



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

PROCESSO Nº.: 10480.013552/90-61
RECURSO Nº : RD/107-0.046
MATÉRIA : IRPJ
RECORRENTE : TINTAS CORAL DO NORDESTE S/A
RECORRIDA : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE : 08 DE DEZEMBRO DE 1998
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.583

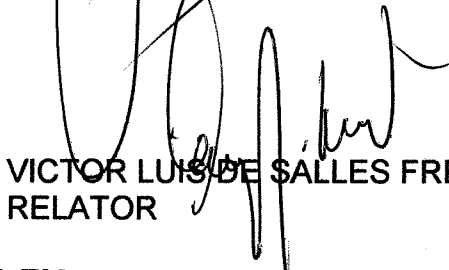
"IRPJ – INCENTIVO FISCAL – DEPÓSITO PARA
REINVESTIMENTO – ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA

O valor do adicional do imposto de renda instituído pelo Decreto-lei nº 1.704/79, e alterações posteriores, será recolhido integralmente como receita da União, não se lhe aplicando a redução por reinvestimento de que tratam os artigos 449 e 459 do RIR/80.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Celso Alves Feitosa, Remis Almeida Estol, Wilfrido Augusto Marques e Luiz Alberto Cava Maceira.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 ABR 1999

PROCESSO Nº : 10480.013552/90-61
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.583

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, FRANCISCO DE PAULA C.C. GIFFONI, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, FRANCISO DE SALES R. DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS.

9

PROCESSO Nº : 10480.013552/90-61

ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.583

RECURSO Nº : RD/107-0.046

RECORRENTE : TINTAS CORAL DO NORDESTE S/A

RECORRIDA : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Recorre a interessado do V. Acórdão nº 107-0.750, prolatado pela Colenda 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, sem sessão de 16 de novembro de 1993, por decisão não unânime negou provimento ao Recurso Voluntário formulado contra o lançamento suplementar inaugural, e que assim ficou ementado:

“IRPJ – INCENTIVOS FISCAIS – DEPOSITO PARA REINVESTIMENTO – BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do depósito para reinvestimento de que trata o art. 449 do RIR/80 é a importância do imposto devido, tal qual como está expresso, cuja interpretação deve obedecer a prescrição contida no art. 111 do CTN, restritivamente. Conforme estabelece o art. 405, par. 2º, do RIR/80, o adicional do imposto de renda deve ser recolhido integralmente aos cofres da Fazenda Nacional, razão porque não pode compor a base de cálculo do referido incentivo, notadamente porque os empreendimentos não foram expressamente por ele contemplados.”

No seu recurso especial de fls. 60/70, argüindo a existência de uma série de entendimentos divergentes ali listados, propugna a Recursante pelo provimento do seu apelo, para defender a tese de que a “redução por investimento não pode ser considerada “dedução do imposto” não estando alcançada, em consequência, pela restrição imposta pelo art. 1º, § 3º do DL nº 1.704/79, até porque “não há que confundir os conceitos de dedução e redução na legislação do Imposto de Renda”.



PROCESSO Nº : 10480.013552/90-61
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.583

O recurso especial foi admitido pelo R. Despacho de fls. 155/157 em face de litígio jurisprudencial ali dado como caracterizado pelos Acórdãos CSRF/ 01-0.667 de 20 de junho de 1986 e 101-85.737 de 26 de outubro de 1993.

A Fazenda Nacional contra-arrazoou o apelo para, em base do Acórdão CSRF/ 01-02.090 entender que a dúvida foi definitivamente dirimida em favor da Fazenda Nacional.

É o relatório.

A handwritten signature, possibly of the number 9, is located in the lower right quadrant of the page.

VOTO

Conselheiro Relator VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE

O Recurso efetivamente tem o pressuposto de admissibilidade pela efetiva existência de tratamento jurisprudencial diferenciado.

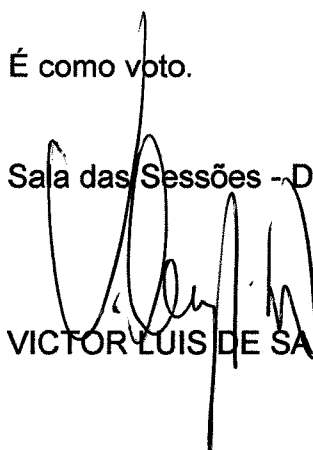
No mérito procede a manifestação da Fazenda Nacional haja vista que o Acórdão ali reportado, que subscrevi, traduz o pensamento mais atualizado da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Reportando-me ao mesmo como razões de decidir e integrando uma cópia ao presente, nego provimento ao Recurso.

