitura atenta do texto legal transcrito, que serviu de base à isenção por 10 anos reconhecida à recorrente, ressalta cristalino que a isenção contemplava, apenas, os



Acórdão nº 101-80.516

resultados operacionais do empreendimento industrial da recorrente, ficando de fora, precisamente, eventuais resultados de atividades não operacionais que ela tivesse ou viesse a ter.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, que adaptou a legislação do imposto sobre a renda às novas regras de elaboração das demonstrações financeiras introduzidas pela Lei nº 6.404/76, ficou definida, no art. 19, a nova figura denominada de lucro da exploração, como segue:

"Art. 19 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras (art. 17) que exceder das despesas financeiras (art. 17, parágrafo único);

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e

III - os resultados não operacionais".

O citado art. 19 contém outros parágrafos e alíneas que não interessam ao presente caso, a não ser, talvez, a referência expressa da aplicação do lucro da exploração às isenções do art. 23 do Decreto-lei nº 756/69 (e outras).

O objetivo foi o de que o incentivo fiscal contemplasse, apenas, o lucro contábil referente à atividade operacional da empresa.

É incorreto pensar que, face à legislação acima, o lucro da exploração seria sempre inferior ao lucro contábil.

O valor do inciso I seria sempre positivo, de modo que aparecia como diminuição do lucro líquido.

O ajuste só ocorre quando as receitas financeiras forem superiores às despesas financeiras, razão pela qual nunca poderia ser negativo.

Por outro lado, o valor do inciso II poderia ser



Acórdão nº 101-80.516

positivo ou negativo. Positivo, se a empresa tivesse recebido lucros ou dividendos no período-base, ou tivesse obtido ganho na alienação de participação societária. Negativo, se a empresa tivesse prejuízo na alienação ou baixa de participação societária.

Finalmente, o valor do item III também poderia ser positivo ou negativo, conforme o resultado de transações eventuais apresentasse lucro ou prejuízo.

De acordo com os Pareceres Normativos CST nºs 112/78, 113/78 e, principalmente, 114/78, são considerados resultados não operacionais:

- 1 - as subvenções para investimentos;
- 2 - as doações recebidas;
- 3 - os ganhos ou perdas decorrentes de alienação, baixa ou liquidação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente da pessoa jurídica;
- 4 - a provisão para perdas prováveis na realização de investimentos;
- 5 - a contrapartida do aumento de valor dos bens do ativo permanente em virtude de reavaliações, quando computada na determinação do resultado do exercício;
- 6 - os valores recebidos como ágio na emissão de ações;
- 7 - o valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;
- 8 - o prêmio recebido na emissão de debêntures e do lucro ou prejuízo na venda de ações em tesouraria.

Na apuração do lucro da exploração a indagação a ser feita era se o resultado não operacional havia sido computado na apuração do lucro líquido do exercício. Em caso afirmativo, o ajuste promoveria a exclusão para cálculo do lucro da ex



Acórdão nº 101-80.516

ploração.

Logo se deu conta, mesmo em trabalhos de doutrina, que o art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 continha falha grave, no passo em que "esquecera" que as variações monetárias e cambiais, ativas e passivas, também deveriam ser computadas como receitas e despesas financeiras para cálculo do lucro da exploração. Essa falha legislativa poderia favorecer ou prejudicar a empresa, indevidamente, conforme o caso.

O prejuízo, consistente numa base menor para cálculo dos incentivos fiscais.

Com efeito, uma empresa com \$ 4.000.000,00 de lucro líquido, \$ 400.000,00 de variações cambiais decorrentes de obrigações em moeda estrangeira e \$ 600.000,00 de rendimentos derivados de depósitos a prazo fixo com correção monetária prefixada, teria:

<u>Lucro da exploração</u>	4.000.000,00
	(600.000,00)
	3.400.000,00

Ao invés de:

<u>Lucro da exploração</u>	4.000.000,00
	(600.000,00)
	400.000,00
	3.800.000,00

O remédio para essa lacuna somente veio com o Decreto-lei nº 2.065/83, cujo art. 20 acrescentou um inciso ao art. 19 do Decreto-lei nº 2.065/83, assim redigido:

"IV - a parte das variações monetárias ativas (art. 18) que exceder as variações monetárias passivas (art. 18, parágrafo único)".

É por demais evidente que uma análise técnica e



Acórdão nº 101-80.516

imparcial de todos esses dispositivos legais conduz, necessariamente, à conclusão de que não houve modificação da base de cálculo do incentivo fiscal de que se trata, com a introdução, na legislação tributária, da figura do lucro da exploração.

No fundo, o que sempre esteve incentivado, desde o Decreto-lei nº 756/69, foram os resultados operacionais das empresas beneficiárias.

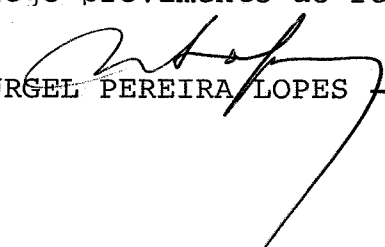
No caso da recorrente, se ela tivesse tido variações monetárias passivas iguais ou superiores às ativas, teria sido beneficiada pela redação do art. 20 do Decreto-lei número 2.065/83 e, por certo, não viria invocar a inaplicabilidade desse dispositivo às empresas com isenções reconhecidas anteriormente. O que não se compreende é a sua pretensão de considerar variações monetárias positivas superiores às passivas como parte integrante de seus resultados operacionais, o que, a rigor, já não se aceitava antes do advento do lucro da exploração.

Em suma: o lucro da exploração não passa de delimitação técnica da base de cálculo do incentivo, que antes dele sofria de alguma imprecisão, o que agradava a alguns contribuintes sempre desejosos de interpretar o benefício isencional com a maior generosidade possível, desde que em proveito próprio, é claro.

Quanto ao imposto de renda retido na fonte e com pensado na declaração de rendimentos, não há o que acrescentar à decisão de primeiro grau, cujos judiciosos fundamentos adoto como se aqui transcritos.

Conseqüentemente, o reembolso da Fazenda Nacional, pela restituição feita a maior, há de ser promovida com os consectários legais.

Nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR