



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 17 de abril de 1985

ACORDÃO Nº 101-75.844

Recurso nº - 89.025 - IRPJ - EX; DE 1983

Recorrente - GRANJA DO SALSO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIO GRANDE - (RS).

IRPJ - EMPRESAS RURAIS - REDUÇÃO POR IN-
VESTIMENTO - O incentivo fiscal de que
trata o § 4º do artigo 278, do RIR/80,
tem como base de cálculo o lucro opera-
cional exclusivamente, não sofrendo in-
fluência da correção monetária do exer-
cício sobre os valores do ativo imobi-
lizado e do patrimônio líquido e nem
dos resultados das participações socie-
tárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por GRANJA DO SALSO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao re-
curso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presen-
te julgado.

Sala das Sessões (DF), em 17 de abril de 1985

AMADOR OLIVEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

RAUL PIMENTEL

- RELATOR

VISTO EM

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 18 ABR 1985

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhei-
ros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GON-
ÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN
e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11051-000.105/84-43

RECURSO Nº: 89.025

ACÓRDÃO Nº: 101-75.844

RECORRENTE: GRANJA DO SALSO LTDA.

R E L A T Ó R I O

GRANJA DO SALSO LTDA. com sede em Santa Vitória do Palmar-RS, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal em Rio Grande-RS, através da qual foi confirmado o lançamento suplementar do Imposto de Renda do exercício de 1983, acrescido de en cargos legais.

2. Em revisão sumária a que se procedeu na declaração de rendimentos do contribuinte acima identificado, verificou-se que o mesmo teria excluído do lucro sujeito ao imposto, a título de incentivo fiscal dirigido às atividades agrícolas a que se refere o artigo 278, § 4º, c/c art. 56, do Decreto nº 85.450/80, valor superior a 80% sobre o lucro operacional ajustado pelo saldo devedor da conta de correção monetária e dos resultados de participações so cietárias, como demonstrado às fls. 07 e 08.

3. O lançamento foi impugnado, às fls. 01/05, tendo o Contribuinte alegado, resumidamente, no tocante ao saldo devedor da correção monetária, que o mesmo não integrava o resultado opera cional da atividade agropastoril, conforme entendimento do 1º Conselho de Contribuintes sufragado nos Acórdãos que mencionava. Com relação ao resultado positivo obtido nas participações societárias, o mesmo fora excluído da base de cálculo do incentivo, também por não representar resultado da atividade incentivada.

4. Assim se manifesta a autoridade julgadora de pri

ACÓRDÃO Nº 101-75.844

meira instância, em sua decisão de fls. 35/54, ao manter integralmente a exigência:

"CONSIDERANDO que o Decreto-lei nº 902/69, regulamentado pelo Decreto nº 66.095/70 e alterado pelo Decreto-lei nº 1.382/74, não faz referência expressa à base de cálculo dos incentivos às atividades rurais;

CONSIDERANDO que, como o dispositivo que trata desses incentivos às pessoas jurídicas faz remissão a artigo que regula a sua concessão às pessoas físicas, na legislação retro mencionada, chegou-se à conclusão, por analogia (art. 108 do CTN), de que a base de cálculo dos investimentos incentivados é o Lucro Operacional apurado pela empresa;

CONSIDERANDO que a Administração Tributária adotou este entendimento, na época, valendo-se do princípio interpretativo da analogia, devido à ausência de disposição expressa na legislação tributária, e baixou o Parecer Normativo CST nº 379/71, limitando o incentivo em 80% do Lucro Operacional;

CONSIDERANDO que os Manuais de Orientação-Pessoa Jurídica (MAJUR), relativos aos exercícios de 1970 a 1975, não continham instruções específicas sobre a matéria, recomendando a consulta ao RIR/66, vigente naquela época, e legislação posterior, porque, nos formulários, não havia item específico para a exclusão do então Lucro Real (contábil), hoje Lucro Líquido, dos valores correspondentes aos incentivos por investimentos rurais;

CONSIDERANDO que, a partir do exercício de 1976, com a introdução nos respectivos formulários de item específico para essa exclusão, os aludidos manuais passaram a mencionar a base de cálculo desses investimentos como sendo: o Lucro operacional, nos manuais dos exercícios de 1976 a 1978 e 1981; o resultado da atividade, nos exercícios de 1979 1980 e 1982; e o Lucro Operacional ajustado pelos valores correspondentes ao: saldo da conta de correção monetária, resultado de participações societárias e resultados da venda de gado reprodutor e de renda, classificado no Ativo Imobilizado, os atinentes aos exercícios de 1983 e 1984;

CONSIDERANDO que, com o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, a definição de Lucro Operacional foi alterada, em seu art. 11, e consolidada no art. 175 do RIR/80 e em seu § 1º, o qual deixa claro que o Lucro Operacional passou a ser integrado



também, pelos resultados de participações societárias e de operações de reporte, que não correspondem ao resultado da atividade rural;

