



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 13052.000031/2003-58
Recurso nº 153.640 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex.: 2002
Acórdão nº 107-09.418
Sessão de 25 de Junho de 2008
Recorrente CALÇADOS REIFER LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

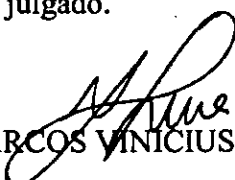
Ano-calendário: 2001

**COMPENSAÇÃO - CRÉDITO INEXISTENTE EM FACE DE
REVOGAÇÃO DE ANTERIOR CONCESSÃO DE
INCENTIVO FISCAL - EFEITOS**

Tendo a Administração Tributária concedido incentivo fiscal ao arrepio da legislação, o que fez nascer direito de crédito ao contribuinte, a posterior revogação do ato concessivo, embora legal, não pode resultar em punição ao administrado que agiu de boa-fé. Afastamento de Multa de Mora e Juros incidentes até a data da revogação do ato concessório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por,
CALÇADOS REIFER LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para não homologar a compensação e excluir a multa de mora e os juros de mora até 4 de julho de 2005 sobre os débitos remanescentes da compensação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente




LUIZ MARTINS VALERO

Relator

Formalizado em: 18 Ago 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero, Jayme Juarez Grotto, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas). Ausentes, justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Lisa Marini Ferreira dos Santos.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela interessada em face do Acórdão DRJ/STM nº 5.509/ 2006, Fls. 414/417.

Passo ao relato da origem e dos desdobramentos do processado.

Em 07/02/2003, a interessada apresentou Declaração de Compensação, na qual pretendia compensar débitos de IRPJ com créditos decorrentes do pagamento do imposto declarado na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2001. De se ressaltar que tal crédito, no entender da contribuinte, resultava de pagamento a maior, uma vez que gozava do benefício fiscal que determinava a redução do imposto por ter instalado unidade industrial em área vinculada à extinta SUDENE.

Vale salientar, para uma melhor visualização do litígio, que o referido benefício foi formalizado pelo Laudo Constitutivo nº 0103/2002, expedido pelo Ministério da Integração Nacional, Fls. 19/22, e pelo Despacho Decisório DRF/SCS, de 13 de janeiro de 2003, Fls. 16/18, proferido no processo nº 13052.000791/2002-84.

Submetida à apreciação da Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Santa Cruz do Sul – RS, a Dcomp não surtiu os efeitos pretendidos pela interessada, uma vez que o direito creditório ali declarado não foi reconhecido pela autoridade apreciadora, sendo a decisão formalizada no Parecer e no Despacho Decisório de Fls. 350/354. Segundo consta nas referidas decisões administrativas, a declaração de compensação não foi homologada tendo em vista que o prazo para fruição do benefício fiscal de redução do imposto teve como termo inicial o ano-calendário de 2002, sendo que os créditos pleiteados foram gerados no ano-calendário de 2001, quando a contribuinte ainda não fazia jus ao aludido beneplácito.

Inconformada com a decisão que não homologou a compensação declarada, da qual tomou conhecimento em 04/07/2005, Fl. 56, a contribuinte protocolizou tempestiva Manifestação de Inconformidade de Fls. 362/392, onde contestou o mencionado Despacho Decisório, em síntese, com os seguintes argumentos:

Inicialmente, apresentou um breve histórico sobre os requisitos que cumpriu para gozar do benefício da redução de IR e decorrentes, salientando que a Declaração de Compensação teve como base o processo administrativo nº 13052.000791/2002-84, que já havia reconhecido o direito ao benefício fiscal (redução do imposto);

Posteriormente, passou a sustentar que a fruição do referido benefício tem como marco inicial o ano-calendário de 2001, uma vez que o Laudo Constitutivo nº 0103/2002, instrumento de definição do marco temporal, atestou que o empreendimento entrou em operação em 2000. Para reforçar sua tese, colacionou julgados proferidos pelo Conselho de Contribuintes;

Asseverou que cumpriu todas as obrigações inerentes ao benefício, iniciando suas atividades em 2000. Neste diapasão, aduziu que não pode ser penalizada pelo atraso na emissão do Laudo Constitutivo, cuja responsabilidade era exclusivamente no Ministério da Integração Nacional, sabidamente órgão vinculado ao Poder Executivo;



Invocando o artigo 178 do Código Tributário Nacional, argumentou que o benefício não pode ser alterado ou restringido pela administração tributária, uma vez que tem prazo certo de duração e foi concedido mediante o cumprimento de condições determinadas. Sobre o assunto, transcreveu a Súmula nº 544 do Egrégio STF, bem como vários julgados proferidos na esfera judicial;

