



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.008850/00-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.004 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria IRRF - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte
Recorrente Indústrias Gessy Lever Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1998

DIREITO ADQUIRIDO. PORTARIA DO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA. CONCRETIZAÇÃO DO DIREITO.

O benefício fiscal estabelecido na Lei nº 8.661, de 1993, concretizado por meio da Portaria n.º 139, de 1997, do Ministério da Ciência e Tecnologia, importa em direito adquirido para o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Eivanice Canário da Silva e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Versa o presente processo sobre pedido formulado pela pessoa jurídica em epígrafe, visando a restituição de 50% sobre o IRRF – Imposto sobre a Renda Retido na Fonte sobre remessa de “royalties” pagos e remetidos a beneficiário estabelecido no exterior em função de contrato de transferência de tecnologia averbado nos termos da Lei de Propriedade Industrial, referente ao 4.º trimestre de 1998, no montante de R\$ 1.102.593,56.

A interessada esclareceu que a restituição pleiteada decorre do incentivo fiscal do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial — PDTI, a ela concedido nos termos da Lei n.º 8.661, de 1993, regulamentada pelo Decreto n.º 949, de 1993. Explicou que o seu programa foi aprovado pelo Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT) e, por esse motivo, obteve a concessão de benefícios fiscais, pelo prazo de cinco anos, nos termos da Portaria n.º 139, do Ministério da Ciência e Tecnologia, de 18.4.1997 (publicada no DOU de 22.4.1997).

A Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo analisou o pedido e expediu o Despacho Decisório n.º 1.313, de 2000 (fls. 53 a 56), que o deferiu em parte. A repartição decidiu que a restituição pleiteada, originariamente prevista em 50%, havia sido reduzida para 30% relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003, ante o disposto no artigo 2º da Lei n.º 9.532, de 10.12.1997, que alterou a redação do artigo 4º, inciso V, da Lei 8.661, de 1993, e que a legalidade da mudança estaria confirmada através da Nota COSIT/COTIR n.º 592, de 29.10.1999, ensejando o ajuste no montante pleiteado.

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 146 a 151), na qual argumentou que a Portaria n.º 139, de 1997, expedida pelo MCT, expressamente dispôs que o período de usufruto de tais benefícios corresponde a cinco anos, contados da data da sua publicação, que se deu em 22.4.1997, tudo isso devidamente informado à Secretaria da Receita Federal, conforme documentos acostados ao Pedido de Restituição. Ou seja, os benefícios outorgados, de acordo com a referida Portaria, poderiam ser usufruídos no período de abril de 1997 a abril de 2002. Além disso, alegou que a Portaria MCT n.º 139, em seu artigo 4º, traz expressamente as causas que determinariam a revogação de tais benefícios, sendo certo que nenhuma das hipóteses corresponde à edição de lei posterior que interfira nos benefícios concedidos, um direito adquirido.

A 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo I (SP) decidiu pelo indeferimento da solicitação, por meio do Acórdão n.º 16-15.043, de 8 de outubro de 2007, que contou com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1998

Ementa: IRRF - "ROYALTIES" REMETIDOS A BENEFICIÁRIO DOMICILIADO NO EXTERIOR. BENEFÍCIO FISCAL. RESTITUIÇÃO. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA POSTERIOR. POSSIBILIDADE.

O crédito de cinquenta por cento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidentes sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, conferido nos termos da Lei n.º 8.661/1993, é um benefício fiscal que não se sujeita à regra do art. 178 do CTN,

aplicável apenas à hipótese de isenção, podendo sofrer alteração legislativa durante o prazo fixado para sua fruição.

IRRF - "ROYALTIES" REMETIDOS A BENEFICIÁRIO DOMICILIADO NO EXTERIOR. BENEFÍCIO FISCAL. RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

Inexiste, no âmbito dos incentivos fiscais introduzidos pelos Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial — PDTI, direito adquirido a crédito de valor previsto em norma não mais vigente época em que ocorreu o recolhimento do imposto de renda retido pela fonte pagadora de royalties a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Solicitação Indeferida

Em 26 de novembro de 2007, a interessada interpôs Recurso Voluntário (fls. 165 e seguintes), no qual alega que o benefício fiscal foi concedido em 18.4.1997, para que, a partir dessa data, pudesse se beneficiar do crédito financeiro de 50% do IRRF incidente sobre a remessa de "royalties" pagos e remetidos a beneficiário estabelecido no exterior em função de contrato de transferência de tecnologia averbado nos termos da Lei de Propriedade Industrial, e que o benefício foi concedido pelo prazo de 60 meses, até abril de 2002. Nesse sentido, óbvia a conclusão de que a Recorrente não estaria sujeita às limitações impostas pela Lei n.º 9.532, de 1997, que passaram a ser aplicáveis aos contribuintes a partir de 1º de janeiro de 1998.

Requer que a decisão seja revista, para deferir o incentivo fiscal de 50% do IRRF incidente sobre a remessa de "royalties", tal como aprovado na Portaria nº 139 do Ministério da Ciência e Tecnologia conforme requerido inicialmente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

A interessada requereu, em pedido (fls. 1) fundamentado às fls. 2 a 13, a restituição do montante de R\$ 1.102.593,56, equivalente a 50% do imposto de renda na fonte incidente sobre os valores de "royalties" pagos e remetidos a beneficiário estabelecido no exterior em função de contrato de transferência de tecnologia averbado nos termos da Lei de Propriedade Industrial. Esclareceu que a restituição requerida decorre do incentivo fiscal do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial - PDTI, concedido à pessoa jurídica pela Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia nº 139, de 18.4.1997 (DOU de 22.4.1997).

Salientou que seu projeto foi aprovado nos termos da legislação e da regulamentação vigentes, tendo-lhe sido concedidos os incentivos fiscais, os quais estavam em período de usufruto pelo prazo de cinco anos, desde 22.4.1997, data de publicação da Portaria

MCT nº 139, de 1997. Além disso, destacou ter cumprido todas as normas e requisitos inerentes à execução e manutenção do Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI exigidos nos termos da legislação e normatização vigentes, em especial as disposições da Portaria nº 139, de 18.4.1997, do Ministério da Ciência e Tecnologia.

A Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo autorizou a restituição, nos termos do Despacho nº 1.313, de 2000, com a ressalva que, ante a alteração promovida pela Lei nº 9.532, de 1997, o percentual a ser restituído às pessoas jurídicas que tivessem Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI já aprovado seria de 30% a partir de 1.º de janeiro de 1998. Com este entendimento, autorizou restituição da ordem de R\$ 661.556,13, eis que considerou que, no caso, seria aplicável, a partir de 1.1.1998, a redução do percentual efetivada nos termos do disposto no artigo 2º da Lei nº 9.532, de 1997, que alterou a redação do artigo 4º, inciso V, da Lei 8.661, de 1993.

Inconformada com a decisão, a interessada argumentou que a Portaria nº 139, de 1997, do Ministério da Ciência e Tecnologia, expressamente dispôs que o período de usufruto dos benefícios corresponde a cinco anos, contados da data da sua publicação, que se deu em 22.4.1997, ou seja, entende que os benefícios outorgados poderiam ser usufruídos no período de abril de 1997 a abril de 2002. Além disso, pontua que a citada Portaria nº 139, em seu artigo 4º, traz expressamente as causas que determinariam a revogação de tais benefícios, mas nenhuma das hipóteses corresponde à edição de lei posterior que interfira nos benefícios concedidos, um direito adquirido.

No entanto, a DRJ em São Paulo I não acolheu seus argumentos, e confirmou o posicionamento adotado pela Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo. Assim se manifestou, sobre o assunto, o Relator do voto condutor da decisão **a quo**:

“No caso em exame a aquisição do direito subjetivo à restituição exige, como pressuposto lógico, o pagamento do IRRF. Portanto, antes de tal fato existe apenas direito potencial ou abstrato, ainda não concretizado, razão pela qual o requerente não pode invocar essa expectativa de direito para se eximir dos efeitos da lei em vigor, vale dizer, não há que se falar em direito adquirido se os pressupostos necessários à aquisição do direito ainda não se verificaram.

Assim, somente em 29.01.1999, data em que a contribuinte recolheu o IRRF, surgiu seu direito subjetivo ao gozo do benefício fiscal de se creditar de 30% (trinta por cento) daquele valor, consoante o quadro normativo então vigente, qual seja, o artigo 4º, inciso V, da Lei nº 8.661/1993, com a nova redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, implementado mediante restituição, consoante previsto pelo Decreto nº 949/1993.

Destarte, aplica-se ao presente pedido de restituição as inovações introduzidas pelo artigo 2º da Lei nº 9.532/1997, inclusive no tocante ao limite de 30% para a restituição do IRRF pago, creditado ou remetido, a título de "royalties" para beneficiário domiciliado no exterior.”

Resume-se assim a controvérsia ao momento no qual surgiu, para a pessoa jurídica, o direito subjetivo de restituição do imposto de renda na fonte a título de remessa de “royalties” para o exterior. A interessada alega que, no caso, adquiriu o direito à restituição de 50% do montante recolhido com a publicação da Portaria MCT nº 139, de 18.4.1997 (DOU de

22.4.1997) e, por esse motivo, a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 (DOU de 11.12.1997), não poderia alterá-la. Já a DRJ assegura que o direito da interessada só foi adquirido no momento do recolhimento do tributo, que ocorreu em data posterior ao início da vigência da Lei nº 9.532, de 1997, o que justificaria sua redução para 30% do valor recolhido.

Cumpre, de início, ressaltar que a nossa Constituição elegeu, como uma das garantias fundamentais, o direito adquirido, tal como consta em seu artigo 5.º:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

[...]”

O direito adquirido é uma das manifestações do princípio da segurança jurídica, que permeia todo o nosso ordenamento, sob diversas formas, tais como a legalidade, a isonomia, a irretroatividade da lei, entre tantas outras, e não pode ser modificado nem mesmo com a superveniência de lei que disponha de forma diversa.

O que nos cabe aqui apreciar é em que instante surgiu, para o particular, o direito subjetivo de restituição de parte do imposto sobre a renda na fonte: se quando da publicação da Portaria MCT nº 139, de 1997, como entende, ou se no efetivo recolhimento do imposto sobre a renda na fonte, sobre cujo valor incidiu o percentual a ser restituído, tal como externado pela DRJ.

Para dirimir a questão, invocamos as lições de **Tércio Sampaio Ferraz Jr.** (*Introdução ao Estudo do Direito*, 4.ª ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 250-1). Para que bem se possa compreender o que, ao final, conclui, **Ferraz Jr.** distingue, primeiramente, as normas de competência das normas de conduta. Explica que aquelas “conferem poder para estabelecer outras normas, qualificam certos atos sob certas condições como capazes de produzir certos efeitos”. Por outro lado, “as normas de conduta estabelecem linhas de ação, às quais imputam consequências.”

Estabelecidas essas premissas, continua **Ferraz Jr.**:

“[...] a incidência de uma norma de competência significa a aquisição do poder que ela confere (por exemplo, ser capaz para atos civis). A incidência da norma de conduta significa a consumação de um ato por ela previsto ao que se imputa uma consequência (por exemplo, vender uma propriedade). Assim, a incidência da norma que disciplina as condições de capacidade para alguém alienar um imóvel é a aquisição da capacidade, o que ocorre tão logo as condições estejam preenchidas. A incidência de uma norma que fixa o dever de pagar o preço contra a entrega é a consumação do ato no prazo, exigindo, pois, a consecução de uma ação.”

No caso sob análise, é possível identificar a norma de competência na Lei n.º 8.661, de 1993, como aquela que estipula que, nas condições fixadas em regulamento, poderá ser concedido, pelo próprio Estado, às empresas titulares de PDTI, crédito de cinquenta por cento do Imposto de Renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de “royalties” previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados nos termos do Código da Propriedade Industrial (o regulamento estabelece que o órgão competente para outorgar o direito é o Ministério da Ciência e Tecnologia - MCT).

A norma de conduta, prevista naquela lei é a que permite à pessoa jurídica titular do PDTI creditar-se de 50% do Imposto de Renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, nos termos da lei.

Na hipótese deste processo, o MCT exerceu plenamente a sua competência por meio da edição da Portaria MCT n.º 139, de 1997 (publicada no DOU de 22.4.1997). Nesse momento, incidiu a norma de competência, eis que, com esse ato, o sujeito autorizado em lei, o MCT, conferiu pessoalmente à recorrente, titular do PDTI, então aprovado, o direito também previsto em lei de reembolsar-se de 50% do Imposto de Renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de “royalties” previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados nos termos do Código da Propriedade Industrial pelo prazo de sessenta meses.

Posteriormente, a Lei n.º 9.532, de 1997, alterou a norma de conduta, quando já havia incidido a norma de competência. Explico. No momento em que foi reduzido para 30% o percentual do imposto a ser restituído, a norma de competência já havia incidido plenamente: o sujeito competente, o Estado, representado pelo MCT, já havia autorizado a interessada, por meio da Portaria n.º 139, de 1997, a receber a restituição de 50% pelo prazo de sessenta meses.

Vejamos o que conclui **Tércio Sampaio Ferraz Jr.**:

*“Ora, se a lei antiga contém **normas de competência** que estabelecem as condições em que alguém é considerado titular de direitos subjetivos, preenchidas estas condições, diz-se que o **direito está adquirido**, isto é, ocorreu a incidência no sentido de que o adquirente está apto a exercê-lo (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 6.º, § 2.º).” (grifos originais)*

A conclusão desse breve estudo não pode ser outra a não ser a que, com a edição da Portaria MCT n.º 139, de 1997, ocorreu a incidência da norma de competência prevista no artigo 4.º da Lei n.º 8.661, de 1993, com o preenchimento de todas as condições nas quais a interessada foi considerada titular do direito subjetivo.

Diante disso, a recorrente adquiriu, naquele instante, o direito conferido pela norma, de se creditar de cinquenta por cento do imposto sobre a renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de “royalties”, no prazo estipulado.

Por esse motivo, mesmo o advento de norma de conduta anterior à consumação do fato, isto é, o efetivo pagamento do imposto, que alterou as condições da restituição (a Lei n.º 9.532, de 1997), não tem o condão de alterar a norma de competência, que incidiu plenamente em data anterior, dando causa a direito adquirido.

Nesse sentido também concluiu a Conselheira Suzy Gomes Hoffmann, Relatora do voto condutor da decisão proferida no Acórdão nº 9202-001.771, da 2.^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme excerto que a seguir transcrevemos:

“Neste passo, o direito do contribuinte não emana de forma direta da lei posteriormente alterada, mas sim da Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia, consolidada, na hipótese, sob a vigência da Lei nº 8661/93, quando o valor do benefício era de crédito de 50%.

Veja que a alteração da lei não ocasiona alteração na situação jurídica do contribuinte, já consolidada por meio da Portaria em questão. Não se trata de existência de direito adquirido sobre um estatuto jurídico, representado pela lei instituidora do benefício fiscal. Mas sim de um direito já concretizado por manifestação particular, singular, do Estado (por intermédio do Ministério da Ciência e Tecnologia), não obstante a modificação do estatuto jurídico (lei) instituidora do benefício.

Na medida em que do Estado emanou um ato singular, concretizou-se o direito adquirido ao gozo do benefício, em face do cumprimento das condições estabelecidas na portaria e da implementação do PDTI. A Portaria, com efeito, não se modifica pela alteração da lei.”

Referido Acórdão negou provimento ao Recurso Especial nº 155.939, do Procurador da Fazenda Nacional, e contou com a ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 24/10/1997, 26/01/1998, 28/04/1998, 31/07/1998, 04/11/1998.

LEI Nº 8661/93. CRÉDITO IRRF. PDTI. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE ISENÇÃO.

O crédito de IRRF previsto no artigo 4º, inciso V, da Lei nº 8.661/93, não se constitui em isenção, na medida em que não remete à regra-matriz de incidência do Imposto de Renda. Benefício fiscal implementado após a ocorrência do fato gerador, e, pois da incidência da regra-matriz.

DIREITO ADQUIRIDO. PORTARIA DO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA. CONCRETIZAÇÃO DO DIREITO.

O benefício fiscal estabelecido na Lei nº 8.661/93, concretizado por meio de Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia, importa em direito adquirido para o contribuinte, inatingível por mudanças supervenientes na legislação.

Entendo, assim, que deve ser reformada a decisão recorrida, eis que, no caso em apreço, pelas razões colocadas, constatamos a ocorrência do direito adquirido da recorrente a partir da Portaria MCT nº 139, de 1997.

Ante todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA