

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.004944/97-96
Recurso nº : 125.214
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1993 a 1997
Recorrente : COPENE MONÔMEROS ESPECIAIS S/A
Recorrida : DRJ em SALVADOR/BA
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2002
Acórdão nº : 105- 13.945

CSLL - ISENÇÃO - EMPRESA INSTALADA NA ÁREA DE ATUAÇÃO DA SUDENE - A isenção concedida relativamente ao imposto de renda e seus adicionais incidente sobre o lucro de exploração não se estende à CSLL, distinta do IRPJ, eis que este é tratado no TÍTULO VI da C.F. e aquela no TÍTULO VIII, ainda mais que o artigo 111 do C.T.N. exige literalidade na interpretação de dispositivos relativos à matéria. Ainda que existisse lei específica (o que não ocorre) concedendo isenção da CSLL, sua constitucionalidade seria discutível, face ao escrito no "caput" do art. 195 da C.F. e considerando que ao desejar conceder isenção dessa contribuição, o legislador constituinte a incluiu no próprio texto constitucional (§ 7º do art. 195). Não há que se falar em direito adquirido se o ato que outorgou a isenção se referiu a exação de natureza diferente daquela que se pleiteia não seja cobrada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COPENE MONÔMEROS ESPECIAIS S/A.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


DANIEL SAHAGOFF - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DENISE FONSECA RORIGUES DE SOUZA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' with a circular flourish at the top left.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

Recurso nº : 125.214
Recorrente : COPENE MONÔMEROS ESPECIAIS S/A

RELATÓRIO

COPENE MONÔMEROS ESPECIAIS S/A, qualificada nestes autos, deu entrada a pedido de compensação dos valores recolhidos a título de CSLL desde a instituição dessa contribuição, calculados sobre os resultados apurados com a produção e comercialização de Isopreno e Buteno I, com incidências de tributos mensalmente devidos, a título de contribuição ao PIS e COFINS, na forma prevista na Lei 8383/91, art. 66, combinado com o artigo 39 da Lei 9250/95, Lei 9430/96, art. 73 e IN SRF 27/97, até o limite da extinção dos créditos relativos aos pagamentos indevidos, tudo nos termos da Portaria SRF nº 4980/94.

Fundamentou seu pedido alegando:

1º Que se acha instalada desde 09/05/85 na área de atuação da Sudene e que, através das Portarias DAÍ/PTE 0449/91 e DAÍ/PTE 0304/92 o referido Órgão reconheceu seu direito à isenção de imposto de renda e adicionais não restituíveis, nos termos da Lei 4239/63, relativamente aos lucros obtidos com a produção e comercialização de isopreno até o encerramento do período-base de 2000 e de buteno I até o encerramento do período-base de 2001.

2º Que, instituída a CSLL pela Lei 7689/88, a interessada passou a sujeitar-se ao recolhimento de "tributo incidente sobre seus lucros" sendo obrigada a desembolsar recursos essenciais à viabilização de seu projeto, iniciado antes da instituição da referida exação.

3º Que a base de cálculo da CSLL é o resultado do exercício, antes da provisão do imposto de renda, conforme art. 2 da Lei 7689/88, a mesma que alegou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

administração e fiscalização da CSLL à S.R.F. e, naquela época, fixou a alíquota da CSLL em 8%, ao mesmo tempo que reduziu a do IRPJ de 35 para 30%.

4º Que o objetivo da redução da alíquota do IRPJ foi o de amenizar a carga tributária dos contribuintes que iriam arcar com a CSLL, conforme art. 9º da Exposição de Motivos da Lei 7689/88.

5º Que, no entanto, as empresas isentas foram oneradas, conforme quadro de fls. 06, pois para as empresas em geral a carga tributária final permaneceu a mesma, o que não ocorreu com as isentas.

6º Que a empresa passou, então, a pagar CSLL, prejudicando seu empreendimento eis que, em decorrência da sua isenção, o imposto de renda não pago era incorporado a seu patrimônio líquido como reserva da capital (art. 24 da Portaria 400/84, depois substituída pela portaria 855/94), ao passo que a CSLL passou a ser desembolsada.

7º Que a legislação da SUDENE lhe garantiu isenção do IRPJ e adicionais não restituíveis sobre o lucro da exploração por 10(dez) anos, a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrou em fase de operação, bastando, para isso, solicitar à referida autarquia o reconhecimento de seu direito à isenção, sendo o lucro da exploração aquele definido no art. 555 do R.I.R./94, do qual a interessada destaca o § 1º:

“§ 1º - No cálculo do lucro da exploração a pessoa jurídica deverá tomar por base o lucro líquido apurado, depois de ter sido deduzida a contribuição social instituída pela Lei nº 7689/88”.

8º Que , do trecho grifado, acima, fica evidente que a CSLL, ao ser instituída com a mesma base de cálculo do lucro de exploração, modificou o direito à isenção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

requerente, que havia sido concedido pela Sudene, por prazo certo e sob condições onerosas, dilapidando seu patrimônio.

9º Que a isenção, uma vez reconhecida, não poderia ser frustrada com o surgimento da lei posterior instituindo incidência tributária sobre a mesma base de cálculo isenta, caso contrário, estaria infringindo diretamente princípios fundamentais consagrados em nossa Carta Magna.

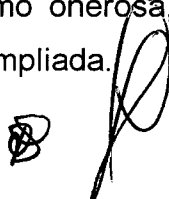
10º Que o C.T.N. estabelece que a obrigação tributária, decorrente da ocorrência do fato gerador, pode ter a exclusão tributária em duas hipóteses, ou seja, isenção e anistia (art. 175) e que a exclusão dos créditos tributários só pode ser estabelecida por lei (art. 97 – VI do C.T.N).

11º Que a isenção é matéria sempre decorrente da lei que contém no seu bojo as especificações, os requisitos e as condições necessárias para a sua concessão, conforme art. 176 do C.T.N, que estipula, em seu parágrafo único, que a isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante , em função da condição a ela peculiares.

12º Que o § 6º do art. 150, inciso IV da Constituição Federal foi alterado pela Emenda Constitucional nº 03/93 para que, nas isenções tributárias, o princípio da legalidade estrita e absoluta fosse indubitavelmente consagrado.

13º Que a isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições não pode ser revogada, reduzida ou modificada por lei posterior, a qualquer tempo.

14º Que a isenção da Requerente, instituída pelo art. 13 da Lei 4239/63 e art. 3º do Decreto-lei 1564/77, como onerosa, sujeita a requisitos e a prazo certo, não poderá ser revogada, reduzida ou ampliada.

A handwritten signature in black ink is written over a circular official stamp. The signature is stylized and appears to be a single name. The stamp is partially obscured by the ink.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10580.004944/97-96

Acórdão nº : 105-13.945

15º Que o CTN deixa claro que tais isenções são irrevogáveis, enquanto persistirem o prazo e condições que as motivaram (art. 178), conforme também está claro pelo disposto no inciso III do art. 104 do mesmo CTN.

16º Que, para beneficiar-se de isenção de IRPJ sobre a totalidade de seu lucro, de exploração a interessada teve que instalar seu empreendimento em microregião do Nordeste, sujeitando-se às desvantagens competitivas e mercadológicas em relação às regiões Sul e Sudeste do País, reconhecidamente mais desenvolvidas e, ainda, às características ambientais e financeiras próprias de uma microregião, com alto investimento financeiro, no pressuposto de que a isenção sobre a totalidade de seu lucro deveria ser irrevogável, enquanto persistissem o prazo e as condições que a motivaram.

17º Que, segundo Hugo de Brito Machado, o contribuinte pode ser atraído pelo incentivo que a isenção representa e, assim, passe a desenvolver atividade em que não se lançaria, se não existisse a isenção, fazendo investimentos vultosos e ficando, mesmo, em situação de não poder, sem graves prejuízos, desistir e que, nesses casos, a retirada de isenção representa um ludibrio, sendo, portanto, inadmissível e que, assim também, qualquer alteração que implique direta ou indiretamente, redução da isenção, é inadmissível.

18º Que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, antes mesmo do CTN, já firmara jurisprudência no sentido de irrevogabilidade de isenções sob condição onerosa, na súmula 544.

19º Que a simples leitura da Lei 7689/88 que instituiu a CSLL torna evidente que esta é, parcialmente, mera sucedânea das incidências do imposto de renda sobre o lucro, tendo em vista que a CSLL passou a incidir sobre a mesma base de cálculo e decorreu da simultânea redução de alíquota do IRPJ de 35% para 30%.)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10580.004944/97-96

Acórdão nº : 105-13.945

20º Que Pontes de Miranda, nos Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1 de 1969 declara que, se a isenção foi a prazo determinado, não há que se falar de revogabilidade.

21º Que o direito adquirido é protegido pelo art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, citando os doutrinadores Ovídio Bernardi, Gabba, Celso Bastos, Pontes de Miranda, P. Mazzoni, Pedro Nunes, De Plácido e Silva e Carlos Maximiliano.

22º Que, quanto à irrevogabilidade das isenções concedidas, por se tratar de direito adquirido, Sacha Calmon e Mirabel Abreu Machado Derzi se manifestaram favoravelmente.

23º Que as empresas situadas na área de atuação da Sudene tem o direito adquirido de não pagar imposto de renda sobre o lucro advindo de suas atividades de produção e comercialização dos produtos denominados Buteno I e Isopreno cuja base de cálculo é o lucro da exploração e, assim sendo, independentemente do "nomen juris" do imposto ou contribuição, o que interessa é a essência do direito e que o fato de instalação do empreendimento na área da Sudene por si só configura o direito adquirido.

24º Que o entendimento supracitado está consolidado na decisão do processo nº 89.0001876-0 da Copene Petroquímica do Nordeste S/A, empresa controladora da interessada, quando a mesma obteve uma decisão favorável para a prorrogação por mais 5 anos de sua isenção do imposto de renda decorrente da instalação de sua unidade industrial em área da atuação da Sudene, apesar da Procuradoria da Fazenda Nacional haver invocado o disposto no art. 59 da Lei 7450 de 1985 e do Parecer Normativo CST 55/86, tentando desconstituir o direito adquirido da mesma vir a pleitear e obter, como de fato obtido teve, a prorrogação da isenção por mais cinco anos, após o término do período inicial de 10 anos, como faz prova a Portaria nº 385/93 emitida pela SUDENE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

25º Que tal concessão contrariou o parecer da PGFN que entendia somente fazerem jus à prorrogação as pessoas jurídicas que, em 24/12/85, data da vigência da Lei 7450/85 já fossem titulares de direito adquirido comprovado por despacho favorável da Sudene, asseverando a ora interessada que esse parecer feriria o direito adquirido decorrente de simples instalação e funcionamento da empresa na área de atuação da SUDENE.

26º Que a Procuradoria alegou que se tal pedido de ampliação de prazo houvesse ficado pendente de despacho concessivo em 24/12/85, data em que entrou em vigor a Lei 7450/85 teriam seus efeitos alcançado uma situação caracterizadora de mera expectativa de direito, não socorrida pelo disposto no art. 5º inciso XXXVI da C.F.

27º Que existe identificação entre o imposto de renda e a CSLL, pois ambos possuem a mesma natureza jurídica, eis que o elemento preponderante para a definição quanto à natureza jurídica de um tributo é seu fato gerador, citando o art. 4º do CTN em abono de sua tese.

28º Que admite que, a partir da promulgação da C.F. de 1988, a destinação do produto de arrecadação tornou-se elemento relevante à caracterização das contribuições para a seguridade social, espécie de gênero tributo, mas, acredita, no que concerne ao presente caso específico, que o fator principal para solução da questão seja a coincidência dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL, ou seja, a aquisição de renda.

29º Que a isenção de tributação da renda adquirida pela interessada foi anterior à norma que instituiu a CSLL, sendo inadmissível defender-se a criação de novo tributo da mesma natureza jurídica, com idêntico fato gerador, embora com denominação e destinação distintas do IRPJ.

30º Que, segundo Ricardo Mariz de Oliveira, a isenção protegida pelo art. 178 do CTN deve ser interpretado de forma restritiva, mas teleológica e finalisticamente, eis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

que esse dispositivo é a expressão dos superiores princípios constitucionais garantidores do direito adquirido.

31º Que ela, a contribuinte, ao ser constituída, teve a garantia de que sua renda não seria tributada sendo equivocada a restrição de seus efeitos apenas ao IRPJ, com base em interpretação literal, pelo simples fato de que este era então o único tributo incidente sobre a renda.

32º Que a jurisprudência, através do Acórdão proferido pelo 1º Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, 1ª Câmara, na apelação nº 331.419-SP, em 16/10/84, teria esposado o ponto de vista da interessada, assim como a PGFN em parecer publicado no D.O.U. de 21/01/82, também no parecer PGFN/PGA-454/92, item 9 e, bem assim, Gilberto de Ulhôa Canto, todos no sentido de que se deve interpretar a norma de forma a atender a seu espírito, seu sentido, do mesmo modo que Souto Maior Borges, quando diz que determinar a interpretação literal é praticamente mutilar a interpretação.

33º Que em dois momentos, no mínimo, a intenção do legislador estaria sendo traída pela cobrança da CSLL sobre seus lucros: no que tange à isenção do IRPJ e no prejuízo que lhe teria advindo com a redução da alíquota do IRPJ de 35 para 30%, citando, novamente, parecer inédito de Mariz de Oliveira.

34º Que existem julgados em apoio de suas teses, citados a partir de fls. 39 até 41.

A DRF em Salvador indeferiu o pleito, sob a justificativa de tratar-se de matéria constitucional (fls. 122).

Inconformada, a empresa recorreu à DRJ em Salvador (fls. 116 e seguintes), basicamente reiterando os argumentos iniciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

Esta também indeferiu o pleito, em decisão assim ementada:

“RECOLHIMENTO A TÍTULO DE CSLL POR EMPRESA BENEFICIADA COM ISENÇÃO SOBRE O LUCRO DE EXPLORAÇÃO.

Salvo disposição de lei em contrário a isenção concedida não é extensiva aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.”

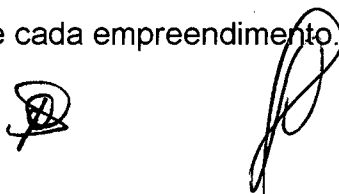
Diz tal decisão que engana-se a contribuinte quando quer fazer crer que a CSLL seria mero adicional do IRPJ disfarçado e que teria vindo revogar parcialmente uma isenção concedida por prazo certo e condições onerosas.

A isenção é dirigida ao IRPJ e adicionais que incidem sobre o Lucro de Exploração e, como o imposto de renda tem como base o lucro real (lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei), podendo ocorrer que empresas contempladas com isenção sobre o lucro da Exploração pagarem IRPJ, donde se conclui que não é a totalidade dos lucros que são isentos do pagamento do IR e muito menos da CSLL, como afirmou a contribuinte.

Também o S.T.F, quando da sessão plenária que examinou o RE nº 138284-8 CEARÁ declarou inconstitucional apenas o art. 8º da Lei 7689/88 rejeitou a tese de que a CSLL seria mero adicional do IRPJ.

Conseqüentemente, por força do disposto no art. 111 inciso II do C.T.N, interpretar que a CSLL estaria incluída na isenção concedida à empresa seria laborar “contra legem”.

Além disso, conforme a DRJ, o art. 13 da Lei 4239/63 determinava que a isenção de IR e adicionais seria concedida às empresas instaladas na área da SUDENE a partir da data de entrada de operação de cada empreendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

No caso, a isenção da interessada entrou em vigor para o ano-base de 1991 para o Isopreno e no de 1992 para o Buteno I, bem depois da instituição da CSLL.

Ainda que a CSLL tivesse criada após a concessão da isenção, não estaria compreendida na mesma, conforme explicita o art. 177 inciso II do C.T.N.

Pelas razões acima expostas, a DRJ rejeitou o pedido de compensação da CSLL recolhida com PIS e COFINS vincendos.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho, (fls.180 e seguintes), alinhavando, basicamente, os mesmos argumentos apresentados no pedido inicial.

Os autos subiram a esta Câmara, que não conheceu do recurso, por ser intempestivo.

A interessada interpôs embargos da declaração, explicitando as razões pelas quais seu recurso teria sido protocolizado no prazo atempado.

Em novo julgamento, foi o mesmo convertido em diligência, que apurou ser o recurso tempestivo, razão pela qual volta o mesmo à pauta, para apreciação do mérito.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a vertical stroke and a loop.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

V O T O

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

Como já ficou explicitado no Relatório, o recurso é tempestivo, não exigível o depósito de 30% e inexistindo preliminares a examinar.

Dispõe o artigo 111, inciso II do C.T.N:

“Art. 111 – Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

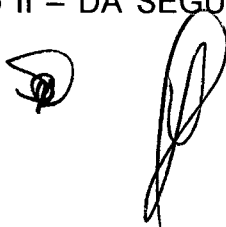
I – omissão;

II – outorga de isenção”

De tal literalidade não é possível fugir e isto quer dizer que a isenção outorgada à interessada abrange, tão somente, o imposto de renda e seus adicionais

Argumenta a interessada que a CSLL seria adicional disfarçado do imposto de renda, confundindo-se com o mesmo, eis que teria, seguindo ela, a mesma base de cálculo (fls. 20).

Tal argumento improcede, a CSLL e o IRPJ tem natureza totalmente diversa; se assim não fosse, a C.F. de 1988 teria incluído a Contribuição Social no TÍTULO VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO, Capítulo I – DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, Seção I – Dos Princípios Gerais, onde repetiu, no artigo 145, os mesmos tributos especificados no artigo 5º do CTN. Ao contrário, as contribuições sociais, entre as quais se encontra a contribuição social sobre o lucro líquido, tiveram seu enquadramento distinto daquele dados aos tributos, quando a própria Constituição as classificou no TÍTULO VIII – DA ORDEM SOCIAL, Capítulo II – DA SEGURIDADE SOCIAL, onde o artigo 195 assim definiu:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

Processo nº : 10580.004944/97-96

Acórdão nº : 105-13.945

“Art. 195. A Seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – dos empregadores incidentes sobre a folha de salário, o faturamento e o lucro;

II – omissis

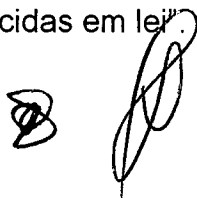
III – omissis”.

Mesmo as recentes decisões do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo que as contribuições sociais tem natureza tributária, e por isto se sujeitam às regras dos tributos, não as equiparou a tributo para todos os efeitos, haja vista recentes decisões desse mesmo tribunal sobre o alcance da seguridade social (por exemplo, empresas mineradoras, de energia elétrica, etc).

Aliás, o “caput” deste artigo, quando reza que o financiamento cabe a **toda a sociedade** permite duvidar seja a CSLL passível de isenção, exceto por dispositivo constitucional, ainda que haja lei específica, o que, no caso em tela, não ocorre.

A reforçar este argumento, observa-se que o legislador constituinte, ao desejar isentar as entidades beneficentes de contribuição para a seguridade social, fê-lo de maneira expressa, no § 7º do mesmo artigo 195, que também se transcreve, por pertinente:

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

14

Processo nº : 10580.004944/97-96
Acórdão nº : 105-13.945

Se houvesse intenção da Constituição Federal de isentar as empresas instaladas na área da Sudene da contribuição, isto deveria ser expresso, como ocorreu com as entidades beneficentes de assistência social, em consonância com o que já exige o artigo 111, II, do CTN.

A interessada repisa, ao longo de seu arrazoadado, ter tido seu direito adquirido violado, o que não é correto, eis que seu direito é o de não pagar imposto de renda e seus adicionais sobre seu lucro de exploração na produção e comercialização de isopreno e buteno I, em tal direito não se compreendendo a CSLL.

Aliás, quando a empresa adquiriu tal direito (em 1991 a 1992), já existia a CSLL, que **não foi incluída em sua isenção**.

Destarte, não há como deferir o pleito da recorrente de compensar a CSLL paga com os recolhimentos que tenha de fazer a título de PIS e COFINS, razão pela qual voto por **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**

Sala das Sessões – DF, em 17 de outubro de 2002.


DANIEL SAHAGOFF