Discorreu sobre os diplomas que regem o processo administrativo, valendo-se de citações de renomados tributaristas, para sustentar que o não reconhecimento do direito creditório resultou de mudança no critério jurídico adotado inicialmente, circunstância que afronta o disposto nos artigos 146 do CTN e 2º da Lei nº 9.784/99;

Fazendo alusão aos termos do artigo 149 do CTN, asseverou que não ocorreu qualquer das hipóteses que autorizariam a reforma da decisão que deferiu o benefício a partir de 2001. Assim, há que ser reconhecida a redução do IR desde o ano-calendário de 2001;

Fulcrada nos §§ 2º e 6º, do artigo 3º, do Decreto nº 4.213/2002, alegou que estava em pleno gozo da redução do imposto, haja vista que a notificação da decisão contrária ao reconhecimento do direito creditório foi recebida em 04/07/2005, ocasião em que ainda era recorrível. Ademais, segundo o mencionado § 6º, a decisão contrária (Despacho Decisório) não pode alcançar a direito à redução do IRPJ vinculado a períodos anteriores, como é o caso do ano-calendário de 2001;

Postulou, evidentemente se referindo a eventual cobrança de acréscimos legais em relação aos débitos afluídos com o indeferimento do pedido de compensação, a aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, que dispõe sobre a exclusão de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário, nos casos em que o sujeito passivo respeitar as normas complementares elencadas no citado dispositivo;

Requeru, por fim, a reforma do guerdado Despacho Decisório com o reconhecimento de seu direito creditório e a conseqüente homologação da compensação declarada.

Apreciada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria – RS, em sessão de 20/04/2006, a manifestação acima sintetizada não obteve êxito, uma vez que o referido Colegiado optou por manter a não homologação da compensação.

Formalizada no Acórdão DRJ/STM nº 5.509/2006, a decisão de 1ª instância foi fundamentada basicamente no § 2º, do artigo 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, dispositivo que determina que o termo inicial do benefício é o ano-calendário da expedição do Laudo Constitutivo. Destarte, como o Laudo Constitutivo apresentado pela defendente foi expedido em 2002, não há que se falar em crédito decorrente de pagamento à maior de imposto no ano-calendário de 2001.

Ainda como fundamento para a decisão, o Colegiado se reportou aos termos do Acórdão DRJ/STM nº 5.508/2006, Fls. 406/413, proferido nos autos do processo nº 13052.000791/2002-84, onde, além do argumento resumido no parágrafo anterior, a autoridade julgadora destacou que inexistia impedimento legal para que qualquer ato seja revisto, desde que respeitado o prazo de cinco anos, consoante mandamento contido no artigo 54 da Lei nº 9.784/99.



Inconformada com o teor amplamente desfavorável contido na decisão de 1ª instância da qual foi cientificada em 30/06/2006, Fl. 419, a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de Fls. 420/457, interposto tempestivamente em 14/07/2006.

Em sua peça recursal, pretende reformar o Acórdão proferido pelo Colegiado *a quo* desfilando as mesmas razões apresentadas na impugnação, razão pela qual entendo desnecessário novo relato.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Disponha a Medida Provisória nº 2.199-14/01, em sua redação original:

Art. 1º Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000 e até 31 de dezembro de 2013, as pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, terão direito à redução de setenta e cinco por cento do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro da exploração.

§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no caput dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, modernização, ampliação ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional, até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da fruição.

§ 2º Na hipótese de expedição de laudo constitutivo após a data referida no § 1º, a fruição do benefício dar-se-á a partir do ano-calendário da expedição do laudo.

(...)

O § 1º da referida Medida Provisória teve sua redação alterada pelo art. 32 da Lei nº 11.196/2005, passando a dispor:

§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no caput deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação.

Tanto pela redação original quanto pela nova redação, o fato é que o empreendimento entrou em operação no ano-calendário de 2000, logo a fruição se daria a partir do ano-calendário de 2001, desde que o laudo fosse expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março de 2001.

Esse prazo para expedição do laudo não é um mero capricho da burocracia. Ele tem sua razão de ser na questão orçamentária. Ora, a concessão de incentivos fiscais afeta sobremaneira a execução do orçamento federal, trata-se de renúncia fiscal que deve estar quantificada na Lei Orçamentária.



O Laudo Constitutivo foi expedido em 19 de setembro de 2002. Assim, não havia como a Receita Federal, órgão encarregado da arrecadação tributária federal, conceder incentivo fiscal que afetasse o orçamento já executado (2001), cuja renúncia fiscal já havia sido quantificada e executada.

Dispõe o Decreto nº 4.213/2002:

(...)

Art. 3º O direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e adicionais não-restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, na área de atuação da extinta SUDENE será reconhecido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, instruído com o laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional.

§ 1º O chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal decidirá sobre o pedido em cento e vinte dias contados da respectiva apresentação do requerimento à repartição fiscal competente.

§ 2º Expirado o prazo indicado no § 1, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecurável, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida.

§ 3º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da requerente, caberá impugnação para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, dentro do prazo de trinta dias, a contar da ciência do despacho denegatório.

§ 4º Torna-se irrecurável, na esfera administrativa, a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que denegar o pedido.

§ 5º Na hipótese do § 4, a repartição competente procederá ao lançamento das importâncias que, até então, tenham sido reduzidas do imposto devido, efetuando-se a cobrança do débito.

§ 6º A cobrança prevista no § 5º não alcançará as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja em pleno gozo da redução de que trata o § 2º.

Não é o caso dos autos, pois o pedido da empresa só foi protocolado em 05.11.2002, tendo sido decidido antes de 05.02.2003, pois em 12/02/2003 o pedido já estava decidido e arquivado.

Embora o § 4º acima disponha sobre instância única para recurso contra indeferimento de pedido de incentivos fiscais, não é o caso dos autos, pois a análise da questão é necessária à vista do Pedido de Compensação e por tratar-se de anulação do ato concessivo anterior.

Quanto aos efeitos da anulação do ato concessivo, dispõe o Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(...)

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(...)

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

(...)

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.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.



§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Dispõe a Súmula 544 do STF

"Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas"

Dispõe a Lei nº 9.784/99:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

(...)

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

(...)

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em



cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

§ 1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento.

§ 2º Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Não há dúvidas de que o ato de concessão de incentivo fiscal para o ano de 2001 foi ilegal e, portanto, deveria, como foi, ser anulado com efeitos retroativos.

Não é o caso de aplicação da Súmula 544 do STF, pois não estamos diante de revogação de benefício por decisão política ou administrativa. Trata-se de revogação imperiosa, pois concedida ao arrepio da Lei.

Pois bem, o contribuinte recolheu o imposto de renda do ano-calendário de 2001, sem fazer uso do incentivo fiscal. O fato de a administração tributária ter, indevidamente, reconhecido a redução do imposto para o ano de 2001, não significa que o contribuinte deveria retificar sua Declaração, pois usufruir de incentivo fiscal é uma faculdade.

Logo não estamos diante de mudança no critério jurídico do lançamento por parte da administração. Quem está pretendendo alterar o seu lançamento por homologação é o próprio sujeito passivo com seu pedido de Restituição/Compensação.

Não obstante, e considerando que o administrado sempre espera que a administração pública edite seus atos de boa-fé, quando de boa-fé ele agiu, como no presente caso, é preciso analisar a aplicação dos dispositivos da legislação tributária, acima transcritos, que o protegem em ocorrências da espécie.

É o caso de aplicação, por analogia, do art. 155 do CTN, combinado com o art. 100 do mesmo Código. É verdade que não se trata de exigência de tributos com penalidade, mas é inegável que ao retificar sua Declaração de 2001 o contribuinte, agindo amparado por ato administrativo, apurou créditos que compensou com débitos posteriores.

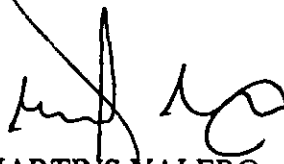
Portanto, eliminado o crédito por força da revisão e revogação do ato administrativo, remanescem os débitos que haviam sido extintos sob condição resolutória da homologação da compensação declarada. A cobrança desses débitos deve ser feita sem imposição de multa de mora que tem natureza punitiva, consoante pacífica jurisprudência deste Colegiado.

Quanto aos juros de mora, estes devem incidir sobre os débitos cuja compensação não foi homologada, apenas a partir da data da apresentação da Manifestação de Inconformidade contra o indeferimento da compensação. É que, até então, o contribuinte, de boa-fé, julgava ter direito aos créditos em decorrência de ato da própria administração tributária.



Face ao exposto, voto por se DAR provimento PARCIAL ao recurso para não homologar a compensação e excluir a multa de mora e os juros de mora até 4 de julho de 2005 sobre os débitos remanescentes da compensação.

Sala das Sessões - DF, em 25 de junho de 2008.



LUIZ MARTINS VALERO