Ao ensejo lembro apenas que a Autoridade lançadora deverá de officio proceder à revisão do lançamento para cancelá-lo nos termos da IN 54/97 em face de violação expressa do art. 10 do Decreto Federal nº 70.235/72.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 1998.


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO Nº : 10480/010.727/91-87
SESSÃO DE : 02 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.090
RECURSO Nº : RP/101-0.183
MATÉRIA : IRPJ
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: INDAIÁ TRANSPORTES LTDA.

IRPJ - INCENTIVO FISCAL - DEPÓSITO PARA REINVESTIMENTO - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA - O valor do adicional do imposto de renda instituído pelo Decreto-lei nº 1.704/79, e alterações posteriores, será recolhido integralmente como receita da União, não se lhe aplicando a redução por reinvestimento de que tratam os artigos 449 e 459 do RIR/80.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDAIÁ TRANSPORTES LTDA.

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 Conselheiros Celso Alves Feitosa, Rêmis Almeida Estol, Maria Ilca de Castro Lemos Diniz, Luiz Alberto Cava Maceira e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

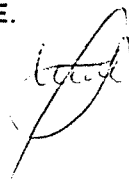

EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, JÚLIO CESAR GOMES DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES E MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, A CONSELHEIRA MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE.

A handwritten signature in dark ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character, located below the text of the document.

RECURSO Nº: RP/101-0.183

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-02.090

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: INDALÁ TRANSPORTES LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Procurador credenciado junto à Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no art. 3º, item I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, pleiteando a reforma do Acórdão nº 101-85.737, de 26 de outubro de 1993, prolatado no julgamento do Recurso voluntário nº 104.467, que, maioria de votos, deu-lhe provimento integral.

O Acórdão recorrido está assim ementado:

“TRPJ - INCENTIVOS FISCAIS - REDUÇÕES POR REINVESTIMENTO - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA - A redução do imposto de renda, de que trata o artigo 449 do RIR/80, incide sobre o adicional criado pelo Decreto-lei nr. 1.704, de 23.10.79, com as alterações posteriores.”

As razões do recurso estão elencadas às fls. 77/79 e são lidas em plenário.

O recurso foi admitido por Despacho da Sra. Presidente da Câmara recorrida, às fls. 80, sendo os autos encaminhados à repartição de origem para o oferecimento de contra-razões por parte do sujeito passivo, do que ele se dispensou.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, RELATOR

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A meu ver, a discussão que se trava nos presentes autos é de extrema facilidade, i. e.: "se o adicional do imposto de renda, instituído pelo Decreto nº 1.704/79 está sujeito ao benefício fiscal da redução por reinvestimento, incentivo este previsto no art. 449 do RIR/80."

Por oportuno, destaco que o benefício fiscal que se discute é comum na área de atuação da SUDENE (RIR/80, art. 449) e da SUDAM (RIR/80, art. 459).

Registro ainda que o inclito Conselheiro relator do acórdão recorrido, não obstante tenha feito referência a inúmeros julgados do Poder Judiciário sobre a matéria (*os procurei até à exaustão, mas infelizmente não os encontrei*) adotou como razões de decidir os fundamentos consignados no voto proferido pelo eminente Conselheiro Antônio da Silva Cabral que embasou o acórdão CSRF/01-0.667, acórdão este posteriormente modificado através da decisão consubstanciada no acórdão CSRF/01-1.205 - relator Dr. Juarez de Moraes (eminente parecerista, especializado na área de incentivos fiscais).

Para um melhor deslinde do litígio, analisarei o caso sob três aspectos, a saber:

1 - inicialmente, trarei a lume as razões que levaram o Dr. Juarez de Moraes a rechaçar o entendimento consubstanciado no acórdão nº CSRF/01-0.667;

2 - depois, abordarei o significado dos comandos insertos nas expressões "isenção, redução, redução para reinvestimento, dedução e desconto";

3 - por fim, para eliminar possíveis dúvidas, se ainda remanescerem, confrontarei o investimento na própria empresa (depósito para reinvestimento, quando a empresa se encontra localizada na área da SUDENE/SUDAM) com o investimento em projetos de terceiros (FINOR, FINAM etc, i. e., quando a empresa se encontra sediada fora do âmbito da SUDENE/SUDAM).



Com efeito, ao examinar caso semelhante, o insigne Conselheiro Dr. Juarez de Moraes asseverou, *in verbis*:

“O incentivo fiscal foi inicialmente instituído em benefício de empresas industriais e agrícolas, instaladas na área de atuação da SUDENE, assim dispondo o art. 23 da Lei nº 5.508, de 11.10.68:

“Art. 23 - As empresas industriais e agrícolas, instaladas na região da Sudene, poderão depositar, para reinvestimentos, no Banco do Nordeste do Brasil S.A. (BNB), acrescida em 50% (cinquenta por cento), metade da importância do imposto de renda devido, ficando, porém, a liberação dos citados recursos condicionada à aprovação pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização ou complementação do equipamento industrial.”

Posteriormente, o art. 29 do Decreto-lei nº 756/69, de 11.08.69, estendeu o gozo do benefício em favor de empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos mantidas na área de atuação da SUDAM, *in verbis*:

“Art. 29 - As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos, instaladas na região da SUDAM, poderão depositar para reinvestimentos, no Banco da Amazônia S.A. (BASA), desde que acrescida em 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, a importância do imposto de renda devido, que devam pagar, ficando, porém, a liberação dos citados recursos condicionada à aprovação pela SUDAM dos respectivos projetos técnico-econômicos, de modernização, complementação, ampliação, ou diversificação.”

Tendo em vista que a abrangência dos textos legais era diferente, o Decreto-lei nº 1.564, de 29.07.77, deu tratamento uniforme ao incentivo fiscal, o que, na prática, resultou na sua extensão às atividades pecuárias e de serviços básicos mantidos na área da SUDENE, já que anteriormente previsto para a área da SUDAM, adiante transcrito:

“Art. 4º - Os artigos 23 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968, e 29 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, passam a ter a seguinte redação:

.... "As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos instaladas nas regiões da SUDAM e da SUDENE, poderão depositar no Banco da Amazônia S.A. e no Banco do Nordeste do Brasil, respectivamente, para reinvestimentos metade da importância do imposto devido, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação pela SUDAM ou pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação."

Por sua vez, o art. 19 da Lei nº 8.167, de 16.01.91, alterou os percentuais de cálculo do incentivo dispondo:

"Art. 19 - As empresas que tenham empreendimentos industriais e agroindustriais, em operação nas áreas de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, poderão depositar no Banco do Nordeste do Brasil S.A. e no Banco da Amazônia S.A., respectivamente, para reinvestimento, quarenta por cento do valor do Imposto de Renda devido pelos referidos empreendimentos calculados sobre o lucro da exploração, acrescido de cinquenta por cento de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação, pelas Agências de Desenvolvimento Regional, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização ou complementação de equipamento."

Também é importante rever os dispositivos legais que disciplinaram a isenção e a redução do imposto de renda nas áreas jurisdicionadas pela SUDAM e pela SUDENE, a saber:

- Lei nº 4.239, de 27.06.63 (SUDENE)

"Art. 13 - Os empreendimentos industriais e agrícolas que se instalarem na área de atuação da SUDENE, ficarão isentos de imposto de renda e adicionais não restituíveis..."

"Art. 14 - Até o exercício de 1973, inclusive, os empreendimentos industriais e agrícolas que estiverem operando na área de atuação da SUDENE à data da publicação desta lei, pagarão com redução de 50% o imposto de renda e adicionais não restituíveis."

- Decreto-lei nº 756, de 11.08.69 (SUDAM)

“Art. 22 - Na forma da legislação aplicável, as pessoas jurídicas que mantenham empreendimentos econômicos na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia ... pagarão com redução de 50% o imposto de renda e quaisquer adicionais não restituíveis...”

“Art. 23 - Nos termos do artigo anterior, gozarão de isenção de imposto de renda e quaisquer adicionais não restituíveis os empreendimentos econômicos que se implantarem, modernizarem, ampliarem e/ou diversificarem...”

- Decreto-lei nº 1.564, de 29.07.77 (SUDENE e SUDAM)

“Art. 1º - Os artigos 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 ou da SUDENE, ... , ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis...”

Um exame comparativo dos textos legais revela, sem maiores esforços, o tratamento diferenciado que a lei dispensou aos dois grupos de incentivos fiscais. Na isenção e redução consta, de forma clara e textual, que o benefício fiscal alcança o imposto de renda e adicionais não restituíveis. Isto está dito expressamente e vem sendo repetido em todas as oportunidades em que o legislador se ocupou da matéria. Vejam-se os arts. 13 e 14 da Lei nº 4.239/63, (redução e isenção na área da SUDENE), os 22 e 23 do Decreto-lei nº 756/69 (redução e isenção na área da SUDAM) e art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77 (isenção nas áreas da SUDENE e da SUDAM, nova redação). Note-se que não há discrepância sobre o alcance dos dispositivos mencionados...”

Já o depósito para reinvestimento vem sendo tratado historicamente de forma mais restritiva. Houve cinco oportunidades em que o legislador tratou do assunto, a saber:

I - Art. 23 da Lei nº 5.508/68 (área da SUDENE);

“Art. 23 - As empresas industriais e agrícolas, instaladas na região da Sudene, poderão depositar, para reinvestimentos, no

Banco do Nordeste do Brasil S.A. (BNB), acrescida em 50% (cinquenta por cento), metade da importância do imposto de renda devido, ficando, porém, a liberação dos citados recursos condicionada à aprovação pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização ou complementação do equipamento industrial.” (*sem querer ser cansativo, inseri*)

II - Art. 29 do decreto-lei nº 756/69 (área da SUDAM);

“Art. 29 - As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos, instaladas na região da SUDAM, poderão depositar para reinvestimentos, no Banco da Amazônia S.A. (BASA), desde que acrescida em 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, a importância do imposto de renda devido, que devam pagar, ficando, porém, a liberação dos citados recursos condicionada à aprovação pela SUDAM dos respectivos projetos técnico-econômicos, de modernização, complementação, ampliação, ou diversificação.” (*idem*)

III - Art. 4º do Decreto-lei nº 1.564/77 (uniformização dos textos anteriores, para utilização uniforme nas duas áreas);

“Art. 4º - Os artigos 23 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968, e 29 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, passam a ter a seguinte redação:

.... “As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos instaladas nas regiões da SUDAM e da SUDENE, poderão depositar no Banco da Amazônia S.A. e no Banco do Nordeste do Brasil, respectivamente, para reinvestimentos metade da importância do imposto devido, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação pela SUDAM ou pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação.” (*idem*)

IV - Art. 19 da Lei nº 8.167/91 (SUDAM/SUDENE):

“Art. 19 - As empresas que tenham empreendimentos industriais e agroindustriais, em operação nas áreas de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da Superintendência de Desenvolvimento da

Amazônia - SUDAM, poderão depositar no Banco do Nordeste do Brasil S.A. e no Banco da Amazônia S.A., respectivamente, para reinvestimento, quarenta por cento do valor do Imposto de Renda devido pelos referidos empreendimentos calculados sobre o lucro da exploração, acrescido de cinquenta por cento de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação, pelas Agências de Desenvolvimento Regional, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização ou complementação de equipamento.” (*idem*)

V - Art. 1º, II, do DL nº 1.730/79 (SUDAM e SUDENE).

“Art. 1º - São procedidas as seguintes alterações no Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

I - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do artigo 19 passam a vigorar com a seguinte redação:

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

a) as isenções de que tratam os artigos 13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963 [RIR/80, art. 440 - **isenção SUDENE**]; 34 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968; 23 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969 [RIR/80, art. 450 - **isenção SUDAM**]; 1º do Decreto-lei nº 1.328, de 20 de maio de 1974; e 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.564, de 29 de junho de 1977;

b) a redução da alíquota do imposto de que tratam os artigos 14 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963; 35 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968 [**ambos, RIR/80, art. 446 - redução SUDENE**]; e 22, do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969 [RIR/80, art. 456 - **redução SUDAM**].

.....*Omissis*.....

II - É acrescentado o seguinte parágrafo 6º ao artigo 19:

“ § 6º - O benefício fiscal previsto no artigo 23 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968 [RIR/80, art. 449 **depósito para reinvestimento SUDENE**], e 29 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969 [RIR/80, art. 459 - **depósito para reinvestimento SUDAM**], com

a redação dada pelo artigo 4º do Decreto-lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977 [diz que o incentivo será calculado sobre o imposto devido], será apurado com base no imposto de renda calculado sobre o lucro da exploração, referido neste artigo, das atividades industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos.”
(sem quer ser cansativo, inseri e destaquei)

A análise dos textos legais revela que o legislador adotou terminologia uniforme e coerente para o incentivo fiscal, estabelecendo expressamente que fosse calculado sobre o imposto devido em todas essas cinco oportunidades; não houve discrepância em nenhuma delas. A propósito, deve-se ressaltar ainda que, em um mesmo diploma legal, a lei emprega terminologia diferente quanto trata dos dois grupos de incentivos; confronte-se a isenção prevista no art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77 com o depósito para reinvestimento disciplinado no art. 4º do mesmo diploma decreto-lei. É evidente que o emprego de terminologia diferente em uma mesma lei somente tem explicação no fato de que a mens legis pretendia lograr resultados desiguais”.

(Neste ponto abro um necessário parênteses e faço o confronto:

“Art. 1º - Os artigos 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 ou da SUDENE, ... , ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis...”

“Art. 4º - Os artigos 23 da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968, e 29 do Decreto-lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, passam a ter a seguinte redação:

.... “As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos instaladas nas regiões da SUDAM e da SUDENE, poderão depositar no Banco da Amazônia S.A. e no Banco do Nordeste do Brasil, respectivamente, para reinvestimentos metade da importância do imposto devido, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação pela SUDAM ou pela SUDENE, dos respectivos

projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação.”

Agora, fecho o parênteses e prossigo transcrevendo a brilhante exposição do Dr. Juarez de Moraes).

Voltemos ao Acórdão CSRF/01-0.667 para mostrar que o relator iniciou o seu voto contrapondo o art. 4º do decreto-lei nº 1.564/77 (depósito para reinvestimento) ao art. 22 do Decreto-lei nº 756/69 (redução de 50%, ou isenção parcial) Conclui que (fls. 106):

“Na redação primitiva, (estava referindo-se ao art. 4º do DL 1564), portanto, a redução do imposto para fins de reinvestimento na SUDAM era prevista como sendo 50% sobre o imposto devido. Ora, o imposto devido deveria ser calculado de acordo com o art. 22 do decreto-lei nº 756/69, cuja redação era a seguinte:

“Art. 22 - Na forma da legislação fiscal aplicável, as pessoas jurídicas que mantenham empreendimentos econômicos na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia, e por esta considerados de interesse para o desenvolvimento da região, pagarão com a redução de 50% (cinquenta por cento) o imposto de renda e quaisquer adicionais não restituíveis a que estiverem sujeitas, com relação aos resultados obtidos dos respectivos empreendimentos até o exercício financeiro de 1982, inclusive.” *(sem querer ser cansativo, inseri)*

“Art. 4º - As empresas industriais, agrícolas, pecuárias e de serviços básicos instaladas nas regiões da SUDAM e da SUDENE, poderão depositar no Banco da Amazônia S.A. e no Banco do Nordeste do Brasil, respectivamente, para reinvestimentos metade da importância do imposto devido, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação pela SUDAM ou pela SUDENE, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização, complementação, ampliação ou diversificação.” *(idem)*

Nada mais errado. E nunca se poderia chegar a uma conclusão correta partindo-se de premissa falsa. É que o relator pretendia

associar uma norma legal que trata de um incentivo fiscal (depósito para reinvestimento - *para mim, um tipo de isenção*) com outra que disciplina matéria diversa (isenção parcial de 50%). No caso, não existe uma redação primitiva, como queria o relator, e outra redação atual diferente no particular para o depósito para reinvestimento. Temos, sim, a redação de dois textos legais sem nenhuma correlação de causa e efeito.” (inserir e destaquei)

Como se vê, se no passado a matéria comportou controvérsias, no âmbito desta Egrégia Câmara, hoje está pacificada, pois as razões que levaram o Dr. Antônio da Silva Cabral a proferir o voto condutor do acórdão CSRF/01-0.667, de 20.06.86, foram exaustivamente examinadas e rechaçadas pelo Dr. Juarez de Moraes (*eminente parecerista, especializado na área de incentivos fiscais*), quando do julgamento do RD/105-0.143, que resultou no acórdão CSRF/01-1.205, de 29.10.91.

