



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Recurso nº. : 128.195
Matéria : IRF – Ano(s): 1999
Recorrente : INDÚSTRIA GESSY LEVER LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 18 de abril de 2002
Acórdão nº. : 104-18.717

IRRF – PROGRAMAS DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO INDUSTRIAL (PDTI) APROVADOS A PARTIR DE 03 DE JUNHO DE 1993 – INCENTIVOS FISCAIS – ROYALTIES – Às empresas industriais que executarem Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003, será concedido a título de incentivo fiscal o crédito de 30% do imposto retido na fonte incidente sobre os valores 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 (Lei nº 8.661, de 1993, arts. 3º e 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, arts. 2º e 5º).

IRRF – PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO INDUSTRIAL (PDTI) – REDUÇÃO DO INCENTIVO – O incentivo fiscal relativo ao PDTI não se enquadra no conceito de isenção por prazo certo e em função de determinadas condições. As disposições dos artigos 2º, 5º e 6º da Lei nº 9.532, de 1997, que reduzem este benefício fiscal, se aplicam aos períodos de apuração do imposto iniciados a partir de 1º de janeiro de 1998, inclusive nos casos em que os respectivos programas foram aprovados anteriormente à publicação da referida lei, já que o referido programa foi concedido mediante Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia, com base em dispositivo de lei que posteriormente foi alterado. A portaria deve se adaptar à lei para guardar o indispensável vínculo legal necessário à sua eficácia.

IRRF – ROYALTIES REMETIDOS A BENEFICIÁRIO DOMICILIADO NO EXTERIOR – BENEFÍCIO FISCAL – RESTITUIÇÃO – ALTERAÇÃO LEGISLATIVA POSTERIOR – INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO – A regra do art. 178, do Código Tributário Nacional, aplica-se apenas à isenção, não alcançando incentivos fiscais. O pressuposto lógico da restituição pretendida é o recolhimento do tributo. Não há que se falar em direito adquirido à restituição antes de tal fato.

Recurso negado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
INDÚSTRIA GESSY LEVER LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório
e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William
Gonçalves, João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA CLÉLIA PEREIRA DE
ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO e VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE
MORAES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717
Recurso nº. : 128.195
Recorrente : INDÚSTRIA GESSY LEVER LTDA.

RELATÓRIO

INDÚSTRIA GESSY LEVER LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob n.º 61.068.276/0001-04, com sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Av. Maria Coelho Aguiar, n.º 215, bloco C, 2º andar, Bairro Jardim São Luiz, jurisdicionado à DRF em São Paulo - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 77/80 prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 82/87.

A requerente apresentou, em 07/06/00, pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 1.091.781,47, conforme se constata às fls. 01/11, onde, em síntese, expõe o seguinte:

- que está requerendo o crédito e a restituição, mediante pagamento em moeda nacional, do montante de R\$ 1.091.781,47, correspondentes à restituição de 50% do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente e recolhido 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, destacando-se que a restituição e pagamento ora requeridos decorrem do incentivo fiscal do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial – PDTI, concedido à requerente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

- que a as Indústrias Gessy Lever Ltda., é uma empresa estabelecida no país que no exercício de suas atividades industriais e mercantis, concernentes à fabricação e comercialização de produtos para consumo, envolvendo alimentos, produtos de higiene e uso pessoal, cosméticos e produtos para higiene e limpeza doméstica e industrial, destaca-se pela constante e contínua aplicação de recursos em atividades locais de pesquisa e desenvolvimento tecnológico;

- que em vista aos recursos e valores disponibilizados mensalmente para pesquisa e desenvolvimento, e considerando a necessidade de manutenção contínua destas atividades, a requerente iniciou junto ao Ministério da Ciência e Tecnologia, 1996, o processo MCT/SETEC nº 01.0018/96, pleiteando a aprovação de seu Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial, nos termos da Lei nº 8.661, de 02 de junho de 1993, e do Decreto nº 949, de 05 de outubro de 1993;

- que a análise e a conclusão do referido processo pelo Ministério da Ciência e Tecnologia culminou com a aprovação do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial, a qual foi comunicada à requerente através do Ofício MCT/Setec nº 120/97, de 22 de abril de 1997 e concedida, para todos os fins legais, inclusive tributários e fiscais, através da Portaria nº 139, do Ministério da Ciência e Tecnologia, de 18 de abril de 1997, publicada no D.ºU de 22 de abril de 1997;

- que a aprovação do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial – PDTI pelo Ministério da Ciência e Tecnologia resultou, nos termos da legislação e da regulamentação vigentes, na concessão de incentivos fiscais à requerente, os quais estão em período de usufruto pelo prazo de cinco anos, desde 22 de abril de 1997, data da publicação da Portaria nº 139/97;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

- que conforme exposto adiante, os incentivos fiscais concedidos à requerente e arrolados na Portaria nº 139/97 estão em concordância com a legislação e a regulamentação vigentes, tornando-se oportuno destacar que, nos termos do artigo 31 do Decreto nº 949, de 05 de outubro de 1993, a concessão destes incentivos foi expressamente informada pelo Ministério da Ciência e Tecnologia a esta unidade da Secretaria da Receita Federal, através do Ofício MCT/Setec nº 119/97, também de 22 de abril de 1997;

- que ressalta-se que em função da plena e perfeita execução do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial – PDTI aprovado, o que é notoriamente comprovado através dos registros e controles internos da requerente e, sobretudo, pelo Relatório de Execução do PDTI periodicamente apresentado à agência do Ministério da Ciência e Tecnologia, e também observando-se o fiel cumprimento de todas as exigências determinadas na aprovação do programa, torna-se clara, inequívoca e irrestrita a capacidade da requerente usufruir dos incentivos fiscais que lhe foram outorgados através da Portaria nº 139/97;

- que dentre as três modalidades de incentivos fiscais concedido por prazo determinado pela Portaria nº 139/97, a requerente faz especial menção ao incentivo destacado no item III do artigo 1º, o qual diz respeito à restituição de 50% do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, recolhidos sobre o pagamento ou crédito de “royalties” remetidos a beneficiários estabelecidos no exterior em função de contrato de transferência de tecnologia averbado nos termos da Lei de Propriedade Industrial;

- que neste aspecto, a requerente mantém com sua controladora Unilever N.V., sociedade constituída e estabelecida na Holanda, um contrato de transferência de tecnologia que enseja o pagamento e a remessa trimestral de “royalties” apurados pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

coeficiente de 2% sobre a receita líquida de vendas, excetuadas as vendas para empresas do grupo. Tanto para fins do Programa de Desenvolvimento Tecnológico e Industrial, como para as demais finalidades legais, inclusive tributárias e fiscais, referido contrato está regularmente averbado nos termos da Lei de Propriedade Industrial, conforme se verifica no Certificado de Averbação nº 961000/01`emitido pelo Instituto Nacional de Propriedade Industrial – IBPI, em 26 de dezembro de 1996, válido por cinco anos a contar de 08 de novembro de 1996;

- que conforme destacado pela legislação e regulamentação vigentes, apresentadas a seguir, esta é a única modalidade de incentivo fiscal arrolada na Portaria nº 139/97 cuja fruição depende de concessão da Secretaria da Receita Federal, motivo pelo qual trata-se do objeto deste requerimento. Deste modo, em vista a estes fatos e considerações, elencamos a base legal e regulamentar que subsidia o inequívoco direito da requerente ao crédito em tela;

- que o incentivo fiscal a que diz respeito a este requerimento é aquele previsto no artigo 4º, inciso V, da Lei nº 8.661, de 02 de junho de 1993, cujo texto é o seguinte: "Artigo 4º - Às empresas industriais e agropecuárias que executarem PFTI ou PFTA poderão ser concedidos os seguintes incentivos, nas condições fixadas em regulamento: V – crédito de cinquenta por cento do Imposto sobre a Renda retido na fonte e redução de cinquenta por cento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro relativo a Títulos e Valores Mobiliários, incidentes sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de "royalties", de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados nos termos do Código da Propriedade Industrial";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

- que de forma mais analítica, o regulamento estipulado pelo Decreto nº 949, de 05 de outubro de 1993, determina em consonância com a Lei nº 8.661/93, que somente as empresas titulares do PDTI poderão usufruir dos incentivos fiscais, e especificamente do incentivo em questão, quando expressamente concedido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia;

- que esta disposição regulamentadora se consubstancia de forma clara, precisa e inequívoca nos termos da Portaria nº 139, do Ministério da Ciência e Tecnologia, de 18 de abril de 1997, publicada no DOU de 22 de abril de 1997;

- que resta claro, mais uma vez e de forma cristalina, precisa e inequívoca, que o incentivo fiscal de restituição de 50% do IRRF recolhido nas remessas de "royalties" a beneficiários no exterior é um direito irrestrito e inquestionável da requerente, haja vista o respectivo incentivo fiscal estar solidamente embasado e garantido nos termos da Lei, como também pelo Decreto Regulamentador e, principalmente, pela Portaria de concessão específica do benefício, que, ademais, estipula um limite e um prazo de fruição do incentivo;

- que a respeito do limite de 26.350.461 UFIR, como também sobre o prazo estipulado para fruição, restará comprovado adiante que total dos valores de restituição pleiteados pela requerente estão baixo do limite em tela, como também dentro do prazo estipulado, que expirar-se-á em 22 de abril de 2002, ou seja, cinco anos após a data de publicação da Portaria nº 139.

Em 11/09/00, a Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo - SP, defere em parte o pedido de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

- que o substrato legal do benefício se encontra na Lei nº 8.861, de 02/06/93, que dispõe sobre os incentivos fiscais para a capacitação tecnológica da indústria, estimulada através de PDTI, com o objetivo de gerar novos produtos ou processos, ou então, aperfeiçoar suas características, a ser conseguido pela execução de programas de pesquisa e desenvolvimento tecnológico industrial próprio ou contratados junto a instituições de pesquisa e desenvolvimento, gerenciados pela empresa interessada por meio de uma estrutura permanente de gestão tecnológica. Dentre os incentivos contemplados pela Lei citada, o presente se refere especificamente ao previsto no artigo 4º, inciso V;

- que a regulamentação do sistema se deu através do Decreto nº 949, de 05/10/93, estabelecendo a Portaria MF nº 267, de 26/11/96, a documentação exigida para o processamento da restituição devida a título de incentivo fiscal, correspondente a parte percentual do imposto de fonte, efetivamente recolhido, incidente sobre a remessa ao exterior dos "royalties" previstos em contrato;

- que acerca do percentual da restituição a ser observada, originariamente previsto na ordem de 50%, há a considerar-se a redução sofrida para 30;

- que a vista do disposto na Portaria MF nº 267/96, resta à SRF o encargo de proceder à restituição solicitada pelo titular do programa, contemplado com o benefício fiscal, relativamente ao pagamento do imposto de renda incidente sobre a remessa dos "royalties" ao beneficiário estrangeiro, desde que juntados os documentos exigíveis para a finalidade, conforme discriminado no artigo 2º daquele ato, incisos I a V;

- que reconheço o direito ao crédito financeiro na quantia de R\$ 661.556,13, correspondente a 30% do IRF incidente sobre a remessa de "royalties" ao beneficiário no exterior, apurado com base na receita do 1º trimestre de 1999, decorrente do incentivo fiscal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

concedido em razão do PDTI de titularidade do requerente, aprovado pelo MCT. Para tanto, considerou-se a redução do percentual cabível, efetivada nos termos do disposto no artigo 2º da Lei nº 9.532, de 10/12/97, que alterou a redação do artigo 4º, inciso V, da Lei nº 8.661/93.

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa singular, a requerente, apresenta, tempestivamente, em 10/11/00, a sua manifestação de inconformidade de fls. 60/63, instruído pelos documentos de fls. 64/73, solicitando que seja acolhida a sua manifestação e que seja declarado procedente o pedido de restituição, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que é certo que o citado pedido foi deferido parcialmente, com o reconhecimento do direito ao crédito financeiro de R\$ 661.556,13, equivalente a 30% do IRRF incidente sobre a remessa de royalties. A citada decisão baseou-se nas disposições do artigo 2º da Lei nº 9.532/96, que reduziu o benefício requerido pela requerentes;

- que ocorre que, e consoante depreende-se da própria decisão administrativa de primeira instância, os ditames trazidos pela Lei nº 9.532/97, especialmente pelo seu artigo 2º, só passaram a ser aplicáveis aos contribuintes a partir de 1º de janeiro de 1998;

- que de outra mão, imperioso destacar que o direito ao crédito financeiro supra citado nasceu em 18 de abril de 1997, baseada nas disposições da Portaria nº 139, do Ministério da Ciência e Tecnologia, especialmente do inciso III do seu artigo 1º;

- que ademais, deve restar claro que o direito 1ª fruição do retro citado benefício fiscal é de sessenta meses contados a partir de 18 de abril de 1997, o que vale



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

dizer, até o dia 16 de abril de 2002 a recorrente vem fazendo jus ao incentivo fiscal consistente no crédito, em dinheiro, de 50% do IRRF incidente sobre as remessas de "royalties";

- que, sendo assim, óbvia e ululante a conclusão de que os incentivos fiscais tratados no presente processo administrativo não estão sujeitos às limitações constantes da Lei nº 9.532/97, especialmente da parte que reduz de 50% para 30% o crédito financeiro do IRRF sobre os "royalties", isso porque o direito em questão foi concedido a recorrente antes de 01 de janeiro de 1998;

- que ademais, deve restar claro que o incentivo fiscal em questão, consiste no crédito financeiro de 50% do IRRF sobre os "royalties", foi concedido pela prazo determinado de 60 meses, ou seja, os efeitos do citado benefício devem ser considerados e efetivamente concedidos na forma e percentuais inicialmente contratados, mesmo em se observando lei superveniente contrária;

- que se assim não for, a garantia constitucional conferida aos cidadãos através do inciso XXXVI do seu artigo 5º, consiste na preservação de seu direito adquirido ante a edição de lei nova, restará ofendida e desrespeitada, periclitando sobremodo sua atividade econômica.

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões apresentadas pela recorrente em sua manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora singular revisora resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra o decisório da autocracia administrativa singular, com base, em síntese, nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

- que toda a argumentação desenvolvida pela requerente em sua manifestação de inconformidade pode ser resumida nos seguintes termos: o benefício fiscal foi concedido por prazo certo e sob determinadas condições, de forma que posterior alteração na legislação não alcança os benefícios já concedidos, pois restaria violado o direito adquirido;

- que a propósito do tema, cabe inicialmente ressaltar que o Código Tributário Nacional – CTN contém regra expressa no tocante às isenções, nos seguintes termos: "Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104";

- que há, portanto, regra expressa no CTN obstando a revogação ou modificação, por lei posterior, de isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições. Ao caso ora em exame, contudo, a regra não tem aplicação, conforme será demonstrado;

- que com efeito, a isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário, juntamente com a anistia, consoante disposto no artigo 175 do CTN. A lei que institui a isenção retira do campo de incidência da regra-matriz determinados fatos que, a princípio, poderiam ser atingidos pela tributação. Uma vez ocorrido o fato previsto na norma que prevê a isenção, não há nascimento da obrigação tributária, razão pela qual não há tributo devido;

- que no caso em tela ocorreu o fato gerador do IRRF (remessa de "royalties" a beneficiário domiciliado no exterior), surgiu a obrigação tributária, foi efetuado o pagamento da exação, e, finalmente, uma regra que concede um benefício fiscal determinou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

a restituição de parte do tributo recolhido. Note-se que o recolhimento não foi indevido. A lei não dispensa o recolhimento. Apenas determina sua posterior parcial restituição;

- que não se pode, portanto, pretender que a regra acima transcrita, aplicável tão-somente às isenções, alcance qualquer benefício fiscal concedido por prazo determinado. Tal intento configuraria violação indevida à competência atribuída pela Constituição Federal para instituir e exigir o imposto de renda. Em outras palavras, exceto para o caso das isenções condicionadas concedidas por prazo certo, não há no ordenamento jurídico norma que impeça que, por meio de lei, sejam alcançados fatos que se enquadrem na competência conferida na Carta Magna para a instituição do imposto de renda, respeitadas, evidentemente, as limitações constitucionais ao poder de tributar;

- que não procede, ainda, a afirmação de que a aplicação das modificações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, no tocante aos incentivos do PDTI, a benefícios já concedidos configuraria violação a direito adquirido;

- que 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 eximir-se 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;

- que destarte, tem plena aplicação ao presente pedido de restituição as inovações introduzidas pelo artigo 2º da Lei nº 9.532/97, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da autoridade singular é a seguinte:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 1999

Ementa: IRRF – "ROYALTIES" REMETIDOS A BENEFICIÁRIO DOMICILIADO NO EXTERIOR – BENEFÍCIO FISCAL – RESTITUIÇÃO – ALTERAÇÃO LEGISLATIVA POSTERIOR – INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO

A regra do art. 178 do CTN aplica-se apenas à isenção, não alcançando benefícios fiscais. O pressuposto lógico da restituição pretendida é o recolhimento do tributo. Não há que se falar em direito adquirido à restituição antes de tal fato.

Solicitação Indeferida."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/09/2001, conforme Termo constante à fls. 81, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (13/09/01), o recurso voluntário de fls. 82/87, instruído pelos documentos de fls. 88/116, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Inicialmente é de se esclarecer que a competência para apreciar os processos administrativos relativos a restituição, compensação e ressarcimento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal foi atribuída aos Delegados da Receita Federal e Inspetores das Inspetorias da Receita Federal Classe Especial, no âmbito da respectiva jurisdição (Portaria SRF n.º 4.980/94, art. 1º, X).

Por outro lado, compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro dos limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda, julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância e de decisões de recursos de ofício, nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições (Lei n.º 8.748/93, art. 3º, II).

Verifica-se nos autos que através do formulário de fls. 01, aprovado pela IN-SRF nº 021 com as alterações da IN-SRF nº 073, ambas de 1997, complementado pelo adendo de fls. 02 a 13, a suplicante requer a restituição na quantia de R\$ 1.091.781,47, correspondente a 50% do imposto de renda retido na fonte sobre a remessa de royalties a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

beneficiário residente ou domiciliado no exterior, apurado com base na receita do 1º trimestre de 1999, conforme previsto em contrato de fornecimento de tecnologia.

É de se ressaltar, que o substrato legal do benefício se encontra na Lei nº 8.861, de 02/06/93, que dispõe sobre os incentivos fiscais para a capacitação tecnológica da indústria, estimulada através de PDTI, com o objetivo de gerar novos produtos ou processos, ou então, aperfeiçoar suas características, a ser conseguido pela execução de programas de pesquisa e desenvolvimento tecnológico industrial próprio ou contratados junto a instituições de pesquisa e desenvolvimento, gerenciados pela empresa interessada por meio de uma estrutura permanente de gestão tecnológica. Dentre os incentivos contemplados pela Lei citada, o presente se refere especificamente ao previsto no artigo 4º, inciso V.

Observa-se, ainda, que a regulamentação do sistema se deu através do Decreto nº 949, de 05/10/93, estabelecendo a Portaria MF nº 267, de 26/11/96, a documentação exigida para o processamento da restituição devida a título de incentivo fiscal, correspondente a parte percentual do imposto de fonte, efetivamente recolhido, incidente sobre a remessa ao exterior dos "royalties" previstos em contrato.

De acordo com a legislação vigente, é evidente, que cabe a Secretaria da Receita Federal o encargo de proceder à restituição solicitada pelo titular do programa, contemplado com o benefício fiscal, relativamente ao pagamento do imposto de renda incidente sobre a remessa dos "royalties" ao beneficiário estrangeiro, desde que juntados os documentos exigíveis para a finalidade, conforme discriminado no artigo 2º daquele ato, incisos I a V.

Toda a argumentação desenvolvida pela suplicante fica em torno de que o benefício fiscal foi concedido por prazo certo e sob determinadas condições, de forma que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

posterior alteração na legislação não alcança os benefícios já concedidos, pois restaria violado o direito adquirido.

Ora, o estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Ccmo substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Da análise atenta da legislação de regência, não consigo vislumbrar nenhuma ilicitude cometida pela autoridade julgadora singular em sua decisão ao confirmar que o percentual legal a ser aplicado é o de 30% sobre o valor do imposto de renda retido na fonte sobre a remessa para o exterior a título de pagamento de royalties.

Ora, às empresas industriais que executarem Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003, será concedido a título de incentivo fiscal o crédito de trinta por cento do imposto retido na fonte incidente sobre os valores 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. (Lei nº 8.661, de 1993, arts. 3º e 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, arts. 2º e 5º).

Convém ressaltar, que a não-incidência de tributos pode ser interpretada de duas formas, uma por força constitucional (imunidade) e outra por força de legislação tributária (isenção). A verdadeira não-incidência é a constitucional, que veda a incidência de tributos definitivamente. A isenção, embora não se aplique ao imposto por benefício legal, está sujeita a condições que a revoguem.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

Assim, a isenção é uma das espécies de exclusão do crédito tributário, em que o contribuinte tem excluída sua obrigação de pagar o imposto, por ato legal. A isenção não deve ser confundida com a imunidade, pois esta última é disciplinada na Constituição Federal e a isenção pela legislação tributária, não sendo definida, pois está vinculada a uma condição, podendo ser revogada a qualquer tempo. Na isenção, o imposto incide, mas não pode ser aplicado enquanto durar a condição e o contribuinte não se exime do cumprimento da obrigação acessória.

No Direito Tributário, um aspecto da maior relevância que deve ser salientado neste passo é que, enquanto cabe ao poder legislativo, dentro da sua competência constitucional, escolher e descrever “as hipóteses de incidência” do imposto, também como um princípio fundamental da liberdade, cabe ao contribuinte a faculdade de realizar ou não o fato ou situação. Porém se este realiza a situação, incide compulsoriamente na obrigação legal.

Para o nascimento da obrigação tributária não basta só a descrição pela lei da “hipótese de incidência”, mas é preciso que alguém pratique ou realize em concreto o fato ou situação que se encaixe perfeitamente na forma ou hipótese de incidência que previamente a lei modelou ou instituiu. Somente depois que alguém realize o fato ou situação enquadrável na hipótese é que pode nascer a obrigação. O fato para ser gerador jurídico-tributário precisa ser um casamento ou adequação entre a hipótese de incidência descrita na lei, com a situação realizada concretamente pela pessoa e só então produz o efeito jurídico ou consequência.

O Código Tributário Nacional – CTN contém regra expressa no tocante às isenções, nos seguintes termos: “Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

Existe regra expressa no CTN obstando a revogação ou modificação, por lei posterior, de isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições. Ao caso ora em exame, contudo, a regra não tem aplicação, conforme será demonstrado.

A isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário, juntamente com a anistia, consoante disposto no artigo 175 do CTN. A lei que institui a isenção retira do campo de incidência da regra-matriz determinados fatos que, a princípio, poderiam ser atingidos pela tributação. Uma vez ocorrido o fato previsto na norma que prevê a isenção, não há nascimento da obrigação tributária, razão pela qual não há tributo devido.

Não se pode pretender que a regra acima transcrita, aplicável tão-somente às isenções, alcance qualquer benefício fiscal concedido por prazo determinado. Tal intento configuraria violação indevida à competência atribuída pela Constituição Federal para instituir e exigir o imposto de renda. Em outras palavras, exceto para o caso das isenções condicionadas concedidas por prazo certo, não há no ordenamento jurídico norma que impeça que, por meio de lei, sejam alcançados fatos que se enquadrem na competência conferida na Carta Magna para a instituição do imposto de renda, respeitadas, evidentemente, as limitações constitucionais ao poder de tributar.

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 eximir-se 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

É de se ressaltar, que o incentivo fiscal relativo ao PDTI não se enquadra como isenção por prazo certo e em função de determinadas condições. As disposições dos artigos 2º, 5º e 6º da Lei nº 9.532, de 1997, que reduzem este benefício fiscal, se aplicam aos períodos de apuração do imposto iniciados a partir de 1º de janeiro de 1998, inclusive nos casos em que os respectivos programas foram aprovados anteriormente à publicação da referida lei, já que o referido programa foi concedido mediante Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia, com base em dispositivo de lei que posteriormente foi alterado. A portaria deve se adaptar a lei para guardar o indispensável vínculo legal necessário para a sua eficácia.

A regra do art. 178, do Código Tributário Nacional, aplica-se apenas à isenção, não alcançando benefícios fiscais. O pressuposto lógico da restituição pretendida é o recolhimento do tributo. Não há que se falar em direito adquirido à restituição antes de tal fato.

É conclusivo que a razão está com a autoridade julgadora singular, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador da obrigação tributária ou direito de créditos sobre impostos, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar a lei existente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

É notório, que quem estabeleceu o critério da redução do incentivo fiscal foi a Lei nº 9.532/97.

É de se reforçar o entendimento de que o incentivo fiscal relativo ao PDTI não se enquadra como isenção por prazo certo e em função de determinadas condições. As disposições dos artigos 2º, 5º e 6º da Lei nº 9.532, de 1997, que reduzem este benefício fiscal, se aplicam aos períodos de apuração do imposto iniciados a partir de 1º de janeiro de 1998, inclusive nos casos em que os respectivos programas foram aprovados anteriormente à publicação da referida lei, já que o referido programa foi concedido mediante Portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia, com base em dispositivo de lei que posteriormente foi alterado. A portaria deve se adaptar a lei para guardar o indispensável vínculo legal necessário para a sua eficácia.

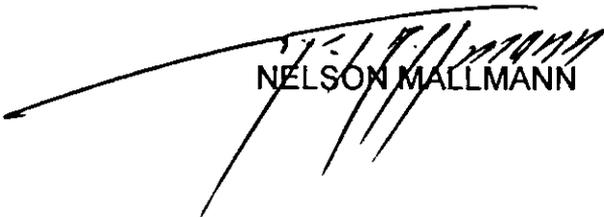


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.008851/00-04
Acórdão nº. : 104-18.717

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de **NEGAR** provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2002



NELSON MALLMANN