



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Recurso nº. : 111.735 - *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ - Exs.: 1986 e 1987  
Recorrente : DRJ em RECIFE - PE.  
Interessada : LIPASA DO NORDESTE S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO.  
Sessão de : 11 de junho de 1997  
Acórdão nº. : 103-18.677

IRPJ - ISENÇÃO - GLOSA DE INCENTIVO FISCAL NA ÁREA DA SUDENE - Sempre que verificarem a ocorrência de irregularidades à legislação do Imposto de Renda os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional devem lavrar o competente auto de infração, sob pena de responsabilidade funcional, sem necessidade de prévia audiência da SUDENE.

Recurso *ex officio* parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em RECIFE - PE.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso *ex officio* para, reformando a decisão *a quo* quanto à matéria versando sobre glosa de isenção na área da SUDENE, restabelecer a validade do auto de infração e determinar a remessa dos autos à DRJ em Recife - PE., para deslinde do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire (Relator), designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
Presidente e Relator designado

FORMALIZADO EM: 01 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Rubens Machado da Silva (Suplente convocado), Sandra Maria Dias Nunes, Raquel Elita Alves Preto Villa Real e Márcia Lória Meira.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10480.006950/91-84  
Recurso nº. : 111.735 - EX OFFICIO  
Acórdão nº. : 103-18.677  
Recorrente : DRJ em RECIFE - PE

## RELATÓRIO

A r. decisão monocrática de fls. 1163/1169, emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, entendeu de parcialmente cancelar o lançamento principal e respectivas decorrências a partir do Auto de Infração vestibular de fls. 31, devidamente embasado no Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 33 e seg. para, no particular, (i) ora nulificar o crédito tributário apurado em face de uma suposta glosa de isenção de imposto de renda a título de incentivo fiscal na área da SUDENE, (ii) ora declarar improcedente, seja a base de cálculo relativa a glosa com despesas de aluguéis inicialmente dadas como desnecessárias à atividade da empresa, seja a base de cálculo do passivo fictício apurada no segundo semestre de 1986, seja finalmente a base de cálculo relativa a glosa de adiantamento de gratificação a empregado dada como indevido redutor do lucro real.

Restaram mantidas no 1º Semestre de 1986 as exigências relativas a restituição indevida, despesa não comprovada com ouro e passivo fictício e no 2º Semestre de 1986 por igual exigências relativas a restituição indevida e passivo fictício.

Em face dos provimentos outorgados à parte autuada formulou-se recurso de ofício a este Conselho.

É o breve relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10480.006950/91-84  
Recurso nº. : 111.735 - EX OFFICIO  
Acórdão nº. : 103-18.677

VOTO VENCIDO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator

O apelo de ofício alcança o limite de alçada e por isso mesmo tem o pressuposto de admissibilidade no seio desta Câmara. Por isso mesmo dele conheço.

No âmago da questão, em relação as matérias canceladas entendo que a Autoridade Julgadora bem apreciou as questões que lhe foram suscitadas e, com sólidos argumentos, rejeitou os créditos tributários constituídos em face , ora de uma suposta perda de benefício isencional, ora em face de uma suposta glosa com despesas de aluguéis, ora em face da glosa de um suposto passivo fictício, ora finalmente em base de uma suposta redução indevida do lucro real.

Por isso mesmo, louvando-me nos fundamentos de fls. 1166/1167, itens 1.1 (e respectivo supedâneo no Parecer de fls. 1144/1155), 4, 5 e 6 do veredicto recorrido, nego provimento ao apelo de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF em 11 junho de 1997

VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Acórdão nº.: 103-18.677

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator designado.

Designado para redigir o voto vencedor, inicialmente, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator por sorteio, Dr. Victor Luís de Salles Freire, ora vencido, ao qual nada tenho a acrescentar.

Dentre as matérias objeto do recurso *ex officio* a que motivou dissenso entre a maioria dos membros do Colegiado e a posição isolada do ilustre Conselheiro vencido refere-se à glosa de isenção na área da SUDENE, remanescendo prestigiada a decisão do voto vencido, e por conseguinte a decisão *a quo*, em relação às demais matérias objeto do recurso.

A decisão recorrida, no particular, tem a seguinte ementa, fls. 1.163 dos autos:

**“IRPJ - ISENÇÃO - Incentivo Fiscal ao Desenvolvimento na Área da Sudene.**

A exigência do imposto devido por empresa, que tenha obtido reconhecimento do direito de isenção por parte dos órgãos de desenvolvimento regional e que não tenha satisfeito os requisitos legais, será precedida de prévia declaração de NULIDADE do ato administrativo, com aplicação dos princípios contidos na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal.

Os requisitos de que trata o Art. 3º do Decreto-Lei nº 1564/77 de 29/07/1997 para o reconhecimento do direito à prorrogação do prazo do incentivo devem ser verificados no período de gozo da isenção e se exaurem com o deferimento da prorrogação.

.....”

A ilustre autoridade julgadora recorrente adotou como fundamentos de decidir, *in verbis*, fls. 1.166:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Acórdão nº.: 103-18.677

"1.1) Quanto ao procedimento do autuante em ignorar uma ISENÇÃO já reconhecida e concedida pela SUDENE, assim como sua prorrogação conforme Portaria DIN nº 117/84 - ref SOP/IC, é bastante que seja lido o Parecer PSFN-Petrolina nº 001/93, de fls. 1144 à 1155, para considerarmos nulo todo o lançamento que concerne a glosa efetuada. Através de consulta efetuada pela Delegacia da Receita Federal em Recife/PE, em 23/07/93, fls. 924 a 926, fora esclarecido sobre a impossibilidade do lançamento feito, fls. 33, 34."

Segue-se a conclusão do julgamento, nesta parte, *in verbis*, fls. 1.167:

"JULGO PROCEDENTE em parte, a presente Ação Administrativa para:

1) DECLARAR NULO todo o lançamento que teve como base de cálculo a glosa de isenção de Imposto de Renda a título de Incentivo Fiscal ao desenvolvimento na área da SUDENE. Os valores anulados são os seguintes Cz\$ 8.821.200,12 para o exercício de 1986, 1º semestre de 1986 e Cz\$ 37.666.295,00 para o exercício de 1987, 2º semestre de 1986.

....."

Em virtude das discussões havidas em plenário a respeito do tema e do exame dos elementos contidos nos autos, especialmente do citado Parecer PSFN-Petrolina nº 001/93, de fls. 1144 à 1155, e dos fundamentos do decisório *a quo*, este Colegiado, pela maioria de seus membros, firmou o convencimento de a decisão recorrida não poder prosperar quanto ao item em tela.

A autoridade julgadora arrimou-se, unicamente, nos fundamentos do referido parecer da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Petrolina - PE, porém, como é sua a competência legal para o julgamento em primeira instância tais fundamentos se converteram em suas próprias razões de decidir.

Entretanto, a Câmara entendeu que tais fundamentos são equivocados.

Com efeito, o lançamento declarado nulo foi regularmente constituído por autoridade lançadora competente e com observância da legislação de regência a seguir revisada.

O Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, em seu artigo 10, define os elementos indispensáveis à validade do auto de infração, bem como o seu artigo 59 elencou as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84

Acórdão nº.: 103-18.677

No caso presente nenhum desses requisitos foram desatendidos.

É de se notar que a fiscalização do Imposto de Renda compete às repartições da Secretaria da Receita Federal e, especialmente, aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, segundo estatuído no artigo 641 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (RIR/80), sendo que o artigo 645 desse regulamento determina que os funcionários fiscais lavrem o competente auto de infração, com observância do Decreto nº. 70.235/72, sempre que verificarem infração às suas disposições.

Também é oportuno rever as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a saber:

**"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

**Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."**

Desse modo, sempre que os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, constatarem alguma irregularidade quanto ao Imposto de Renda, obrigatoriamente, devem lavrar o auto de infração para exigir o correspondente imposto, sendo o caso.

Neste mister, inexistente qualquer óbice à constituição do crédito tributário pelo lançamento. Ao contrário, existem restrições e mesmo punições severas na hipótese de o funcionário fiscal constatar irregularidades e deixar de lavrar o competente auto de infração.

Nestas condições não existe qualquer cerceamento à atividade fiscal, lididamente exercida, seja de natureza legal ou infralegal, circunstância em que não são aplicáveis as sugestões contidas no parecer da digna Procuradoria da Fazenda Nacional em Petrolina - PB, ora adotadas pela ilustre autoridade julgadora recorrente como seus fundamentos de decidir.

A edição do referido parecer causa certa perplexidade na medida em que pretendeu orientar ou mesmo disciplinar o procedimento fiscal, atribuições, como visto, definidas legalmente no CTN; no RIR/80 em seu Título II - "Controle dos Rendimentos Sujeitos ao Imposto", Capítulo I - "Fiscalização do Imposto", artigos 641 a 651; e no Decreto nº. 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Acórdão nº.: 103-18.677

Afora esses diplomas legais, no plano infralegal, a atividade de fiscalização é balizada em atos administrativos da competência do Senhor Secretário da Receita Federal e da Coordenação Geral do Sistema de Fiscalização da SRF. Não o haveria de ser por parecer da PSFN - Petrolina, expedido posteriormente à ação fiscal, mesmo que em gentil resposta a uma consulta, bem intencionada porém equivocada, formulada pela repartição fiscal em Recife - PE.

Disse equivocada porque se dúvidas houvessem quanto à aplicação da legislação do Imposto de Renda, especificamente quanto a não fruição de incentivo fiscal na área da SUDENE por inobservância de projeto aprovado, a consulta deveria ser dirigida à, e dirimida pela, Coordenação Geral do Sistema de Tributação da SRF.

Além dessas, outra preocupação reside no fato de que existem mais incentivos fiscais setoriais e regionais no país, aspecto que recomenda o controle, uniformização e adequação de orientações ou solução de pendências, a nível nacional, pelos competentes órgãos centrais da Secretaria da Receita Federal e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, até para se evitar algum efeito deletério sobre o crédito tributário face ao precedente inaugural.

Ademais, verifica-se que o Fisco foi preciso na descrição das irregularidades que constatou, conforme descrito no "termo de encerramento de fiscalização", fls. 33 dos autos, *in verbis*:

**"1 - EXERCÍCIO DE 1986, ANO-BASE DE 1986**

**1. Isenção Indevida do Imposto de Renda**

Valor Cz\$ 8.821.200,12

A empresa requereu à SUDENE, em 1984, a prorrogação do prazo de isenção - que gozava - com base no Decreto-lei nº. 1.564/77, art. 3º., letra "c", parágrafo único. Foi atendida, conforme Portaria nº. 117/84 (xerox em anexo).

Ocorre que a requerente não cumpriu, em 1986, o requisito essencial à manutenção do benefício obtido - "DL 1564/77, art. 3º., "c" absorva, em seu processo produtivo, matérias-primas e insumos produzidos na região, em montante superior a 50% (cinquenta por cento) do custo de produção" - conforme demonstrativo em anexo, integrante deste termo às fls. ... .

Infração: Art. 440, § 1º., letra "c", do RIR/80."

Essa irregularidade repetiu-se no exercício financeiro seguinte, também objeto da ação fiscal.

Portanto, resta evidente que o Fisco agiu em conformidade com os dispositivos reguladores acima descritos e desconheço norma legal que subordine a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Acórdão nº.: 103-18.677

constituição do crédito tributário, no caso particular, à prévia audiência da SUDENE ou mesmo tome necessária, à sua validade, prévia declaração da inobservância ou descumprimento do projeto aprovado, com vista à cassação do incentivo fiscal que fora reconhecido à empresa.

Vale dizer, ao contrário, uma vez reconhecido o direito ao benefício fiscal referente ao Imposto de Renda, pelo órgão competente, a SUDENE, condicionado ao posterior cumprimento do projeto aprovado e tendo a autoridade fiscal, competente à fiscalização do imposto, constatado a inobservância das condições para gozo do incentivo, por dever funcional, cumpra-lhe, desde logo, exigir o imposto devido, via auto de infração e, aí sim, à SUDENE, com base em fatos concreto trazidos a lume pelo Fisco, expedir os atos que entender necessários à cassação do favor fiscal.

É consabido que o reconhecimento ao direito à isenção é efetuado pela SUDENE que verifica se a empresa pretendente atende os requisitos iniciais para aprovação do projeto que lhe é apresentado.

O incentivo não é definitivo e incondicional, sujeitando-se ao cumprimento das metas e condições estabelecidas no projeto aprovado, ou seja a fruição do favor fiscal de isenção do Imposto de Renda é condicionada ao cumprimento das condições adrede definidas e sujeita-se à auditoria pelas autoridades fiscais incumbidas de verificar a observância da legislação pertinente pelos contribuintes.

Em suma, reconhecido o direito à isenção a empresa beneficiária que antes era tutelada pela legislação fiscal consubstanciada no regulamento do imposto continua inserida no seu contexto e se obriga à sua fiel observância, sendo obrigação do Fisco exigir o tributo que tomar-se devido pelo descumprimento do projeto aprovado, sem necessidade de prévia manifestação da SUDENE, a qual, também, pode adotar os procedimentos de sua competência e por seus meios, no sentido de cassar a isenção, verificado o descumprimento dos projetos que aprovou, porém sem peias ao trabalho fiscal.

O lançamento tributário não pode ficar subjugado, constatadas irregularidades, a mero ato declaratório da SUDENE, não previsto em lei para travar o lançamento, que seria expedido com base nas mesmas constatações da autoridade fiscal, até porque se submete ao inexorável fluxo do lustro decadencial talhado no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Outro motivo, é que ao contribuinte atuado é garantida a ampla defesa, quer administrativamente quer judicialmente, podendo ocorrer, ao final do processo administrativo fiscal, solução da lide favoravelmente ao sujeito passivo, sendo medida de bom senso, e mesmo de segurança, que se aguarde a decisão administrativa derradeira que confirme ou não as irregularidades, no caso a SUDENE e não o inverso ou seja o Fisco.

Finalmente, como a declaração de nulidade de parte do lançamento o foi, no entender da autoridade julgadora recorrente, por inobservância de requisito formal, qual



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10480.006950/91-84  
Acórdão nº.: 103-18.677

seja ausência de prévia audiência da SUDENE objetivando a edição de ato declaratório de perda de isenção, o que pressupunha a possibilidade de se efetuar novo lançamento, cassada a isenção, o mérito não chegou a ser enfrentado.

Assim, expressando o anseio maior do Colegiado, resta o convencimento de que a decisão recorrida deve ser reformada quanto à declaração de nulidade do lançamento tributário referente à glosa de isenção, restabelecendo-se a validade do lançamento, neste particular.

Por estas razões, voto pelo parcial provimento ao recurso *ex officio* para, reformando-se a decisão recorrida, restabelecer a validade do auto de infração quanto ao item "isenção indevida do imposto de renda", devolvendo-se os autos à repartição de origem para deslinde do mérito, nesta parte.

Brasília - DF, em 11 de junho de 1997.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER