



MINISTÉRIO DA FAZENDA

nlfr

Sessão de 08 de agosto de 1989

ACORDÃO N.º 103-09.399

Recurso n.º 94.603 - IRPJ - EX: 1986

Recorrente DIGIREDE NORDESTE S/A

Recorrido DRF EM RECIFE - PE

IRPJ - ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO COMO INCENTIVO AO DESENVOLVIMENTO REGIONAL - SUDENE.

As pessoas jurídicas que se instalarem na área da SUDENE com o direito reconhecido ao gozo da isenção do imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, têm direito adquirido com relação apenas à isenção relativa ao imposto, pouco importando que após o reconhecimento do direito à isenção seja editado um diploma como o Decreto-lei nº 2.065/83, cujo artigo 20, inciso I, acrescentou mais um item a respeito do cálculo do lucro da exploração, pois tal inovação, por não atingir o direito ao aproveitamento da isenção, está longe de se contrapor ao art. 178 do CTN.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, DIGIREDE NORDESTE S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 08 de agosto de 1989

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

LUIZ DJALMA BARBOSA BEZERRA PINTO

VISTO EM
SESSÃO DE:

10 AGO 1989

PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ayres de Oliveira, Lórgio Ribeiro, Dícler de Assunção, Francisco Xavier da Silva Guimarães, Braz Januário Pinto e Luiz Alberto Cava Maceira. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Antonio Passos Costa de Oliveira.

Recurso nº: 94.603
Acórdão nº: 103-09.399
Recorrente: DIGIREDE NORDESTE S/A

R E L A T Ó R I O

DIGIREDE NORDESTE S/A., empresa com sede em Recife, Estado de Pernambuco, inscrita no CGC sob o nº 08.172.215/0001-00, solicita a este Conselho a reforma da decisão de fls. 43/46.

O presente feito foi motivado pela lançamento suplementar em cujo demonstrativo (fls. 09) está dito que houve redução calculada a maior, na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1986, no tocante a incentivos na área da SUDENE, com infringência do art. 440 combinado com o 412, ambos do RIR/80. Assim, a empresa declarou, no quadro 15, item 09, a importância de Cr\$ 15.982.940,93, quando o correto teria sido Cr\$ 15.319.640,99.

Iniciou a interessada sua defesa de fls. 01, alegando que o lançamento efetuado tinha por objeto a tributação do saldo de correção monetária apurado pela impugnante, qual seja, o saldo das variações monetárias ativas reduzidas das variações passivas. Tal entendimento não merece prosperar, pois ela obteve o incentivo fiscal de isenção do imposto de renda sobre seu lucro da exploração, reconhecido na Portaria DIN 292/83. Ora, naquele momento da concessão da isenção a legislação excluía do gozo da isenção o resultado decorrente da correção monetária apurado nos resultados da impugnante. Tanto é assim que o Decreto-lei nº 2.065/83 excluiu do lucro líquido a parte das variações monetárias ativas que excedesse as passivas. Logo, a questão colocada é se a alteração promovida por esse decreto-lei haveria de atingir as empresas cujos benefícios tenham sido anteriormente a 1984 reconhecidos pelo prazo de 10 anos. O art. 178 do CTN ampara a pretensão da impugnante.

O Delegado da Receita Federal negou acolhida às razões da empresa, a qual invocou, inicialmente, o art. 104, III, para dizer que o art. 20, I, do Decreto-lei nº 2.065/83 reduzira isenção. Muito menos, aplica-se ao caso o art. 178 do CTN, posto que este dispositivo distingue:

↓

Acórdão nº 103-09.399

a) isenção concedida com prazo certo e em função de determinadas condições, e

b) isenção sem prazo determinado e sem condições.

No caso da letra "a" a revogação ou modificação só entra em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a publicação do dispositivo de lei revogador ou modificador. No caso da letra "b", a revogação ou modificação poderá ocorrer a qualquer tempo. É o que se depreende da interpretação do art. 104 combinado com o art. 178 do CTN, já que um artigo faz referência ao outro. Por conseguinte, falta respaldo à interpretação dada pela impugnante.

No recurso voluntário alegou a recorrente que, sob a promessa solene da Lei nº 4.239/63, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 1.564/72, destinou vultoso investimento para instalar-se no Nordeste, preenchendo todos os requisitos e condições fixados pela norma citada, conforme reconhecido pela Portaria DIN 292/83. A isenção foi assegurada pelo prazo de 10 anos.

Trata-se, segundo a empresa, de isenção onerosa, revestida das seguintes características:

- a) tem caráter contratual;
- b) é bilateral;
- c) é condicionada
- d) tem termo final certo: 10 anos.

O julgador singular não teria apreciado e dado interpretação correta ao art. 178 do CTN, pois as isenções não condicionadas podem ser revogadas a qualquer tempo, desde que a lei observe o art. 104, III, o qual impõe a observância do princípio da anterioridade. Assim, as isenções não condicionadas ou onerosas:

- a) podem ser revogadas ou modificadas por lei a



Acórdão nº 103-09.399

qualquer tempo (art. 178);

b) mas seus efeitos (sua eficácia) só se produzem a partir do exercício seguinte (art. 104, III).

Na realidade, afirma, "Isenções condicionadas não podem ser revogadas ou modificadas por lei a qualquer tempo, mesmo se sua eficácia (a da lei) for protraída para o exercício seguinte."

Citou, a propósito, farta jurisprudência e ensinamento da doutrina, culminado por invocar a súmula 544 do STF, no seguinte sentido:

"Isenções tributárias concedidas sob condição onerosa não podem ser livremente suprimidas."

Em resumo, o contribuinte não pode ter perturbado seu direito adquirido, conforme lhe permite a Constituição Federal.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL - Relator;

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 18.05.89 (AR de fls. 48), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 14.06.89 (doc. de fls. 50).

A empresa teve reconhecido o direito ao gozo da isenção prevista no art. 13 da Lei nº 4.239/63, que tinha a seguinte redação:

"Art. 13 - Os empreendimentos industriais e agrícolas que se instalarem na área de atuação da SUDENE, até o exercício de 1968, inclusive, ficarão isentos de imposto de renda e adicionais não restituíveis, pelo prazo de 10 (dez) anos, a contar da entrada em operação de cada empreendimento.

Parágrafo Único - O prazo de que trata este artigo poderá ser ampliado até 15 anos, de acordo com a localização e rentabilidade desvantajosas do empreendimento beneficiado, mediante parecer da Secretaria Executiva da SUDENE aprovado pelo seu Conselho Deliberativo."

O art. 19 do Decreto-lei nº 1.564/77 deu a seguinte redação a esse dispositivo:

"Art. 19 - Os arts. 13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e 23 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, passam a ter a seguinte redação:

"Os empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem nas áreas de atuação da SUDAM e da SUDENE, até o exercício de 1982, inclusive, ficarão isentas 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."

Com o advento do Decreto-lei nº 1.597/77, a matéria passou a ser ligada ao chamado lucro da exploração. O art. 19 deste diploma legal determinava o seguinte:

"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."

§ 1º - Aplicam-se ao lucro da exploração:

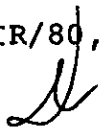
a) as isenções de que tratam os artigos 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977;

b) as isenções reguladas pelos artigos 13, da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963; 34, da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968; 23, do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969; e 1º, do Decreto-lei nº 1.328, de 20 de maio de 1974

A exposição de motivos anterior ao Decreto-lei nº 1.598/77 explicou o motivo dessa mudança:

"O artigo 19 define o lucro isento (empreendimentos no Nordeste e na Amazonia), sujeito a alíquotas reduzidas (empreendimentos no Nordeste, na Amazonia e hoteleiros), ou que serve de base para o cálculo da dedução correspondente a manufaturados e serviços exportadores. Os novos conceitos sobre as parcelas que formam o lucro líquido do exercício exigem essa definição. O lucro da exploração, tal como conceituado no artigo 19, exclui dos benefícios fiscais os resultados financeiros e os ganhos de capital."

O art. 440 do RIR/80, consolidando o art. 13 da Lei



Acórdão nº 103-09.399

nº 4.239/63, art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77, art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77 e art. 1º do Decreto-lei nº 1.730/79, deu a seguinte redação ao dispositivo isencional:

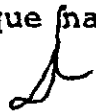
"Art. 440 - As pessoas jurídicas que instalarem, até 31 de dezembro de 1982, empreendimentos industriais e agrícolas na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste-SUDENE, ficarão isentas do imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração (art. 412) do empreendimento, pelo prazo de 10 anos a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação."

Ora, a isenção é sobre o imposto de renda devido e não sobre o lucro da exploração. Por outro lado, é lucro da exploração aquilo que a lei disser que é lucro da exploração. Não importa, pois, violação do art. 178 do CTN o fato de a lei incluir ou excluir determinada parcela do lucro da exploração, pois a empresa tem o direito adquirido em relação à isenção do imposto de renda. Como o imposto de renda é importância variável, nada há a se opor que num exercício a lei mande incluir e no outro excluir determinada importância do lucro da exploração, pois a isenção é sobre o imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, de que maneira for. O direito adquirido da empresa é, repita-se, sobre com relação ao gozo da isenção do imposto de renda, e não, como parece pensar a empresa, sobre a maneira de se calcular o imposto de renda.

A alteração procedida pelo art. 20, inciso I, do Decreto-lei nº 2.065/83 foi devido ao abuso de praticado por certas empresas do setor. Conforme escreveu HENRY TILBERY (Comentário ao Decreto-lei nº 2.065-Artigos 1º a 21, Res. Trib., 1983, pág. 87):

"Doravante o excedente das variações monetárias ativas (art. 18) sobre as variações monetárias passivas (art. 18, § único) fica acrescentado como IVº ajuste.

Nota-se que na terminologia do Decre



Acórdão nº 103-09.399

to-Lei nº 1.598/77 as variações monetárias (art. 18) são distintas das despesas e receitas financeiras (art. 17). Portanto as variações monetárias não eram abrangidas pela enumeração anterior do artigo 19º.

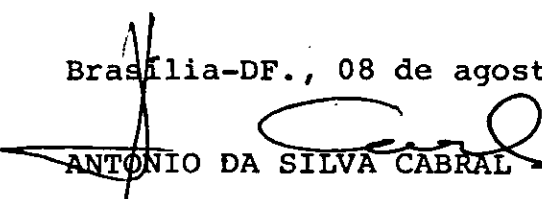
A falta de ajuste relativo às variações monetárias na legislação anterior já foi objeto de crítica por parte do especialista na matéria HIROMI HIGUCHI (13), objeção esta que foi agora atendida.

Os fatos que teriam motivado esta alteração teria sido a prática de algumas empresas sediadas nas áreas da SUDENE e da SUDAM, amparadas pela isenção do imposto de renda, que aplicavam sobre de caixa, fora de suas atividades fomentadas, gerando variações monetárias ativas - inclusive mediante fornecimentos de recursos às suas matrizes no Sul do país. Tais variações monetárias ativas, recebidas pelas firmas sediadas nas regiões incentivadas, ficavam dentro da legislação anterior, dentro do LUCRO DE EXPLORAÇÃO - situação essa que agora será "corrigida" pelo dispositivo legal comentado."

A empresa não entendeu bem o que disse o julgador singular. Não negou ele que a recorrente tivesse o direito ao gozo de uma isenção na área da SUDENE. O que ele tentou demonstrar é que o art. 20, I, do Decreto-lei nº 2.065/83 já se encontrava em vigor no momento em que ocorreu o suporte fático, eis que este Decreto - lei foi publicado em outubro de 1983 e o exercício em que se deu a glosa é 1986. Por isso disse ele: "No caso "a" a Revogação ou Modificação só entra em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a publicação do dispositivo de lei Revogador ou Modificador"... Conquanto se possa admitir que o julgador não tenha sido muito feliz, o que importa, no entanto, é que o julgador confirmou o auto de infração e, o que é mais importante, a matéria de fato realmente constituiu infração fiscal. De resto, seu raciocínio foi para rebater a impugnação, na qual se fez um arrazoado inaceitável.

Assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., 08 de agosto de 1989.


ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR