

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº.: 10480/013.343/90-81

Sessão em 15 de junho de 1994

Acórdão nº. 107-1.300

Recurso nº.: 105.276 - IRPJ - Ex.: 1988

Recorrente: SINTEQUÍMICA DO BRASIL Ltda.

Recorrida : Delegacia da Receita Federal em Recife - PE

**IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS - ADICIONAL -  
DEPÓSITO PARA REINVESTIMENTO -**

A expressão "deduções", contida no art. 1º, § 3º, do Decreto-lei nº. 1.704/79, não alcança as isenções e reduções de impostos previstas na lei de incentivos fiscais na área da SUDENE e da SUDAM. Assim, a redução por reinvestimento de que tratam os artigos 449 e 459 do RIR/80, incide sobre o adicional criado pelo Decreto-lei nº. 1.704/79, que é calculado com base no lucro da exploração.

**Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes Autos de Recurso interposto por SINTEQUÍMICA DO BRASIL Ltda.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao Recurso interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA e RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO, que votaram pelo improvimento.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 1994.

  
RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

  
MARIANGELA REIS VARISCO - RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.300

LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA  
NACIONAL

Visto em:

09 DEZ 1994

Sessão de:

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/107-0.001

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, NATANEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

f:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

3

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº.: 107-1.300

Recurso nº.: 105.276

Recorrente : SINTEQUÍMICA DO BRASIL Ltda

### RELATÓRIO

SINTEQUÍMICA DO BRASIL Ltda., contribuinte jurisdicionada à DRF em Recife - PE, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da Decisão de Primeiro Grau.

Contra a Empresa acima mencionada foi emitida, em 05.nov.90, a Notificação de fls. 11, relativamente ao exercício de 1988, ano-base de 1987, pela qual se exige Imposto Suplementar no valor de 1.367,39 BTNF, acrescida da multa de ofício de 50% e demais cominações legais pertinentes.

Decorreu o presente procedimento de ação administrativa de revisão a que foi submetida sua Declaração de Rendimentos referente àquele exercício financeiro, através da qual foi constatado que a Contribuinte se beneficiou da redução por reinvestimento na área da SUDENE em montante superior ao limite legal estabelecido pelo art. 449 combinado com o art. 412 do RIR/80, conforme Demonstrativo às fls. 04 dos Autos.

Tempestivamente, a Empresa oferece sua Defesa às fls. 01, onde alega, resumidamente:

- 1) que o lançamento se refere à glosa da parcela do adicional que foi utilizada para reinvestimento, nos termos do art. 23 da Lei nº. 5.508/68;
- 2) que já é pacífico na jurisprudência do Conselho de Contribuintes que o adicional é parte integrante do imposto e, como tal, compõe a base para o cálculo da citada redução, o que torna o lançamento ilegítimo.

A Autoridade Singular, em Decisão de fls. 21/23, julgou procedente a ação administrativa, considerando, em resumo, o que segue:

- a) observa-se da leitura do art. 449 do RIR/80 - que trata do depósito para reinvestimento - que em nenhum momento foi determinada a inclusão, em seu cálculo, do adicional instituído pelo Decreto-lei nº. 1.704/79.
- b) Verifica-se, assim, que a vontade do legislador foi de não contemplar o adicional com tal tipo de incentivo, tanto que, nos dispositivos legais que tratam de isenção e redução do imposto - quais sejam, os artigos 13 e 14 da Lei nº. 4.239/63 -, há a disposição expressa no sentido de também isentar os adicionais não restituíveis.
- c) Vê-se, pois, a diferença de tratamento que foi dada a um e a outro, isto é, no depósito por reinvestimento não se inclui o adicional, o que está claro na Lei que criou o mencionado incentivo (Lei nº. 5.508/68, art. 23), o mesmo não ocorrendo com o benefício fiscal da isenção (Lei nº. 4.239/63).

27.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº.: 107-1.300

- d) Ao fundamentar o lançamento em lide no art. 449 do RIR/80, a Autoridade Lançadora restringiu-se ao determinado por aquele artigo, cuja matriz legal é o art. 23 da Lei nº. 5.508/68 - que determina o cálculo do depósito por reinvestimento sobre o imposto devido.
- e) Para bem definir o que é imposto devido, cabe invocar o entendimento emanado da Coordenadoria do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo CST nº. 953/71, acorde o qual *imposto devido é a soma do imposto incidente sobre o lucro tributável, apurado segundo as disposições do RIR e leis posteriores.*
- f) E o adicional, de acordo com o art. 405, § 1º. daquele Regulamento, é um percentual a ser recolhido pelo contribuinte, sobre a parcela que exceder a uma determinada quantia do lucro real, ou do arbitrado.
- g) Desta forma, voltando-se ao argumento anterior, se essa fosse a vontade do legislador, estaria expressamente previsto no art. 449 e em seus parágrafos que o depósito por reinvestimento seria calculado sobre o imposto devido e adicionais não restituíveis.
- h) Vale ressaltar, por fim, que o próprio Manual de Orientação do IRPJ - MAJUR/88 é direto e incisivo ao determinar que a redução por reinvestimento não incide sobre o ~~aduldo~~ adicional, pelo que, assim sendo, é de se manter a exigência do crédito tributário materializado na Notificação de Lançamento Suplementar ora impugnada.
- i) Portanto, é de se indeferir os argumentos da Impugnante, no sentido de que seja incluído o adicional no cálculo do incentivo da redução por reinvestimento, pois de tal procedimento resultaria uma interpretação extensiva da Lei concedente da redução por reinvestimento, contrária, por consequência, à determinação contida no art. 111 do Código Tributário Nacional.

Ciente - em 04.fev.92, como faz prova o AR de fls. 25 - e irresignada, a Empresa faz interpor, em tempo hábil, o Recurso voluntário de fls. 27/28, pelo qual, reiterando os termos já aduzidos na peça impugnatória e, para fortalecer o entendimento que milita em seu favor, faz acostar cópia do Acórdão nº. 103-08.357, proferido pela 3ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em processo análogo à questão em lide, assim ementado:

**IRPJ - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - ADICIONAL**

*A redução do imposto de que trata o art. 449 do RIR/80, a ser depositada para reinvestimento, é calculada também sobre o adicional criado pelo DL nº 1.704/79, com as modificações dos DL nºs. 1.885/81 e 2.065/83.*

Conclui, pedindo pelo provimento do presente Recurso.

Este o relatório 

Acórdão nº.: 107-1.300

## VOTO

**Conselheira MARIANGELA REIS VARISCO, Relatora.**

O Recurso atende aos pressupostos exigidos para sua admissibilidade. É, pois, de ser conhecido.

Pode - ou não - o adicional do Imposto de Renda, instituído pelo art. 1º. do Decreto-lei nº. 1.704, de 23.out.79, compor a base de cálculo do incentivo fiscal ?

A resposta a esta pergunta consiste na solução do litígio objeto dos presentes Autos.

Longe está de ser nova a matéria ora sob exame. Tanto assim que, merecedora da atenção e dos pronunciamentos desta Corte - consubstanciados nos múltiplos acórdãos por Ela proferidos -, seu entendimento ainda trilha os caminhos da controvérsia.

Há os que pensam que NÃO, perfilando-se nesta corrente inúmeros e eméritos integrantes deste Colegiado - dentre eles, dois ilustres Conselheiros desta mesma Câmara.

E há, entretanto, aqueles que - como, além do próprio signatário do Acórdão trazido pela Recorrente para robustecer suas razões, no Apelo reiteradas, eu mesma - pensam que SIM, razão porque valho-me dos sólidos fundamentos que firmaram o Acórdão de nº. 107-1.273, da lavra do Insigne Conselheiro-Relator Maximino Sotero de Abreu, recém prolatado na Sessão de 14.junho último, desta mesma Câmara, que, por ter acompanhado, peço vênias para adotar, nos excertos a seguir transcritos, como parte integrante do presente voto:

*Como já foi sobejamente anotado, o incentivo fiscal aqui em discussão (art. 449 do RIR/80) é apurado (parágrafo 1º.) com base no lucro da exploração (art. 412 do mesmo RIR/80), que, por sua vez é fruto de uma severa depuração efetuada sobre o réditto empresarial, escolmando-o dos resultados operacionais ou financeiros, negativos ou positivos, alhetos ao empreendimento ao qual a lei, através do reconhecimento por parte do órgão competente (SUDENE ou SUDAM), assegurou o benefício. Isto é, quando o lucro da exploração é essencialmente o resultado objeto do incentivo às empresas reconhecidamente beneficiadas. Pode-se até concluir que todos os elementos e valores, aos quais o legislador quis excluir do benefício, foram afastados da relação através da fórmula de cálculo do lucro da exploração.*

*Com base nesse depurado resultado, que a lei (art. 19 do Decreto-lei nº. 1.598/77) passou a se reportar como LUCRO DA EXPLORAÇÃO, é que se vem ter conhecimento do valor do tributo (imposto + adicional, quando for o caso) sobre o qual será calculada a exclusão (isenção, art. 175, I, do CTN) do crédito tributário que fora lançado com base no lucro real.*



Acórdão nº.: 107-1.300

*Note-se, por oportuno, que já não mais se fala em imposto (mais adicional) calculado sobre o lucro real. De agora por diante, o que está em mira é o imposto (e adicional, se for o caso) calculado sobre o lucro da exploração. Outra base, outro valor. Isto é, o adicional, aqui, guarda absoluta conformação com o lucro da exploração, que é o objeto do incentivo. Não mais, em termos absolutos, com a fatia excedente do lucro real.*

*O formulário ANEXO 2 é o instrumento colocado pela Administração tributária à disposição do contribuinte para que este calcule, dentre outros, o lucro da exploração (Quadro 04) e a redução e isenção do imposto (Quadro 09).*

*No Quadro 04 está a fórmula. Nos itens 01/08, a depuração sobre o lucro líquido para chegarmos ao lucro da exploração (item 09). E nos itens seguintes, a distribuição proporcional desse lucro da exploração, dentre as diversas atividades exploradas, inclusive as não incentivadas.*

*Mas merece atenção especial o Quadro 09 - DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DA REDUÇÃO E ISENÇÃO DO IMPOSTO, título que, como visto, se reporta simplesmente a imposto, redução, isenção, não mais discriminando o adicional.*

*Por uma questão de lógica, pode-se asseverar que o incentivo aqui tratado (redução por reinvestimento) não alcança empreendimentos beneficiados com isenção (100%). Isto significa dizer que só pode(stic) usufruir do incentivo em questão empreendimentos reconhecidos pelos órgãos competentes como de interesse para o desenvolvimento regional, que gozem de redução do imposto.*

*Referida redução, por sua vez, é aplicada em dois níveis que, didaticamente, denominamos de ANTERIOR e POSTERIOR. No primeiro, o anterior, a redução é calculada diretamente sobre o imposto + adicional, calculado sobre o lucro da exploração inerente ao empreendimento beneficiário.*

*No nível posterior, ou seja,, no valor residual do que restou da primeira redução (e no qual a esta altura não se tem mais como distinguir o que é imposto do que é adicional), é que a empresa, querendo, opta pela redução para reinvestimento no empreendimento, depositando no Banco da Amazônia S/A, ou no Banco do Nordeste do Brasil S/A, valor equivalente a 50% (hoje, 40%) daquele valor residual, acrescido de 50% de recursos próprios.*

*Pode-se dizer que, na prática, o adicional não restituível, que pertence ao lucro da exploração, perde sua identidade, confundindo-se com o que restou do valor que vinha sendo tratado isoladamente como imposto, assumindo de fato o caráter deste, que aliás sempre teve, conforme conceito introduzido no cenário jurídico pelo art. 16 do Código Tributário Nacional, já transcrito.*

Sf.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

7

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.300

Assim, à vista de todas as considerações antecedentes e por tudo que do processo consta, conheço do Recurso por tempestivo para, em seu mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

Brasília-DF, em 15 de junho de 1994.

  
*Mariângela Reis Varisco*  
Relatora