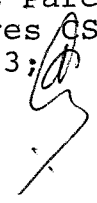
CONSIDERANDO que, a partir do Decreto-lei nº 1.598/77, o resultado da atividade rural não equivale ao Lucro Operacional, como acontecia na legislação anterior, e que o Lucro Operacional definido pela legislação tributária vigente em 1971, época em que foi instituído o Parecer Normativo CST nº 379/71, não é o mesmo que o estabelecido naquele Decreto-lei;

CONSIDERANDO que os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no Lucro Operacional, e que também deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais ou monetários realizados no pagamento de obrigações, como preceituam os arts. 17 e 18 do Decreto-lei nº 1.598/77, também não correspondem ao resultado da atividade rural, porém são incluídos no Lucro Operacional, ex-lege;

CONSIDERANDO que, sendo o Lucro Operacional ajustado pelo saldo da conta de correção monetária, tal fato tem o efeito de deixar praticamente neutro o aspecto de a empresa trabalhar com capital próprio ou de terceiros, já que sendo próprio o capital, o Lucro Operacional será diminuído pelo saldo devedor da conta de correção monetária, e, sendo de terceiros o capital, o próprio Lucro Operacional já se apresenta diminuído em razão de os encargos financeiros e a variação monetária serem considerados despesa operacional, nos termos dos arts. 253 e 254 do RIR/80;

CONSIDERANDO que o Parecer Normativo CST nº 379/71, que adotou entendimento limitando o incentivo às atividades rurais em 80% do Lucro Operacional, foi revogado pelo Parecer Normativo CST nº 17/83, no qual a Administração Tributária entende que o Lucro Operacional deve ser ajustado, com os ajustes já citados, está ela adaptando, apenas, a situação atual à anterior, não efetuando qualquer mudança na essência do mérito;

CONSIDERANDO que, anteriormente ao PN CST nº 17/83, o mesmo entendimento já era adotado, segundo os Pareceres CST nºs 875/81 e 1308/82 e nos Pareceres CST/SIPR nºs 1351/82, 2901/82, 516/83 e 771/83;



ACÓRDÃO Nº 101-75.844

CONSIDERANDO que o Parecer Normativo é um ato normativo expedido por autoridade administrativa, sendo ele uma norma complementar da legislação tributária, ex-vi do disposto no art. 3º, alínea "d", do Decreto nº 63.659, de 20.11.68, combinado com o art. 3º do Decreto-lei nº 623, de 11.06.69, Portaria GB 18, de 23.01.69, com as alterações introduzidas pela Portaria GB 227, de 25.06.69 e a Instrução Normativa SRF nº 26, de 25.05.69;

CONSIDERANDO, ex-vi do disposto no art. 96 do Código Tributário Nacional, regulamentado pela Lei nº 5.172/66, que a expressão 'legislação tributária' compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (grifei);

CONSIDERANDO, ex-vi do disposto no art. 100 do CTN, são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais, e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (grifei);

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (grifei);

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas (grifei);

IV - (omissis), e que os Pareceres Normativos CST, os quais embasam legalmente a porfia ora julgada, são normas complementares das leis;

CONSIDERANDO que a prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, após o advento do Decreto-lei nº 1.598/77, revogando o Parecer Normativo CST nº 379/71 através do Parecer Normativo CST nº 17/83, e baixando os Pareceres CST nºs 875/81 e 1308/82 e os Pareceres CST/SIPR nºs 1351/82, 2901/82, 516/83 e 771/83, constando o mesmo procedimento nos Manuais de Orientação-Pessoa Jurídica (MAJUR), exercícios 1983 e 1984 e na Nota 682 ao art. 278 do RIR/80, que estabelece o benefício fiscal em contenda, deve ser considerada como boa interpretação, pois esta prática é resultante de antiga, iterativa e pacífica aplicação da lei, sob diretriz determinada por parte do próprio Fisco, e, se as autoridades deram sentido uniforme a uma disposição, entende-se tal inteligência como a mais compatível com o texto;

CONSIDERANDO que este entendimento de ajustar o Lucro Operacional para cálculo do benefício em questão resultou em prática consensual, adotada pela



Secretaria da Receita Federal em todo o país, podendo ser verificada através das decisões proferidas sobre o assunto em litígio, havendo uniformidade de juízo, o que já não ocorre com os Acórdãos do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, cujos votos ora dizem que a base de cálculo do incentivo fiscal não sofre influência da correção monetária, como os Acórdãos nºs 101-74.269 e 101-75.104, ora acordam que se aplica, subsidiariamente, o conceito de "lucro da exploração", incluindo o saldo da conta de correção monetária, como os Acórdãos nºs 103-03.309 e 101-03.381; ou seja, há discrepância entre os votos proferidos entre a Primeira e a Terceira Câmaras, não havendo uniformidade de entendimento, não havendo unanimidade;

CONSIDERANDO que o art. 100, inciso II, do CTN é rigoroso e exige que a lei dê efetividade de caráter normativo às decisões de órgãos jurisdicionais, sejam singulares, sejam colegiados e que alguns desses órgãos têm importância capital, porque desempenham a função normativa cometida ao Poder Executivo, como é o caso do Conselho de Política Aduaneira e do Conselho Monetário, e que, até o presente, inexiste lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, limitando-se a eficácia de seus acórdãos especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão, não constituindo essas decisões, portanto, normas complementares da legislação tributária! Como entende o Parecer Normativo CST nº 390/771 não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal, proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que resultou a decisão daquele colegiado (grifei);

CONSIDERANDO que não prevalece a guarida destes Acórdãos, quando sobrevenha ato normativo emanado pela autoridade competente, versando sobre a mesma matéria, porquanto este ato se insere entre as normas complementares da legislação tributária, conforme preceitua o art. 100, inciso I, do CTN;

CONSIDERANDO o disposto no art. 108 do CTN, a seguir transcrito:

Art. 108 - Na ausência de disposição expressa a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

ACÓRDÃO Nº 101-75.844

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º. O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei;

§ 2º. O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa de pagamento de tributo devido.-,

1º) Há ausência de disposição expressa em lei sobre qual é a base de cálculo do incentivo fiscal de exclusão do Lucro Líquido, para determinar o Lucro Real das empresas a que se refere o caput do art. 278 do RIR/80;

2º) O dispositivo se refere à autoridade competente para aplicar a legislação tributária, que, segundo o célebre tributarista Aliomar Baleeiro, parece alcançar somente os agentes do Fisco, o que tem plena razão, por força do disposto no art. 3º, alínea "d", do Decreto nº 63.659, de 20.11.68.

E, assim, a autoridade competente, usando da analogia, como regra de hermenêutica da legislação tributária, através de ato normativo expedido por autoridade administrativa, baixou o Parecer Normativo CST nº 17/83, que esclarece qual é a base de cálculo do referido incentivo fiscal, com os ajustes devidos após as mudanças decorrentes com a criação do Decreto-lei nº 1.598/77.

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta, é, pois, assente em lei, ex-vi do disposto no art. 3º, alínea "d", do Decreto nº 63.659/68, no Decreto-lei número 1.598/77, no Parecer Normativo CST nº 17/83, nos Pareceres CST nºs 875/81 e 1308/82, nos Pareceres CST/SIPR nºs 1.351/82, 2.901/82, 516/83 e 771/83 e na Nota 682 ao art. 278 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 85.450/80, que, usando de minha competência legal, prevista no art. 25, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, RESOLVO conhecer da impugnação apresentada, por tempestiva, a qual indefiro, e DETERMINO que PROCEDE o crédito tributário decorrente do Lançamento Suplementar-IRPJ/83, de fls. 08/10."

5. Segue-se às fls. 58/62 o tempestivo Recurso para este Conselho, cujas razões são lidas em Plenário.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

O contribuinte trouxe à colação nos presentes autos decisões proferidas pela Câmara, através dos quais fixou-se o entendimento de que o resultado da correção monetária do balanço prevista no artigo 347 do RIR/80, não poderia influenciar a base de cálculo do incentivo fiscal dirigido às atividades rurais a que se refere o artigo 56 do mesmo regulamento, por não se incluir entre os elementos formadores do Lucro Operacional, o mesmo ocorrendo com os resultados em participações societárias quando registrados pelas referidas empresas.

Com efeito, dispõe o artigo 6º do Decreto lei nº 1.598/77, que, ao definir o Lucro Líquido do Exercício, nos deixa evidenciada a parcela do resultado da pessoa jurídica que deve ser considerada como sendo o Lucro Operacional, base de cálculo do prefalado incentivo:

"§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial." (grifou-se)

Não tem razão a decisão recorrida, portanto, ao pretender que tais elementos sejam parte integrante do lucro operacional da empresa agrícola, para efeito de cálculo do Incentivo Fiscal. O laborioso parecer desenvolvido pela autoridade julgadora singular, inclusive encerrando crítica acerca de divergência de julgados entre Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes, não é capaz de deslustrar a jurisprudência do colegiado.

Com efeito, não se deu conta o julgador a quo que, enquanto a uniformidade de tratamento dispensado pelas autoridades fiscais decorre de orientação normativa, das quais não se pode desviar por dever de obediência, as decisões dos Conselhos são tomadas



ACÓRDÃO Nº 101-75.844

com base nos Votos de seus membros e, como toda decisão de órgão de deliberação coletiva, estão sujeitas a modificações decorrentes de seu próprio aperfeiçoamento e até mesmo em virtude de alteração de quorum.

Eventuais divergências entre Câmaras igualmente competentes são, todavia, uniformizadas em instância especial, no caso a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Entendo, assim, que a decisão proferida pela instância singular merece reparos, e, para isso, valho-me do magnífico Voto proferido pelo Ilustre Conselheiro desta Câmara, Dr. CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, ao ensejo do Recurso nº 88.067.

Creio que o assunto foi plenamente esgotado nesse excelente estudo, razão pela qual solicito a Secretaria da Câmara a juntada dos autos de cópia daquele aresto, cujos fundamentos adoto nesta oportunidade como razão de decidir, como se aqui transcrito fossem.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso.



RAUL PIMENTEL - RELATOR