



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10980.011737/2003-76
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-004.151 – 1ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2019
Matéria PERC. MP 2.145/2001
Recorrente VW DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. PERC.

Até 1º de maio de 2001 as aplicações nos fundos FINOR e FINAM podiam ser exercidas até mesmo pelas pessoas jurídicas que não se enquadravam nas condições do art. 9º. da Lei nº 8.167, de 1991. A partir de 02 de maio de 2001, entretanto, em razão da edição da Medida Provisória nº 2.145/2001, tal possibilidade deixou de existir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Lívia De Carli Germano (relatora), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Demetrius Nichele Macei. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteadó, substituído pelo conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Processo nº 10980.011737/2003-76
Acórdão n.º **9101-004.151**

CSRF-T1
Fl. 290

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente), Rogério Aparecido Gil (suplente convocado para eventuais substituições).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 1301-000.664, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção em de 29 de setembro de 2011, o qual decidiu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, tendo recebido as seguintes ementa e decisão:

Acórdão recorrido: 1301-000.664, de 29 de setembro de 2011

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS – PERC.

Se o sujeito passivo, restringindo-se a alegar que se enquadra na situação descrita na lei, não traz aos autos elementos capazes de comprovar o atendimento das condições estabelecidas para usufruir do benefício fiscal, há que se indeferir o pedido de revisão.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Cientificada em 13 de março de 2012 (fl. 182), a Recorrente interpôs recurso especial em 27 de março de 2012 (fl. 184), alegando divergência jurisprudencial em relação ao entendimento do acórdão recorrido de indeferir seu Pedido de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, manifestado na DIPJ 2001, tendo em vista a revogação contida no art. 50, inciso I, XX da MP 2.145/2001.

Nessa passo, a Recorrente alega divergência em relação ao conteúdo dos acórdãos n. 107-08.652, de 26 de julho de 2006, e 1402-00.209, de 5 de julho de 2010, cujas ementas, quanto a essa matéria, são as seguintes:

Acórdão paradigma: 107-08.652, de 26 de julho de 2006

INCENTIVOS FISCAIS - ANO CALENDÁRIO DE 2000 - MP 2.145/01 - REVOGAÇÃO - INDEFERIMENTO - RESPEITO AO DIREITO ADQUIRIDO E AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS - GARANTIA - O contribuinte, a luz da lei vigente no ano calendário de 2000, teve assegurado o direito de destinar parte do imposto de renda pago em incentivos fiscais. A MP 2.145/01, em respeito ao direito adquirido e ao princípio da irretroatividade das leis, evidentemente não teria o condão de revogar esse direito sob o argumento de que a opção, realizada quando da tempestiva entrega da DIPJ, fora feita quando o incentivo já se achava revogado. A opção feita quando da tempestiva entrega da declaração, é, por assim dizer, ato de manifestação de direito que já se incorporara ao patrimônio do contribuinte, pelo que este pode e deve, no âmbito do processo administrativo fiscal, ver solucionado o litígio instaurado quando do protocolo do denominado PERC, em que buscava assegurar o reconhecimento do direito aos incentivos que postulava.

Acórdão paradigma nº 1402-00.209, de 5 de julho de 2010

INCENTIVOS FISCAIS. REVOGAÇÃO PELA MP 2.145/01. RESPEITO AO DIREITO ADQUIRIDO E AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. O contribuinte, a luz da lei vigente no ano calendário de 2000, teve assegurado o direito de destinar parte do imposto de renda pago em incentivos fiscais. A MP 2.145/2001, em respeito ao direito adquirido e ao princípio da irretroatividade das leis, evidentemente não teria o condão de revogar esse direito sob o argumento de que a opção, realizada quando da tempestiva entrega da DIPJ, fora feita quando o incentivo já se achava revogado.

O despacho de admissibilidade de fls. 277-280, de 21 de novembro de 2014, deu seguimento ao recurso especial, observando que "*A conclusão dos acórdãos paradigmas é a de que a revogação do incentivo fiscal introduzido pela MP. 2145/2001 não se aplica à DIPJ do ano-calendário 2000, entregue em junho de 2001, pela aplicação do princípio da irretroatividade da lei. O acórdão recorrido, por seu turno, traz entendimento que tendo sido revogado o incentivo fiscal antes da entrega da DIPJ, inexistente o direito ao incentivo pleiteado, uma vez que o contribuinte não comprova o atendimento ao incentivo fiscal de que trata o art. 9º da Lei nº 8.167, de 1991, que restou ressaltado quando da revogação.*"

Intimada em 3 de dezembro de 2012 (fl. 281), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 18 de dezembro de 2012 (fls. 282-286), aduzindo exclusivamente questões de mérito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Mérito

O mérito do presente recurso especial é essencialmente de direito e consiste em definir se a revogação do incentivo fiscal, introduzida pela MP 2.145/2001, se aplica à DIPJ do ano-calendário 2000, cujo prazo para entrega era até 30 junho de 2001, considerando o princípio da irretroatividade da lei.

O acórdão recorrido concordou com a conclusão do despacho decisório, de que a data limite para usufruir o benefício seria 2 de maio de 2001, uma vez que em 3 de maio de 2001 foi publicada a MP 2.145, que revogou expressamente a legislação que dispunha sobre a matéria, ficando ressalvado somente o direito ao incentivo para as pessoas jurídicas ou grupos de empresas de que trata o art. 9º da Lei 8.167/1991. Nesses termos, a Recorrente viu seu benefício indeferido, eis que entregou sua declaração em 29 de junho de 2001, tendo feito a opção para aplicação no FINOR através desta declaração.

Dito de outra forma, o tema posto para análise deste Colegiado cinge-se à questão de direito intertemporal, uma vez que ao término do ano-calendário 2000, estava em vigor o disposto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167/1991, que possibilitava às pessoas jurídicas optarem pela aplicação de “*parcelas do imposto de renda devido no Fundo de Investimentos do Nordeste (FINOR) ou no Fundo de Investimentos da Amazônia (FINAM), bem assim no Fundo de Recuperação Econômica do Espírito Santo (FUNRES)*”, sendo que a respectiva opção, nos moldes do art. 13, da MP 2.128-09, de 26.04.2001, ocorreria “*na Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ ou no curso do anocalendário*”.

Contudo, o art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167/1991 foi expressamente revogado pelo disposto no art. 50, inciso XVIII, da MP 2.145/2001, restando apenas uma ressalva no inciso XX do mesmo artigo, para pessoas jurídicas que preenchessem os requisitos dispostos no art. 9º, da Lei nº 8.167/1991, que não é o caso dos autos. Assim, como a opção do contribuinte ocorreu após a revogação de tal dispositivo, mediante a entrega da DIPJ 2001, ano-calendário 2000, instaurou-se a controvérsia sobre a possibilidade de fruição do benefício fiscal.

É importante registrar que a MP 2.145/2001 apenas revogou o incentivo, mas não estabeleceu se a revogação atingiria as opções correspondentes aos fatos geradores de 31/12/2000, nos casos em que elas ainda não tivessem sido exercidas. É essa a questão posta para definição nos presentes autos.

O tema não é novo nesta 1ª turma da CSRF, não obstante a orientação ainda não esteja consolidada. Neste sentido, os seguintes precedentes decidiram que as restrições para aplicações em fundos de investimentos proporcionadas pela Medida Provisória 2.145/2001 não atingiriam fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000, eis que apenas poderiam alcançar fatos geradores do imposto de renda ocorridos a partir da sua edição:

Acórdão 9101-001.482, de 23 de outubro de 2012

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

INCENTIVOS FISCAIS. PERC. ANO-CALENDÁRIO DE 2000. IRRETROATIVIDADE DA MP 2.145/01. DEFERIMENTO.

As restrições para aplicações em fundos de investimentos proporcionadas pela Medida Provisória 2.145/01 apenas atingem os fatos geradores do imposto de renda ocorridos a partir da sua edição.

INCENTIVOS FISCAIS. CONCESSÃO. REGRAS DE ADMISSIBILIDADE. PERC. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. POSSIBILIDADE.

A concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Acórdão 9101-001.090, de 28 de junho de 2011

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa: PERC. INCENTIVO FISCAL. APLICAÇÃO DO IMPOSTO EM INVESTIMENTOS REGIONAIS. MEDIDA PROVISÓRIA N. 2.145/2001. EFEITOS EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DO ANO CALENDÁRIO DE 2001.

A revogação da faculdade do contribuinte de optar pela aplicação de parcela do IRPJ em investimentos regionais - levada a efeito por meio da MP 2.145/2001 — surte efeitos apenas para fatos geradores de IRPJ ocorridos a partir do ano calendário de 2001 (inclusive), ano da publicação da citada Medida Provisória.

Recurso da Contribuinte provido.

Não obstante, mais recentemente, esta 1ª Turma da CSRF decidiu em sentido contrário:

Acórdão 9101-003.878, de 6 de novembro de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. PERC.

Até 1º de maio de 2001 as aplicações nos fundos FINOR e FINAM podiam ser exercidas até mesmo pelas pessoas jurídicas que não se enquadravam nas condições do art. 9º. da Lei nº 8.167, de 1991. A partir de 02 de maio de 2001, entretanto, em razão da edição da Medida Provisória nº 2.145/2001, tal possibilidade deixou de existir.

Com a devida vênia ao posicionamento mais recente, compreendo que deve prevalecer o entendimento anterior, que resulta em maior segurança jurídica, garantindo a isonomia no tratamento de contribuintes quanto a alterações na base de cálculo de tributos devidos no ano-calendário 2000 ocorridas após o término desse período de apuração.

Assim, compreendo que uma vez encerrado o ano-calendário, aquela opção que o contribuinte poderia fazer quando da entrega da sua declaração de imposto de renda não lhe pode ser posteriormente tolhida simplesmente em razão de ele ter deixado para entregar a declaração um pouco mais perto (mas também antes) do prazo fatal.

Iso porque, com a ocorrência do fato gerador, em 31/12/2000, surgiu a obrigação tributária, e juntamente com ela todos os seus elementos caracterizadores, os quais não poderiam ser modificados por legislação superveniente, em desfavor dos contribuintes. Juntamente com a obrigação tributária, surgiu também para o contribuinte o "direito de optar" pelo incentivo, e não uma mera expectativa de direito.

No caso, não estamos tratando do exercício de um puro direito potestativo. O que está em discussão são formas de adimplemento de uma obrigação já existente, e, nesse caso, a estabilidade nas relações jurídicas adquire ainda uma maior relevância para a solução da referida questão intertemporal.

Neste passo, irretocáveis as observações feitas pelo voto condutor do acórdão 9101-001.090, do Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, acerca da importância dos princípios da segurança jurídica, previsibilidade e da justiça, em caso semelhante ao dos presentes autos (grifos do original):

É de conhecimento geral a assertiva de que os princípios constituem vigas mestras de sustentação de todo o ordenamento jurídico. Os princípios albergam valores e o princípio da segurança jurídica alberga, particularmente, um dos dois

valores mais importantes da humanidade em todos os tempos e lugares, quais sejam: segurança e justiça.

O Estado de Direito significa, dentre outros aspectos, previsibilidade das ações do Estado, boa-fé no trato dos cidadãos de forma segura (previsível, certa, limitada) e justa (porque certa, previsível, limitada). O valor da segurança jurídica é também uma consequência e uma premissa do Estado de Direito. Conforme ensina LUIS ROBERTO BARROSO: "a segurança encerra valores e bens jurídicos que não se esgotam na mera preservação da integridade física do Estado e das pessoas: açambarca em seu conteúdo conceitos fundamentais para a vida civilizada, como a continuidade das normas jurídicas, a estabilidade das situações constituídas e a certeza jurídica que se estabelece sobre situações anteriormente controvertidas." (Temas de Direito Constitucional, 2º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p.49.)

J. J. GOMES CANOTILHO (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional. Livraria Almedina, Coimbra, 1991, pp. 375 e 376), ao cuidar dos padrões estruturantes do Direito Constitucional vigente e dos princípios que regem o Estado de Direito, aborda a questão da segurança jurídica, nos seguintes termos:

"Partindo da idéia de que o homem necessita de uma certa segurança para conduzir, planificar e conformar autônoma e responsabilmente a sua vida, desde cedo se considerou como elementos constitutivos do Estado de Direito os dois princípios seguintes:

- o princípio da segurança jurídica;*
- o princípio da confiança do cidadão.*

(...)

A idéia de segurança jurídica reconduz-se a dois princípios materiais concretizados do princípio geral de segurança:

- 1) O princípio da determinabilidade das leis (exigência de leis claras e densas);*
- 2) O princípio da protecção da confiança, traduzido na exigência de leis tendencialmente estáveis, ou, pelo menos, não lesivas de previsibilidade e calculabilidade dos cidadãos relativamente aos seus efeitos jurídicos."*

Conclui o citado constitucionalista que esses princípios, o da segurança jurídica e da protecção de confiança, "apontam basicamente para (1) a proibição de leis retroactivas; (2) a inalterabilidade do caso julgado, (3) a tendencial irrevogabilidade de actos administrativos constitutivos de direitos". Segundo o autor, "na actual sociedade de risco cresce a necessidade de actos provisórios e actos precários a fim de a administração poder reagir a alteração das situações fáticas e reorientar a prossecução do interesse público segundo os novos conhecimentos técnicos e científicos. Isto tem de articular-se

com salvaguarda de outros princípios constitucionais, entre os quais se conta a proteção da confiança, a segurança jurídica, a boa-fé dos administrados e os direitos fundamentais" (Direito constitucional e Teoria da Constituição. Ed. Almedina: Coimbra, 4ª edição)

Neste mesmo sentido também são os ensinamentos de ALMIRO DO COUTO E SILVA (SILVA, Almiro do Couto e. O Princípio da segurança jurídica (proteção da confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios atos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei 9.784/99. Revista Brasileira de Direito Público, Belo Horizonte, ano 2, n. 6, jul./set, 2004, pp. 7-58), que aduz que a segurança jurídica é entendida como um conceito ou princípio jurídico que se ramifica em duas partes, uma de natureza objetiva e outra de natureza subjetiva. A primeira, de natureza objetiva, é aquela que envolve a questão dos limites da retroatividade dos atos do Estado até mesmo quando estes se qualificam como atos legislativos. Diz respeito, portanto à proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada. A outra, de natureza subjetiva, concerne à proteção à confiança das pessoas, no pertinente aos atos, condutas e procedimentos do Estado. Sob esse aspecto, não pode o Estado adotar novas providências em contradição com as que foram por ele próprio impostas, surpreendendo os que acreditaram nos atos do Poder Público.

De tão relevante ao Estado de Direito, PAULO DE BARROS CARVALHO eleva o princípio da segurança jurídica ao conceito de "sobreprincípio". Segundo Paulo de Barros Carvalho, os sobreprincípios são normas jurídicas de maior hierarquia, as quais são operadas no sistema pela conjunção de outras normas de forte conteúdo axiológico (princípios), tais como, no direito brasileiro, os princípios da igualdade, legalidade estrita e tipicidade tributárias, o princípio da irretroatividade das leis, da anterioridade, da universalidade da jurisdição, da proibição do confisco, etc.. Para o Emérito Professor, "não há por que se confundir a certeza do direito naquela acepção de índole sintática, com o cânone da segurança jurídica. Aquele é atributo essencial, sem o que não se produz enunciado normativo com sentido deontico; este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido a implantação de um valor específico, qual seja, o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta." (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 20a ed., Sao Paulo, Saraiva, 2008, p. 166)

Em observância à ordem constitucional e em respeito ao Estado Democrático de Direito foi editada a Lei n. 9.784, de 1999, cujo artigo 2º, caput e inciso XIII do parágrafo único, impõe expressamente à Administração Pública obediência ao princípio da segurança jurídica e irretroatividade dos atos administrativos, inclusive no que se refere à aplicação retroativa de (nova) interpretação de disposição legal, verbis:

Art. 22 A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Especificamente em relação ao direito tributário, a par de outras normas relacionadas às limitações ao poder de tributar que positivam o sobreprincípio da segurança jurídica em nosso ordenamento, releva citar o art. 105 do CTN, segundo o qual "a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116."

Do ponto de vista jurisprudencial, o E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA já assentou o entendimento de serem nulos os atos normativos praticados pela Administração com afronta ao princípio da segurança jurídica. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de v. acórdão de relatoria do Exmo. Min. Luiz Fux, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. SERVENTIA. PARTICIPAÇÃO DO CERTAME. ESCOLHA PERMITIDA A POSTERIORI. DESPROPORCIONALIDADE. ILEGALIDADE. DESCONFORMIDADE COM A REGRA EDITALÍCIA. MUDANÇA DA NATUREZA DO CONCURSO PÚBLICO. 1. O Edital é a regra maior do concurso em cargos públicos, por isso que, inscrito em determinado certame, não pode o candidato optar por outro cargo, à mingua de permissão editalícia. Nestes termos, já se manifestou o Supremo Tribunal Federal: "Os parâmetros alusivos ao concurso hão de estar previstos no edital. Descabe agasalhar ato da Administração Pública que, após o esgotamento das fases inicialmente estabelecidas, com aprovação nas provas, implica criação de novas exigências. A segurança jurídica, especialmente a ligada a relação cidadão-Estado, rechaça a modificação pretendida." (RE 118927-RJ Relator Min. MARCO AURÉLIO, Julgamento: 07/02/1995, Órgão Julgador: segunda turma). (RMS 19676/RS, PRIMEIRA TURMA, DJ 12.02.2007, p. 246).

No mesmo sentido:

MANDADO DE SEGURANÇA - CÓPIA DO ATO IMPUGNADO — APRESENTAÇÃO PELA AUTORIDADE COATORA. II - ADMINISTRATIVO - LEI 9.784/99 - DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO - COMUNICAÇÃO DOS ATOS - INTIMAÇÃO PESSOAL - ANULAÇÃO E REVOGAÇÃO. (.) V -

A velha máxima de que a Administração pode nulificar ou revogar seus próprios atos continua verdadeira (Art. 53). Hoje, contudo, o exercício de tais poderes pressupõe devido processo legal administrativo, em que se observa em os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (L. 9784/99, Art. 2). (MS 8946 / DF Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS PRIMEIRA SEÇÃO DJ 17.11.2003 p. 197)

No mesmo sentido, trecho de acórdão de Relatoria da Exma. Ministra LAURITA VAZ, verbis:

*"Não pode o administrado ficar sujeito indefinidamente ao poder de autotutela do Estado, sob pena de desestabilizar um dos pilares mestres do estado democrático de direito, qual seja, o **princípio da segurança das relações jurídicas**". (STJ, REsp. nº 645856/RS, j. 24.08.04, pub. DJU 13.09.04, p.291.)*

No mesmo sentido, trecho de acórdão de Relatoria do Exmo. Ministro LUIZ FUX, verbis:

*"Se é assente que a Administração pode cancelar seus atos, também o é que por força do **princípio da segurança jurídica** obedece aos direitos adquiridos e reembolsa eventuais prejuízos pelos seus atos ilícitos ou originariamente lícitos, como consectário do controle jurisdicional e das responsabilidades dos atos da Administração." (STJ, REsp. nº 402.638/DF, j. 03.04.03, pub. DJU 02.06.03, p.187; RDDP vol. nº5, p.237.)*

Pois bem. Parece-me intuitivo que a tese defendida pelo voto vencedor do acórdão recorrido atenta contra o sobreprincípio da segurança jurídica acima conceituado, os princípios que o operam (irretroatividade e isonomia, especialmente) e dispositivos constitucionais e legais que positivam tais princípios (tais como, mas sem se limitar, ao art. 105 do CTN).

Conforme consta do relatório supra, o Contribuinte optou por destinar parcela do imposto de renda devido e recolhido no ano-calendário de 2000 ao FINOR, por intermédio da entrega da DIPJ em 29.06.2001. Assim o fez de boa-fé com base no permissivo do art. 409 da Lei n. 9.532/97 vigente à época do respectivo fato gerador (31.12.2000), o qual, reitere-se, facultava à pessoa jurídica realizar a opção no curso do ano-calendário (por meio de DARFs com códigos de recolhimento específicos) ou no ano-calendário subsequente (por meio de declaração em DIPJ).

Com a devida vênia, entendo que é vedado à Administração deixar de reconhecer o direito do Contribuinte que agiu de acordo com as regras vigentes ao tempo do fato gerador do IRPJ, apenas pelo fato de que a faculdade de destinar parte do imposto recolhido a investimentos regionais foi revogada no ano-calendário subsequente. Com efeito, e sob pena de se retirar do ordenamento sua indispensável previsibilidade, adequação e estabilização das expectativas normativas, a edição de norma após o término do exercício retirando o direito de opção de aplicação em incentivos regionais não pode ter aplicação retroativa, mas deve surtir efeitos apenas para fatos geradores ocorridos após sua edição.

Ante o exposto, compreendo que a decisão recorrida merece reforma, eis que o direito à opção pelos incentivos vinculados ao IRPJ do ano-calendário 2000 surgiu juntamente com essa obrigação tributária, ou seja, com a ocorrência do fato gerador do imposto, em 31/12/2000, não podendo ser extinto por legislação superveniente. Assim, tenho como válida a opção exercida com a apresentação da DIPJ 2001, entregue tempestivamente.

Processo nº 10980.011737/2003-76
Acórdão n.º **9101-004.151**

CSRF-T1
Fl. 300

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, com o retorno dos autos à unidade de origem para análise das demais questões relacionadas ao PERC apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Redator Designado

Com o devido respeito ao voto exarado pela i. Conselheira Relatora, apresento o seguinte voto vencedor no sentido de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Explico.

A recorrente pretende que a revogação do incentivo fiscal (FINOR), introduzida pela MP. 2.145/2001, não se aplique à DIPJ do ano-calendário 2000, entregue 29/06/2001, pela aplicação do princípio da irretroatividade da lei. Contudo, isto não é possível, pois com o advento da MP 2.145, de 02 de maio de 2001, o art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167/1991 - que possibilitava às pessoas jurídicas optarem pela aplicação de parcelas do imposto de renda devido no FINOR, FINAM ou FUNRES – foi expressamente revogado pelo disposto no art. 50, inciso XVIII, da referida MP 2.145/2001, restando apenas uma ressalva no inciso XX do mesmo artigo, para pessoas jurídicas que preenchessem os requisitos dispostos no art. 9º, da Lei nº 8.167/91, que não é o caso do contribuinte, como bem fundamentou o acórdão recorrido.

Para que fique claro, analise-se os dispositivos legais em comento; a começar pelo art. 1º, inciso I, da Lei 8.167/1991:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, correspondente ao período-base de 1990, fica restabelecida **a faculdade** da pessoa jurídica optar pela aplicação de parcelas do imposto de renda devido:

I no Fundo de Investimentos do Nordeste (Finor) ou no Fundo de Investimentos da Amazônia (Finam) (Decreto-Lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, art. 11, I, alínea a), bem assim no Fundo de Recuperação Econômica do Espírito Santo (Funres) (Decreto-Lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, art. 11, V);

(Grifos meus)

Ora, é plenamente possível e lógico constatar que a opção era uma faculdade da pessoa jurídica destinar imposto de renda devido, que seria pago para a União, diretamente para um fundo de investimento, à escolha do contribuinte. Por se tratar de uma opção, poderia ser exercida, ou não, pelo contribuinte, na forma da lei e regulamento.

No caso concreto, por ocasião do encerramento do ano-calendário 2000, conclui-se que o contribuinte tinha imposto de renda devido, pois, na apresentação da DIPJ 2001, fez a opção pela destinação desse IR para o FINOR.

A questão é que a opção por destinar esse imposto de renda devido para o FINOR, tinha sido expressamente revogada pela MP 2.145/01 a partir de 02 de maio de 2001, através do art. 50, inciso XVIII. Confira-se:

Art. 50. Ficam revogados:

(...)

XVIII o inciso I do art. 1º da Lei nº 8.167, de 16 de abril de 1991;

(...)

XX o art. 18 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e a alínea "b" do art. 1º do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, ressalvado o direito previsto no art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, para as pessoas que já o tenham exercido, até o final do prazo previsto para a implantação de seus projetos, desde que estejam em situação de regularidade, cumpridos todos os requisitos previstos e os cronogramas aprovados.

(Grifos meus)

Com a devida vênia, a interpretação a ser dada para a legislação fiscal, que traz ao contribuinte um benefício, deve ser feita de maneira estrita aos termos da legislação vigente. Desta forma, se, no momento da opção, em junho/2001, por ocasião da entrega da DIPJ 2001, já não mais existia a própria opção, por revogação expressa do permissivo, não há que se tratar o assunto como direito adquirido, restando ao contribuinte tão somente a opção de pagar o imposto de renda devido, portanto, o entendimento esposado no v. acórdão recorrido.

Acrescento, ademais, que a revogação art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167/91 pelo art. 50, inciso XVIII, da MP 2.145/2001, não interfere no fato gerador do IRPJ de 31.12.2000 e, desta forma, não vislumbro aplicação retroativa de lei ao referido fato gerador. O IRPJ devido pelo contribuinte, referente ao fato gerador consumado em 31.12.2000, foi apurado de acordo com a legislação vigente na época do fato. O que foi alterado restringe-se à não possibilidade de direcionar o pagamento a determinado fundo de investimento.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, mantendo o que foi decidido pelo v. acórdão recorrido, para não reconhecer o direito à recorrente de optar pela destinação de imposto de renda devido ao FINOR depois da revogação expressa do disposto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167/91 pelo art. 50, inciso XVIII, da MP 2.145/2001.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei