



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 10 novembro de 19 86

ACORDÃO N.º 103-07.658

Recurso n.º 90.274 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente CREFISUL S/A CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS - A base de cálculo da aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais (artigo 485 e seguintes do RIR/80), no exercício de 1984, é determinada segundo as regras da IN SRF 37/83.

Negado provimento.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CREFISUL S/A CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros (Dícler de Assunção (Relator), Francisco Xavier da Silva Guimarães e Sebastião Rodrigues Cabral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Augusto de Vilhena.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1986


URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE


JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

04 DEZ 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO
LÓRGIO RIBEIRO e
RICHARD ULRICH KREUTZER.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 90.274

ACÓRDÃO Nº: 103-07.658

RECORRENTE: CREFISUL S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

R E L A T Ó R I O

Iniciou-se o presente processo administrativo, com auto de infração (fls. 09 e verso), lavrado contra a epigrafada, glosando: 1) - despesas com encargos financeiros concedidos à funcionários, entendidas pelo autuante como desnecessárias à percepção de rendimentos; e 2) - despesas de correção monetária de balanço relativamente a reserva de capital, constituída com aplicação de incentivos fiscais, em importância maior do que a permitida pela legislação vigente à época, ou seja, a empresa teria aplicado em incentivos fiscais importância superior a 50% (cinquenta por cento), do valor em cruzeiros efetivamente pago como imposto.

Na impugnação (fls. 11/13) a recorrente concorda com a glosa relativamente às despesas com encargos financeiros, e contesta a exigência decorrente da aludida apropriação a maior de incentivos fiscais, alegando, em síntese, que teria calculado os incentivos pleiteados com base no DL 1.967/82, enquanto que a fiscalização teria tomado como fundamento para exigência a IN 037/83, que, a seu ver, seria ilegal. Alega também que a exigência estaria em desacordo com a própria IN 037/83, por abranger inclusive o próprio valor da diferença entre os incentivos pleiteados e os aceitos pela Secretaria da Receita Federal.

Em pronunciamento às fls. 20 e 21, o autor da peça básica opinou pela manutenção integral do auto de infração.

A decisão de primeira instância (fls. 23/27), alega em suma que o DL 1.967/82 não teria revogado o artigo 11, § 3º, do DL 1.376/74. Este determina que as aplicações em incentivos fiscais não podem exceder, em cada exercício financeiro a



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.658

50% (cinquenta por cento) do valor em cruzeiros efetivamente pago pelo contribuinte, e que portanto, a IN 037/83 teria como finalidade disciplinar a aplicação destes dois Decretos leis. Assim, julgou a ação fiscal parcialmente procedente, determinando a exclusão da parcela relativa à diferença entre os incentivos pleiteados e admitidos, indevidamente considerada pelo autuante como correção monetária, mantendo no mais a cobrança.

Inconformada com a decisão de primeira instância, CREFISUL S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO, apresentou recurso (fls. 29/37) a este Conselho, nos seguintes termos, resumidamente:

O artigo 15 do DL 1.967/82, dispositivo legal à época, dispunha que as deduções dos imposto devido relativamente a incentivos fiscais e às aplicações específicas, seriam calculadas segundo o valor da ORTN no mês fixado para apresentação da declaração de rendimentos.

Considerando que o artigo 3º do DL 1.967/82, estabeleceu que "o valor do imposto será expresso em número de ORTN", o cálculo determinado pelo artigo 15 do mesmo Decreto Lei, ficava perfeitamente sintonizado com o Decreto Lei 1.376/74, que fixava o limite dos incentivos fiscais em 50% do valor total do imposto de renda devido.

A ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 037/83, teria sido reconhecida em sentença prolatada em 30.04.85 pelo MM. Juiz José de Castro Meira, da primeira vara da Justiça Federal - Seção de Sergipe (cópia da decisão anexa fls. 43).

O artigo 15 do DL 1.967/82, somente teria sido alterado pelo artigo 15 do DL 2.065/83, que dispõe literalmente: "São procedidas as seguintes alterações no DL 1.967/82" e "o caput do artigo 15 passa a vigorar com a seguinte redação".


B.

A

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.658

Por fim, diz que tendo em vista que os incentivos pleiteados foram determinados com base em norma legal (art. 15 do DL 1.967/82), aqueles valores estariam corretos não havendo em que se falar em excesso de correção monetária, cabendo então o cancelamento da exigência.

É o relatório. 

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, ...

O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

2. Diz respeito este litígio à determinação da base de cálculo da aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais (artigo 485 e seguintes do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85-450/80).

3. A matéria não é nova neste Conselho, embora esteja sendo submetida à apreciação desta Câmara pela primeira vez. Sobre ela já decidiu a 1ª Câmara, em mais de uma oportunidade, inclinando-se por um entendimento diferente do adotado pela contribuinte. O memorial, apresentado pelo patrono da recorrente, dá notícia de que a 5ª Câmara, em recente acórdão, ao contrário, veio a declarar a ilegalidade da IN SRF 37/83.

4. Fico com o entendimento da 1ª Câmara, por estar rigorosamente afinado com a sistemática da aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais, levando em conta não apenas o Decreto-lei nº 1.967/82 isoladamente mas também a legislação que o precedeu, os objetivos da dedução do imposto e seus reflexos e conseqüências.

5. No Acórdão nº 101-76.509, de 12 de março de 1986, tomado neste voto como paradigma, salienta o relator, o Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, presidente do 1º Conselho de Contribuintes e da 1ª Câmara:



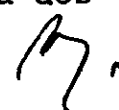
1º) as parcelas de incentivos recolhidas até a entrega da declaração não são passíveis de correção, dado que tendo sido transferidos aos respectivos FUNDOS contemporânea e si multaneamente com os recolhimentos das parcelas do imposto de renda, de que são parte integrante, se fossem corrigidos, a atualização seria dupla: no Fundo que já se recebeu atualizadas até a data do recolhimento e nova e erroneamente corrigidas após a entrega da declaração, como se recolhidas ainda não houvessem sido;

2º) apesar da defeituosa redação dada ao artigo 15 do Decreto-lei nº 1.967, de 21 de novembro de 1982, não se poderá concluir que os incentivos devessem ser calculados com base no imposto de renda devido, em ORTN's, convertido em cruzeiros, com base na ORTN vigente na data da apresentação da declaração de rendimentos e, sim, que os incentivos, no mês fixado para a apresentação em tela, sejam convertidos de cruzeiros para ORTN's, ou seja, calculados segundo o valor da ORTN no mês fixado para a apresentação da declaração de rendimentos e assim repassadas aos beneficiários pelo valor assim determinado, o que é coisa completamente diferente;

3º) conclusão diversa representaria a derrogação de toda a sistemática de incentivos e, mais do que isso, a admis são da incompatibilidade das diversas normas que os disciplinam;

4º) a correta exegese é apontada pelo item 24 da Exposição de Motivos que justifica o texto e a edição do referido Decreto-lei nº 1.967/82, "in verbis": "O art. 15 dispõe que os valores relativos às deduções do imposto devido, decorrentes de incentivos fiscais, serão repassados aos beneficiários segundo o valor das ORTN do mês fixado para a apresentação da declaração de rendimentos."

5º) em razão de as parcelas devidas por antecipação já terem sido recolhidas aos Fundos Fiscais antes da apresentação da declaração, a sua correção representa uma redução contábil indevida, pelas empresas, do imposto a recolher como receita da União, em vista de majoração também indevida (acima dos limites



Acórdão nº 103-07.658

estabelecidos na legislação própria - Decreto-lei nº 1.376/74) dos incentivos fiscais, ocasionando uma distorção entre os investimentos contabilizados pelas empresas e os recursos efetivamente repassados aos Fundos pelo Banco do Brasil;

6º) qualquer outra interpretação diferente leva ao desrespeito ao limite máximo do percentual de incentivos, previsto no artigo 11 do Decreto-lei nº 1.376/74;

7º) era pacífico que a matéria à época carecia de regulamentação. Comentadores do Decreto-lei nº 1.967/82, não só apontavam as distorções de uma interpretação literal e isolada do artigo 15 do diploma legal, como destacavam que, em face da impropriedade de ordem legal, provavelmente as autoridades fazendárias disciplinariam a matéria em tempo (ADHERBAL C. BERNADES E WILSON CHAMHIE PEREIRA, in Manual IOB, 1983, pg. 39);

8º) a Instrução Normativa SRF nº 37, de 25 de abril de 1983, representou esse disciplinamento, complementando e aclarando o texto legal;

9º) aos contribuintes foi dada a oportunidade de retificar suas declarações de rendimentos já entregues, cujos incentivos houvessem sido determinados de forma incorreta (Ato Declaratório Normativo CST nº 15, de 19 de maio de 1983);

10º) as normas complementares regulamentadoras em nada ultrapassaram o seu campo de competência, dado ter apenas estabelecido regras práticas de procedimento para a correta interpretação e harmonização do disposto no artigo 15 do Decreto - -lei nº 1.967/82 com a legislação de incentivos e a nova sistemática do imposto em ORTNs. Embora os decretos e as normas complementares não tenham o poder de alterar a lei, não se lhes pode negar o condão de regulamentá-la, compatibilizando as suas normas com as demais do sistema em que se inserem, tornando-a exequível;

11º) a edição do Decreto-lei nº 2.065/83, aclarou,

B.

Acórdão nº 103-07.658

com nova redação, a inteligência do artigo 15 do Decreto-lei nº 1.967/82, sem alterar os percentuais dos incentivos fiscais e consagrou a fórmula prática de cálculo, constante da aludida Instrução Normativa SRF nº 37/83. O novo diploma legal, nesta parte, reveste-se de caráter interpretativo, eis que não trouxe qualquer inovação: quer quanto ao montante, quer quanto à data do recolhimento dos incentivos.

6. Face às judiciosas considerações acima elencadas só resta concluir que, ao determinar a contribuinte a base de cálculo da aplicação do imposto em investimentos regionais e setoriais em desacordo com a IN SRF nº 037/83, apropriou na escrituração um valor indevidamente majorado a crédito da conta "Reserva de Capital", daí originando-se, por via de consequência, uma indevida despesa de correção monetária.

VOTO, pois, no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 10 de novembro de 1986


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR DESIGNADO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.658

V O T O V E N C I D O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

Recurso tempestivo.

Primeiramente, deve ser levado em conta que o limite da aplicação em incentivos fiscais, previsto no Decreto-Lei nº 1.376/74, embora não revogado expressamente pelo artigo 15 do Decreto-Lei nº 1.967/82, poderia sê-lo considerado de forma implícita, à disposição dos artigos 2º e 3º deste último Decreto-lei, que determinaram a apuração do imposto devido em números de ORTN's. Ou, no mínimo, há que cogitar de um nível de compatibilização, por critérios estritamente jurídicos.

Cabe ressaltar que a nova sistemática trazida pelo Decreto-Lei 1.967/82, (arts. 2º e 3º), determinou que a base de cálculo do imposto é que deveria ser convertida de cruzeiros para ORTN, de tal forma que o imposto devido não seria mais apurado em cruzeiros, mas sim em ORTN. Assim, embora para efeitos de escrituração comercial/fiscal (contabilidade) a expressão monetária do imposto devido na data do encerramento do período, devesse ser apresentada em cruzeiros, não há dúvida de que na realidade seriam devidos a título de imposto de renda, quantidades de ORTN's., as quais deveriam ser convertidas para cruzeiros por ocasião do pagamento de cada quota.

Diante deste entendimento (imposto devido em ORTN), verifica-se inexistir divergências entre as disposições do artigo 15 do DL 1.967/82 e o art. 11, 3º do DL 1.376/74, uma vez que a partir do exercício financeiro de 1.983, o imposto de renda pessoa jurídica, passou a ser apurado e devido em ORTN's. Como imposto, por ocasião de seus pagamentos e para efeitos de registros contábeis deve ser convertido para cruzeiros (atualmente cruzados), lógico por outro lado todavia que os valores dos incentivos fiscais também para efeito de escrituração, deverão ser

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.658

convertidos pela moeda vigente no país, à luz dos mesmos referenciais e critérios.

Ora, conforme visto até aqui, não há dúvida de que enquanto não alterado pelo artigo de mesmo número do Decreto-Lei 2.065/83, o artigo 15 do DL 1.967/82, preceituava que a base de cálculo para determinação dos incentivos fiscais a que os contribuintes teriam direito, em cada exercício financeiro, seria o valor em cruzeiros resultante da conversão do imposto devido em ORTN, pelo valor da ORTN no mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Claro fica assim que a forma trazida pelo DL 1.967/82 era prejudicial aos cofres do Tesouro Nacional, tanto é que no exercício seguinte a mesma foi revogada. Também claro fica, todavia, de qualquer maneira, que aquela forma era diferente desta trazida pelo DL. 2.065/83. Caso contrário não haveria necessidade da revogação.

Portanto, verifica-se que a IN SRF nº 037/83, em trazendo norma idêntica à nova redação dada ao artigo 15 do Decreto-Lei 1.967/82, pelo Decreto-Lei 2.065, tentou inovar na matéria que pretendeu esclarecer, sendo, porém ineficaz quanto a essa pretensão porque fora do âmbito da sua competência.

Vê-se que a recorrente agiu a época, na estrita observância à norma vigente disposta pelo art. 15 do DL 1.967/82, onde "as deduções do imposto devido, de acordo com a declaração, relativas a incentivos fiscais e as destinadas a aplicações específicas serão calculadas segundo o valor da ORTN no mês fixado para a apresentação da declaração de rendimentos e repassadas aos beneficiários pelo valor assim determinado". Assim calculou os incentivos, fez a respectiva opção na declaração de rendimentos, e os creditou à reserva, fazendo-o em atendimento ao dispositivo mencionado e a própria orientação constante do MAJUR/83, pág. 38, isto é: sobre o valor devido em ORTN, convertido para cruzeiros pelo valor nominal da ORTN do mês fixado para a entre-

Acórdão nº 103-07.658

ga da declaração de rendimentos.


Não é possível admitir-se que a Instrução Normativa superveniente, promova redução ou extinção de benefício, no mesmo exercício, em prejuízo do contribuinte, nos termos do inc. III do art. 104 do CTN, ou, até porque, a recorrente já possuía direito adquirido para proceder daquela forma, não podendo também por essa razão ser instada a comportar-se diferentemente, conforme assegurado pela Constituição Federal pelo § 3º, do art. 153, que objetiva justamente, dar segurança e certeza às relações jurídicas, sem contar o princípio da legalidade em matéria tributária prevista pelo mesmo CTN, art. 97.

Assim, não é de se concluir, tenha sido o valor dos incentivos creditados à reserva, em expressão maior, mas, tão-somente, que esta foi corrigida monetariamente e deduzido lucro real, em expressão e efeitos corretos, e isso porque, o valor dos incentivos calculados segundo o DL 1.967/82, art. 15, integram o patrimônio líquido. Logo, referido valor continuando a integrar o patrimônio líquido da recorrente estava sujeito à respectiva correção monetária e esta era dedutível, como despesa.

Conclusivamente, tem-se que as deduções do imposto de renda para o exercício de 1984, de acordo com a declaração de rendimentos relativos a incentivos fiscais e as destinadas a aplicações específicas, foram previstas para ser calculadas segundo o valor da ORTN no mês fixado para apresentação da declaração de rendimentos e repassados aos beneficiários pelo valor assim determinado, tomando-se como base de cálculo o valor do imposto, expresso em números de ORTN (DL 1.967/82, art. 15, c.c. art. 3º) inteligência essa confirmada com o advento do DL 2.065/83, art. 15, I, dando nova redação àquele outro dispositivo primeiro supra citado.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília - DF., em 10 de novembro de 1986


DICLEIR DE ASSUNÇÃO

RELATOR