



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 24 de fevereiro de 19 87.

ACORDÃO Nº 101-77.048

Recurso n.º 90.966 - IRPJ - Exercício de 1985.

Recorrente UNIÃO INDUSTRIAL DO NORDESTE S.A. - UNISA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MACEIÓ (AL).

ISENÇÃO - EMPREENDIMENTOS NA ÁREA DA SUDENE - Em se tratando de favor fiscal calculado com base no lucro da exploração (artigo 19, § 1º, "a", do Decreto-lei nº 1.598/77), e excluível do imposto determinado com base no lucro real, a adição das despesas indedutíveis a este lucro não afeta o cálculo do benefício, razão pela qual o art. 486 do RIR/80 não se refere às isenções em favor de empreendimentos situados na área da SUDENE, ao contrário do art. 295 do RIR/75, baixado antes do advento do mencionado decreto-lei. A isenção, assim, persiste na nova sistemática de cálculo e só é perdida se a pessoa jurídica não lhe der a destinação prevista na lei de regência (Decreto-lei cit., artigo 19, §§ 3º a 5º).

EXPORTAÇÃO DE MANUFATURADOS E/OU SERVIÇOS - A exclusão do lucro líquido de que trata o incentivo é calculada com base no lucro da exploração, de sorte que a apuração incorreta que superestime essa base de cálculo enseja exclusão maior que a devida, e autoriza o lançamento de ofício ou suplementar para cobrança da diferença do imposto.

EXTENSÃO DE DECISÃO JUDICIAL - Os efeitos das decisões judiciais limitam-se às partes litigantes, não aproveitando estranhos à lide. Nesse sentido, a orientação contida no Decreto nº 73.529, de 21 de setembro de 1974, segundo o qual essas decisões produzem os seus efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Duas assinaturas manuscritas em tinta preta, uma à esquerda e uma à direita, sobre o texto final.

Acórdão nº 101-77.048

INCENTIVOS FISCAIS - REDUÇÃO POR REINVESTIMENTO - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA - A redução do imposto de que trata o art. 449 do RIR/80 incide sobre o adicional criado pelo Decreto-lei nº 1.704, de 23/10/79.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIÃO INDUSTRIAL DO NORDESTE S.A.
- UNISA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja considerada na base de cálculo da Redução por Reinvestimento a parcela do Adicional não Restituível, correspondente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 24 de setembro de 1987

AMADOR OUIEIREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 26 FEV 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.480-014.645/86-07

RECURSO Nº: - 90.966

ACÓRDÃO Nº: - 101-77.048

RECORRENTE Nº: - UNIÃO INDUSTRIAL DO NORDESTE S.A. - UNISA

R E L A T Ó R I O

UNIÃO INDUSTRIAL DO NORDESTE S.A. - UNISA, já qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 37/42) contra a decisão da Sra. Delegada da Receita Federal em Maceió-AL, (fls.29/31) que manteve o lançamento suplementar contra ela efetuado às fls. 01/02.

A revisão efetuada na Declaração de Rendimentos, do exercício de 1985, da Recorrente apontou as seguintes irregularidades:

- 1 - Exclusão correspondente ao Lucro da Exportação de Produtos Manufaturados e/ou Serviços não calculado em conformidade com a legislação vigente (Arts. 154,290,292,297 a 302,305 a 308, c/c art. 388, II, do RIR/80)..... 77.024.499
- 2 - Isenção e Redução calculadas em valor maior do que o amparado por incentivos fiscais (art. 440 e/ou 441 c/c art. 412 e 446 do RIR/80).. 26.043,51 OTNs
- 3 - Redução por Reinvestimento em valor superior ao limite legal (Art. 449 do RIR/80 3.174,21 OTNs

Em sua impugnação, a notificada demonstra a base de cálculo dos benefícios fiscais adotados em sua declaração e que estaria de acordo com as normas aplicáveis, inclusive com as orientações emanadas da própria Receita Federal e jurisprudência consultada sobre

Acórdão nº 101-77.048

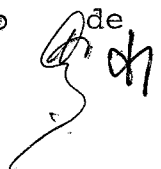
questões de direito, que geravam controvérsias.

A autoridade julgadora de primeira instância motivou o seu convencimento nos seguintes argumentos: 1) a empresa não relacionou os valores relativos às receitas financeiras excedentes das despesas financeiras de que trata o Anexo 2, item 04/07, de sua declaração de rendimentos, que originou alterações nos itens 14/26, 15/07 e 15/08, da citada declaração; 2) a impugnante não se refere aos erros apontados na revisão, limitando-se a indicar a forma como chegou aos resultados contidos em sua declaração, mas sem apresentar razões que pudessem infirmar o procedimento administrativo.

Na fase recursal, a empresa admite ter feito os cálculos dos incentivos fiscais sempre a menor porque a seu ver eles devem ser realizados com base na legislação da época em que eles lhe foram concedidos, enquanto a repartição fiscal entende que os cálculos devem ser efetuados com base no lucro da exploração instituído pelo Decreto-lei nº 1.598/77 e alterado pelo Decreto-lei nº 2.065/83, demonstrando os cálculos que devem prevalecer no seu entendimento. As receitas e despesas financeiras, segundo definição do art. 187, inciso III, da Lei 6.404/76, são integrantes do grupo operacional, o que se confirma no inciso IV, do art. 187 da citada lei.

Assevera a recorrente haver seguido a disposição contida no art. 178 do CTN a interpretação dada ao dispositivo por Aliomar Baleeiro, em sua obra "Direito Tributário Brasileiro". No mais, não se pode chamar de "ganho de capital" o resultado de aplicações financeiras feitas para manter o seu poder de pagamento. Cita decisão da 2ª. Seção do TFR no sentido de que estão livres do Imposto de Renda sobre os ganhos do mercado financeiros realizados por empresas isentas.

Quanto à utilização do adicional não restituível no cálculo da Redução por Reinvestimento, o Egrégio Conselho



Acórdão nº 101-77.048

Contribuintes já se manifestou favoravelmente a essa utilização

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

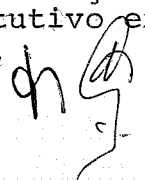
Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo co
nhecimento.

A empresa não mais discute, na fase recursal, que tenha calculado o "lucro da exploração" em desacordo com a orientação seguida e recomendada pela Administração Fiscal, mesmo porque a clareza da decisão recorrida não deixou a menor dúvida quanto ao fato de que ela não incluía corretamente no item 04/07, do Anexo 2, de sua declaração (cálculo do lucro da exploração) a diferença entre as receitas e despesas financeiras.

Preferiu sustentar a tese de que, por forçado disposto no art. 178 do CTN, a isenção e redução por ela obtida não estava jungida ao lucro da exploração, critério adotado para reduzir a extensão do benefício fiscal a que fazia jus.

Nada mais enganoso porque o Decreto-lei nº 1.564, de 29/07/77, com base no qual foi expedida a Portaria DIN 034/78, (fls. 449), estendendo o prazo de isenção de que desfrutava a Recorrente, não deixou margem a dúvidas de que a isenção incide sobre os resultados operacionais do empreendimento. Através do seu art. 1º, deu a seguinte redação ao art. 13 da Lei 4.239, de 27 de junho de 1963:

"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." (grifei).



Acórdão nº 101-77.048

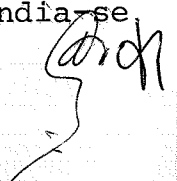
Os grifos ressaltam dois pontos significativos. O primeiro que a isenção é do empreendimento e não da empresa e o segundo que o benefício limita-se ainda aos resultados operacionais desse empreendimento. Exclui, portanto, dos seus efeitos as influências ditadas por receitas e despesas que não participem da natureza de operacionais. Por exemplo, as receitas estranhas às atividades específicas da indústria e da agricultura e bem assim as despesas desnecessárias ao giro específico do empreendimento no período-base.

Esses resultados operacionais são determinados com base no lucro da exploração, consoante prescreve o art. 19, § 1º, alínea "a", do Decreto-lei nº 1.598/77, mandamento legal em vigor (D.O. 27/12/77) quando concedido o benefício à requerente (Portaria DIN 088/78, fls. 56, com início do prazo de isenção fixado a partir do exercício fiscal de 1979, inclusive).

Cai assim por terra a pretensão da Recorrente de se abrigar na disposição contida no art. 178 do CTN, que não tem lugar na espécie.

Mas, se com essa redação nenhuma dúvida restou sobre o alcance da isenção, na anterior, questionava-se no sentido de que nenhum efeito tributário poderia haver das infrações às disposições do Regulamento sobre o Imposto de Renda porque o dispositivo dispunha tão-somente que os empreendimentos industriais e agrícolas que se instalassem na área da SUDENE ficariam isentos do Imposto de Renda.

Essa conclusão, a par de ferir o bom senso, posto que transcenderia à noção de estímulo para constituir-se num privilégio odioso perante os demais contribuintes, esbarrava também na sistemática do Imposto de Renda, segundo o qual seriam operacionais apenas os resultados das atividades normais da empresa, formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas (Lei nº 4.506/64, artigos 41 e 43). Entendia-se



assim como alcançados pelo benefício apenas o resultado das atividades principais ou acessórias que constituíssem o objeto da pessoa jurídica; as demais, não.

Daí o Regulamento do Imposto sobre a Renda aprova do pelo Decreto nº 76.186, de 02/09/75, dispor em seu art. 295, que os incentivos fiscais para o desenvolvimento econômico regional e setorial, de que trata o Título IX, do Livro II, em cujo Capítulo I se inserem os Incentivos Fiscais na Área da SUDENE, não se aplicariam aos impostos devidos por lançamento "ex officio" ou suplementar.

Assim, as despesas glosadas por não atenderem o requisito de operacionais, segundo a legislação fiscal, e as receitas estranhas à atividade isenta seriam adicionadas ao lucro real (lucro líquido) para efeito de determinação do lucro tributável (lucro real) e cobrança da diferença do imposto.

Simples ajustes dos resultados apurados pela lei comercial estabelecida pela lei fiscal para efeito de tributação.

Vale dizer que o fato de a lei comercial considerar operacional o resultado de determinadas operações não implica em igual tratamento por parte da legislação tributária. Os ganhos no "open market" jamais podem ser reputados como oriundos das atividades agrícolas ou industriais.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a isenção do imposto passou a ser calculada com base no lucro da exploração definido no art. 19 da nova lei e que nada mais é do que o lucro líquido ajustado de sorte a se determinarem os verdadeiros resultados operacionais da empresa, fazendo sobre ele incidir o percentual de isenção.

Entrementes, o imposto é calculado com base no lucro real que também tem como ponto de partida o lucro líquido com ajustes ditados por inclusões e exclusões (Decreto-lei citado art. 6º e §§) diferentes dos utilizados para se determinar o lucro da

Acórdão nº 101-77.048

exploração.

Isso significa dizer que as adições ao lucro líquido para se apurar a base de cálculo do imposto não interferem no lucro da exploração da empresa, de modo que a recomendação do art. 295 do RIR/75, já minimizada pela nova redação do artigo 13 da Lei nº 4.239/63, dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.564/77, de 29/07/77, perdeu completamente a sua razão de ser e, por isso, não foi reproduzida no regulamento posteriormente baixado com o Decreto nº 85.450, de 04/12/80.

Se a nova consolidação limitou a restrição da espécie somente em relação às deduções das pessoas jurídicas destinadas a investimentos regionais e setoriais (art. 486) é por que esses incentivos não são calculados com base no lucro da exploração mas exatamente, sobre o imposto devido, como se verifica da leitura dos artigos 503 a 509 do RIR/80, e a ausência dessa disposição ensejaria a pretensão de se fazer incidir o percentual do incentivo sobre a diferença de imposto objeto de lançamento "ex officio" ou suplementar.

Como se vê, uma diferença de situação e uma diferença de tratamento.

Não afetando a recomposição do lucro real, o valor da exclusão do imposto ditado pelo benefício fiscal, não se pode sequer falar de perda de isenção que só tem lugar em relação à parcela isenta que a pessoa jurídica distribuir aos sócios ao invés de levá-la a Reserva de Capital para ser utilizada na absorção de prejuízos ou aumento do capital social da empresa (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 19, §§ 2º e 3º, Decreto-lei nº 1.730/79, art. 1º, I, consolidados no art. 413 do RIR/80).

No caso, a parcela isenta continua a ser a mesma. O que mudou foi a base de cálculo do imposto e, conseqüentemente, o valor deste.



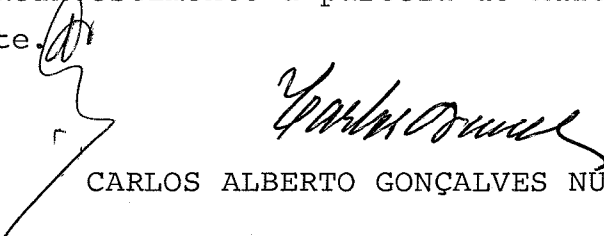
No mais, a extensão das decisões judiciais limitam-se às partes litigantes, não aproveitando terceiros estranhos à lide. Nesse sentido, a orientação contida no Decreto 73.529, de 21/09/74, segundo o qual essas decisões produzem os seus efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Em consequência da solução dada a esta matéria tributária, torna-se inconteste também a autuação no que concerne ao Lucro da Exportação de Produtos Manufaturados calculado a maior, dado que tem igualmente por base o lucro da exploração, incorretamente apurado pela Recorrente, como se disse acima. Por isso, o fundamento legal do lançamento, que é pertinente à matéria tributária em questão, não merece reparos.

No que concerne à Redução por Reinvestimento tem razão a Recorrente, posto que a matéria já foi objeto de diversos pronunciamentos da Egrégia Terceira Câmara deste Conselho e também desta Câmara, todos em sentido favorável à tese da Recorrente, entendimento confirmado pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Neste particular, adoto, como razão de decidir, o voto proferido pelo eminente Conselheiro Antonio da Silva Cabral, que embasou o Acórdão nº-CSRF/01-0.667, socilitando à Secretaria da Primeira Câmara que se digne acostar aos autos cópia do referido voto, a fim de integrar o presente julgado, como se aqui transcrito fosse, para todos os efeitos legais.

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para que seja considerada na base de cálculo da Redução por Reinvestimento a parcela do Adicional não Restituível, correspondente.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR