

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº : 10480-006.071/92-24
RECURSO Nº : 106.721
MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1990
RECORRENTE : SANTISTA INDÚSTRIA TEXTIL DO NORDESTE S/A.
RECORRIDA : DRF EM RECIFE - PE.
SESSÃO DE : 18 de março de 1997
ACORDÃO Nº : 101-90.804

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
INCENTIVOS FISCAIS NA ÁREA DE ATUAÇÃO DA SUDENE
- CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO - BASE DE
CÁLCULO - EXERCÍCIO DE 1990. - No cálculo do lucro da exploração deve ser considerado o lucro líquido do exercício depois de deduzida a Contribuição Social sobre o Lucro.
O incentivo fiscal Não alcança o adicional do imposto de renda que, por expressa determinação legal, deve ser recolhido integralmente como receita da União.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTISTA INDÚSTRIA TÊXTIL DO NORDESTE S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para que se ajuste o cálculo do imposto suplementar (fls. 68/69), considerando-se o valor do lucro inflacionário diferido de NC\$ 21.385.358,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Francisco de Assis Miranda e Celso Alves Feitosa que davam provimento no item adicional do imposto.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº 10480/006.071/92-24

Recurso nº: 106.721

Recorrente: SANTISTA INDÚSTRIA TEXTIL DO NORDESTE S/A.

ACÓRDÃO Nº: 101-90.804

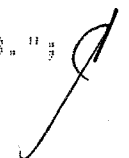
R E L A T Ó R I O

SANTISTA INDÚSTRIA TEXTIL DO NORDESTE S/A., qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Recife - PE., que julgou parcialmente procedente o Lançamento Suplementar de fls. 51/53, relativo ao exercício de 1990, estando descritas as seguintes irregularidades:

a) " imposto declarado não corresponde a 18% do lucro real da exportação incentivada. Art. 1º do Decreto-lei nº 2.413/88, alterado pelo art. 1º, inciso I, da Lei nº 7.988/80 e Instrução Normativa nº 129/88. Valor apurado 48.603,05. Valor Declarado 0,00";

b) " exclusão correspondente ao lucro oriundo da exportação incentivada de produtos manufaturados não calculada em conformidade com a legislação vigente. Arts. 154, 290, 292, 297 a 302, 305 a 306, combinados com art. 388, inciso II do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Valor Apurado: 2.957.172. Valor Declarado: 3.294.039";

c) " redução SUDENE calculada em valor maior que o amparado pela legislação vigente. Art. 446 combinado com o art. 412 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Valor Apurado: 2.151.226,13. Valor Declarado: 2.358.560,98.";



ACÓRDÃO Nº 101-90.804

d) " redução por re-investimento na área da SUDENE em valor superior ao limite legal. Art. 449, combinado com o art. 412 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Valor Apurado: 648.421,00. Valor Declarado: 943.424,39."

Não se conformando com a exigência fiscal, a empresa impugnou-a com o petitório de fls. 01 a 20, acompanhado da documentação de fls. 21 a 50, argumentando, resumidamente, que:

a) sua declaração de rendimentos, relativa ao exercício de 1990, foi elaborada em conformidade com a legislação então vigente, especialmente no que se refere ao lucro da exploração, para aproveitamento de incentivos fiscais da SUDENE e do lucro da exportação de produtos manufaturados incentivados, tomando por base o lucro líquido do exercício antes da Contribuição Social, já que estava sob a égide da Lei nº 7689/88 e da IN SRF nº 198/88 e não sob o entendimento da IN SRF 20/90, estribada no item II, do art. 1º da Lei nº 7.088/89, que determinou a incidência da contribuição social sobre o lucro líquido decorrente de exportações incentivadas e que somente poderia surtir efeitos a partir do ano-base de 1990, já que publicada em 22 de fevereiro de 1990, ou seja, quando já ocorrido o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social (31.12.89);

b) a sistemática introduzida pela IN SRF 20/90 alterou o cálculo do lucro da exploração, reduzindo a base de cálculo e os incentivos fiscais;

c) a aplicação retroativa da IN SRF 20/90, visando retroagir efeitos para alcançar fatos geradores já ocorridos, contraria a Constituição Federal e ao CTN;

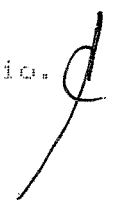
ACÓRDÃO Nº 101-90.804

d) procedeu corretamente aos cálculos da redução por re-investimento fazendo-a incidir sobre o imposto de renda devido e adicionais, eis que não pode a mesma ser considerada "dedução" do imposto, não estando, pois, alcançada pela restrição legal;

e) traz à colação diversos acórdão que dão guarida à sua pretensão.

Na decisão de fls. 64 a 70, cujos principais fundamentos passo a ler em plenário, a autoridade julgadora de primeira instância acolheu parcialmente a pretensão da empresa.

Inconformada com a decisão a quo, a empresa recorreu para este Colegiado (petição de fls. 73 a 91), esclarecendo que a autoridade julgadora de primeira instância incorreu em equívoco ao transcrever o lucro inflacionário diferido como sendo NCZ\$ 21.285.358,00, quando o correto é NCZ\$ 21.385.358,00, aduzindo ser nulo o lançamento face à precariedade da descrição dos fatos o que inibe a defesa da recorrente, reiterando os argumentos apresentados na fase impugnativa e transcrevendo diversos acórdãos.

é o relatório. 

ACÓRDÃO Nº 101-90.804

Processo nº 10480/006.071/92-24

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, dele, portanto, tomo conhecimento.

Preliminarmente, é preciso reconhecer que a descrição dos fatos constante do Lançamento Suplementar não prima pela clareza e precisão, entretanto, tal fato não importou em cerceamento do direito de defesa, pois, como se viu pela leitura do relatório, tanto na fase impugnativa, quanto na fase recursal, a recorrente abordou com profundidade a matéria objeto do litígio.

Entendo que não houve cerceamento do direito de defesa. Rejeito, pois, a preliminar suscitada pela recorrente.

Tem razão a recorrente ao afirmar que "*na recomposição do Lucro Real, Quadro 14, a digna Autoridade incorreu em equívoco ao transcrever o valor relativo ao Lucro Inflacionário Diferido*", o que pode ser facilmente constatado às fls. 63v, no item 13, do Quadro 14, da Declaração de Rendimentos, relativa ao exercício de 1990, cujo valor é de NCZ\$ 21.385.358,00, enquanto que no demonstrativo elaborado pela autoridade recorrida (fls. 68) constou o valor de NCZ\$ 21.285.358,00.

O demonstrativo de fls. 68/69 deve ser modificado, considerando-se o valor correto do lucro inflacionário diferido, qual seja, NCZ\$ 21.385.358,00.

No mérito, duas questões estão submetidas à apreciação deste Colegiado, a saber:

a) no cálculo do lucro da exploração, deve-se partir do lucro líquido do exercício antes ou depois de computada a despesa relativa à Contribuição Social sobre o Lucro?

b) o adicional do imposto de renda compõe a base de cálculo da redução por reinvestimento?

A sistemática do lucro da exploração veio a ser introduzida na legislação fiscal através do Decreto-lei nº 1.598/77 que, em seu artigo 19, estabelece o seguinte:

"Art. 19 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras que exceder das despesas financeiras;

II - os rendimentos e prejuízos de participações societárias; e

III- os resultados não operacionais."

Por sua vez, o citado decreto-lei, no parágrafo 1º do artigo 6º, define o lucro líquido como "a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações", determinando que "deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial".

A Lei nº 6404/76, em seu artigo 191 define que o "Lucro líquido do exercício é o resultado que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o artigo 190".

Por sua vez, é preciso ter em mente que tanto a legislação comercial, como a lei fiscal, adotam como regra geral o regime de competência (salvo exceções expressamente estabelecidas).

Note-se que o artigo 225 do Regulamento aprovado pela Decreto nº 85.450/80 adota o regime de competência, ao dispor que "os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária".

A análise das legislações comercial e fiscal e dos princípios de contabilidade conduzem-me à conclusão insofismável de que a despesa com a contribuição social deve ser reconhecida segundo o regime de competência e, portanto, deve ser deduzida do resultado do período-base em que ocorrer o fato gerador e, assim, o ponto de partida para o cálculo do lucro da exploração é o lucro líquido do exercício depois de deduzida a despesa com a contribuição social.

É bem verdade que a Instrução Normativa nº 198, de 29 de dezembro de 1988, dispondo sobre a matéria, deu interpretação diversa, qual seja, a de que "a contribuição social não interferirá na determinação do lucro da exploração de que trata o art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77, e alterações posteriores. Assim sendo, o lucro da exploração será apurado antes de ser determinado o valor da contribuição social".

Entretanto, através da Instrução Normativa nº 20, de 21 de fevereiro de 1990, a Administração Tributária estabeleceu que, no cálculo do lucro da exploração, a pessoa jurídica deve-

ria tomar por base o lucro líquido apurado, depois de deduzida a contribuição social sobre o lucro, sendo revogado o item 8 da IN SRF 198/88.

A declaração de rendimentos do IRPJ, relativa ao exercício de 1990, foi entregue pela recorrente no dia 29 de maio de 1990, portanto, mais de tres meses após a edição do ato administrativo acima mencionado e que, segundo penso, deu uma correta interpretação à matéria.

Na verdade, o ato administrativo não tem o condão de reduzir ou aumentar um tributo ou um incentivo fiscal: trata-se de matéria do exclusivo alcance da lei.

Portanto, a recorrente - como se depreende da declaração de rendimentos acostada aos autos - apropriou a despesa com a contribuição social, apurando o lucro líquido do exercício e, contrariando a lei e ao ato normativo, efetuou o cálculo do lucro da exploração tomando por base valor acrescido da referida contribuição, majorando indevidamente o valor do incentivo fiscal.

A segunda questão submetida à apreciação deste Colegiado é de amplo conhecimento dos membros desta Câmara.

A jurisprudência tem sido oscilante, quer neste Primeiro Conselho, quer na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A recorrente transcreveu diversos acórdãos em uma direção, diversos outros existem em sentido contrário.

O fato é que a norma que trata de isenção, redução e dedução de impostos deve ser interpretada de forma restritiva.

Primeiramente é preciso ter em mente que o adicional

ACÓRDÃO Nº 101-90.804

do imposto de renda foi instituído em data posterior àquela em que foi concedido o benefício fiscal. É de se perguntar: pode-se conceder benefício fiscal que alcance imposto que ainda venha a ser instituído?

Em segundo lugar, ao criar o adicional do imposto de renda, o legislador expressamente estabeleceu que *"o valor do adicional será recolhido integralmente como receita da União, não sendo permitidas quaisquer deduções"*.

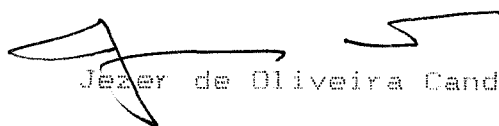
Ora, só é integral um valor quando dele nada é retirado, seja a título de redução, isenção ou dedução.

É de meridiana clareza que o legislador teve por escopo proteger o adicional instituído de quaisquer fatores que diminuíssem a receita que se visou arrecadar.

Assim sendo, não vejo como possa incluir o adicional do imposto de renda no cálculo do incentivo fiscal pleiteado, quer porque não entendo crível que se crie incentivo de adicionais que venham a ser criados, quer porque o próprio legislador visou arrecadar integral o adicional que instituiu.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para que se ajuste o cálculo do imposto suplementar (fls. 68/69), considerando-se o valor do lucro inflacionário diferido de NC# 21.385.358,00.

É o meu voto.



Jézer de Oliveira Candido, relator.