Assim, é de se concluir, sem maiores esforços, que a razão está com o Fisco e com a Procuradoria da Fazenda Nacional, com o que este relator poderia desde já prover o recurso aqui interposto, a fim de ver restabelecida a verdadeira justiça fiscal.

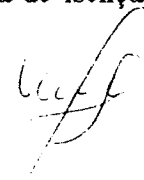
Antes, contudo, tecerei alguns comentários a respeito dos comandos insertos nas expressões “isenção, redução, redução para reinvestimento (*outra espécie de redução, que em absoluto se confunde com a primeira: são isenções distintas*), dedução e desconto.

Não obstante a controvérsia existente entre os termos isenção, redução, redução para reinvestimento, dedução e desconto, como incentivo ao desenvolvimento regional, tenho como claro que o tema refere-se a isenção do imposto, até porque, como ensina o Dr. URGEL PEREIRA LOPES, no VOTO CONDUTOR do Acórdão CSRF/01-01.035, de 26 de outubro de 1990, “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.”

À toda evidência, não sendo uma coisa, tem que ser outra; nada além disso. *In casu*, por se tratar de isenção (incentivo fiscal instituído dentro de um contexto de política econômica e social, visando o desenvolvimento regional ou setorial, mediante o incremento de atividades específicas) a lei deve ser interpretada literalmente de modo a atender sempre o seu objetivo, qual seja o de realizar a verdadeira justiça fiscal.

Daí, segundo norma inserta no artigo 176 do CTN, qualquer tipo de isenção “é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração”.

Ainda segundo o artigo 111 do Código Tributário Nacional, “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção”, i

 10

e.; cada modalidade de isenção deve ser interpretada de forma isolada (*por si e caso a caso*) e literalmente.

No caso da redução (*depósito para reinvestimento - uma das modalidades de isenção contempladas no direito pátrio*), a lei restringiu o incentivo ao imposto devido, não incluindo os adicionais não restituíveis (*conforme exhaustivamente demonstrado no voto condutor do acórdão CSRF/01-1.205/91*). Por isso, não havendo autorização expressa na lei, não cabe ao intérprete dar-lhe um alcance não desejado pelo legislador. Não cabe ao leitor dizer o que a lei não disse!

Ad argumentandum tantum, mesmo que houvesse lacuna na lei, hipótese não compartilhada por este relator, pois sabiamente a lei disse o que tinha de dizer (e somente isso), a questão seria resolvida à luz da melhor hermenêutica e interpretação do Direito.

Com efeito, o artigo 126 do CPC reza, *in verbis*:

“Art. 126 - O juiz não se exime de sentenciar, ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide caber-lhe-á aplicar as normas legais; *não as havendo, recorrerá à analogia*, aos costumes e aos princípios gerais de direito.” (realcei)

Na mesma linha o artigo 108 do Código Tributário Nacional, *ad litteram*:

“Art. 108 - Na ausência de disposição expressa [se houvesse, mas não há] a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará:

I - a analogia.” (inseri)

E mais: o artigo 150, II, da Carta Magna reza, *verbis*:

“Art. 150 - ... é vedado à União

.....*OMISSIS*.....

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente....”

À reflexão, por qualquer ângulo que se analise a controvérsia, a conclusão é uma só: a razão está com o Fisco e com a Procuradoria da Fazenda Nacional, com o que, de plano, este relator poderia dar o assunto por encerrado.



De qualquer sorte, mesmo sabendo que não me cabe aqui, no âmbito angusto deste voto, discorrer sobre todas as doutrinas, formuladas através dos tempos, de interpretação do Direito Tributário; mesmo sendo despiciendo, farei um último esforço para demonstrar o que afirmo. *Por analogia*, farei uma comparação entre duas empresas hipotéticas: uma sediada na área da SUDENE; outra fora dela.

Como se sabe, a lei permite várias opções para aplicação em incentivos fiscais. Uma delas é o depósito para reinvestimento (leia-se: investimento na própria empresa); outra, o investimento em projetos de terceiros (FINOR, FINAM etc).

Assim é que, as empresas sediadas fora do campo de atuação da SUDENE/SUDAM poderão destinar, v. g., parte do imposto de renda recolhido em projetos considerados de interesse pela SUDENE (FINOR) e/ou pela SUDAM (FINAM), mediante o preenchimento do Quadro 18 da declaração de rendimentos. A essas empresas dá-se o nome de aplicadoras de recursos (já aquelas sediadas na área de atuação da SUDENE/SUDAM são captadoras desses recursos), sendo os valores recolhidos ao Tesouro Nacional englobados no imposto de renda para posterior repasse, os quais geram certificados de investimento.

E mais: as empresas captadoras não fazem jus ao benefício fiscal inserto no Quadro 18, relativamente à parcela da base de cálculo absorvida pelo benefício fiscal de redução para reinvestimento. Fazem jus a outros benefícios fiscais inseridos no Quadro 15.

Por outro lado, é pacífica a jurisprudência desta Egrégia Câmara no sentido de que "o adicional do imposto de renda não entra na base de cálculo dos incentivos fiscais relativos ao FINOR/FINAM", *ex vi* do disposto no artigo 405, § 2º do RIR/80, *verbis*:

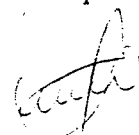
"Art. 405-.....

.....OMISSIS.....

§ 2º- O valor do adicional previsto no parágrafo anterior será recolhido integralmente como receita da União, não sendo permitidas quaisquer deduções." (leia-se: *isenções parciais para investimento em si mesma ou em projetos de terceiros - FINOR/FINAM*)

Agora, pergunto: o depósito para reinvestimento (investimento na própria empresa) possui a mesma natureza do investimento no FINOR/FINAM (investimento em projetos de terceiros)? A resposta é simples: *SIM, tudo é investimento; um em projetos próprios, outro em projetos de terceiros!*

A lei é que simplificou o caminho, permitindo que do imposto devido (exceto os adicionais não restituíveis), a empresa pudesse excluir uma parte para



investimento em si mesma, a título de reinvestimento, e vedou a cumulatividade de benefícios (depósito para reinvestimento com o FINOR e/ou com o FINAM, relativamente à parcela da base de cálculo absorvida pela redução por investimento).

E por que tudo isso? Porque não haveria o menor sentido de a empresa sediada na área da SUDENE aplicar no FINOR ou FINAM (aplicadora) e depois ir atrás desses recursos (captadora).

Para concluir, repito o preceito constitucional: “é vedado à União instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.”

De fato, se a empresa sediada fora do campo de atuação da SUDENE/SUDAM é vedado incluir o adicional do imposto de renda, instituído pelo Decreto-lei nº 1.704/79, na base de cálculo do incentivo fiscal destinado a investimento em projetos de terceiros (FINOR/FINAM, etc), porque seria facultado à empresa localizada naquelas áreas valer-se do mesmo adicional do imposto de renda para fins de investir em si mesma?

Ora, interpretar o Direito significa descobrir não só o sentido que está por detrás da expressão, mas também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão; depois, eleger a verdadeira e decisiva significação.

Por isso, ensina Miguel Reale: “Toda interpretação jurídica dá-se numa estrutura de significações, e não de forma isolada” (Lições Preliminares de Direito, 16ª ed., pág. 287).

Resulta óbvio, portanto, que por uma questão de justiça fiscal, as empresas que se encontrem em situação equivalente não podem ter tratamento desigual, pois vedado pela própria Constituição Federal. O tratamento fiscal, quer esteja sediada na área de atuação da SUDENE/SUDAM, ou fora dela, tem que ser o mesmo.

Nessa ordem de juízos, DOU PROVIMENTO ao recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, restabelecendo *in totum* a exigência fiscal, eis que fundada na melhor hermenêutica do Direito.

Brasília-DF, 02 de dezembro de 1996


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - RELATOR