



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13433.001150/2009-39
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.072 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 1 de setembro de 2020
Recorrente REFIMOSAL REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003, 2005, 2006

ISENÇÃO RECONHECIDA PELA SUDENE.

Enquanto não sobrevier o pronunciamento de sua nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por REFIMOSAL REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1803-002.310, na sessão de 26 de agosto de 2014, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2005, 2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA

O *dies a quo* da decadência dos tributos sujeitos à homologação, quando o pagamento não for antecipado, será regido pelo art. 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, indubitavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributo sujeitos a lançamento por homologação.

DA LEGITIMIDADE DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Quando o recorrente não apresenta elementos que fundamente a sua pretensão, imperiosa se faz a aplicação da lei, sem maiores digressões.

A fruição de isenção condicionada dependa do objetivo preenchimento dos requisitos legais. Inexistindo prova do cumprimento do ônus legal, o improvimento do recurso é medida que se impõe.

O litígio decorreu de lançamento de IRPJ apurado nos anos-calendário 2003, 2005 e 2006 a partir da constatação de excesso de redução na alíquota aplicável. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a impugnação (e-fls. 140/148). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 178/185).

Cientificada em 17/10/2014 (e-fls. 199/200), a Contribuinte interpôs recurso especial em 21/10/2014 (e-fls. 202/233) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 263/266, confirmado em reexame (e-fls. 267/268) do qual se extrai:

Cientificada em 17/10/2014, a recorrente interpôs recurso especial em 21/10/2014, alegando divergência jurisprudencial da decisão proferida que manteve a exigência de IRPJ por entender que a empresa não faz juz a sua isenção integral, uma vez que o benefício fiscal teria sido requerido intempestivamente junto à Sudene, a despeito desse órgão ter deferido o benefício com data retroativa ao ano de 1.997.

A recorrente argumenta que a decisão diverge da jurisprudência administrativa sob dois aspectos: i) quanto a possibilidade da Sudene reconhecer o benefício com data retroativa e, ii) quanto a impossibilidade da Receita Federal deixar de reconhecer o ato emitido pela Sudene que é quem detém a competência legal para avaliar e reconhecer o benefício fiscal. A recorrente indicou os paradigmas das divergências que serão descritos e examinados adiante.

Posto isso, passo à análise dos pressupostos recursais, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Ricarf, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009 e, no que couber, nas disposições do art. 67 do Anexo II, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Ricarf, nos termos do art. 5º da referida portaria.

O recurso especial atende aos pressupostos de tempestividade e legitimidade, tendo a matéria recorrida sido devidamente prequestionada.

Passo a apreciar a admissibilidade do recurso quanto ao primeiro aspecto.

A recorrente argumenta que a decisão diverge da jurisprudência administrativa quanto à possibilidade da Sudene reconhecer o benefício com data retroativa.

[...]

Assim, entendo que sendo distintas as situações examinadas, não restou caracterizada a divergência jurisprudencial alegada sob o primeiro aspecto.

Passo a examinar o segundo aspecto do recurso.

Neste ponto, a recorrente alega que a jurisprudência por ela indicada diverge do acórdão recorrido ao entender que a concessão do benefício fiscal por parte do órgão responsável (Sudene) não pode ser desconsiderada pelo Fisco enquanto não sobrevier pronunciamento sobre sua nulidade.

A recorrente aponta os paradigmas abaixo descritos, que possuem as seguintes ementas quanto à matéria:

Acórdão nº 101-96.664 - 17/04/2008 - 1ª Câmara/1º CC

IRPJ - BENEFÍCIOS FISCAIS - ISENÇÃO RECONHECIDA PELA SUDENE- Enquanto não sobrevier o pronunciamento de sua nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos.

Acórdão nº 108-07.389 - 14/05/2003 - 8ª Câmara/1º CC

IRPJ - RENÚNCIA FISCAL - ISENÇÃO - INCENTIVOS FISCAIS — PORTARIA SUDENE - IMPOSSIBILIDADE DE SER DESCONSIDERADA PELO FISCO - O direito á isenção do Imposto de renda será reconhecido pela SUDENE, através de Portaria do Superintendente, a qual conterà os elementos determinados na Lei nº 5.508/68, artigo 37 e Decreto nº 64.214/69, artigo 8º, caput. Esta Portaria configura o laudo constitutivo de que trata o Decreto-lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977, da qual a SUDENE encaminhará cópia aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, no prazo de 30 dias (Lei nº 5.508/68, artigo 37). Como o Poder Tributante delegou a outro membro da federação a competência para realizar políticas de incentivos ao desenvolvimento regional, através de incentivos fiscais, observará, formalmente, a discordância quanto á concessão. Não havendo qualquer pronunciamento da autoridade jurisdicionante, reconhecida se encontra o direito do sujeito passivo a isenção (artigo 8º, parágrafo 2º e 3º do Decreto 64.214/1969). Na atividade exercida pelo sujeito passivo, a montagem de perfis e estruturas metálicas se constitui em uma das fases do processo produtivo, conforme Catálogo de Produtos e Serviços Industriais e Matérias Primas do IBGE, complementado pela Resolução nº R. PR/054/94. Atualmente o CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal, oficializada pela Resolução 01/98 de 25/06/98 (que inclui a atividade de montagem de estruturas e esquadrias metálicas como subclasse da atividade de fabricação).

A ementa do acórdão recorrido já foi transcrita acima. Para maior clareza da análise, transcrevo abaixo excertos do voto condutor sobre a matéria recorrida, *verbis*:

Argumenta a recorrente que o crédito constituído é nulo em virtude da inobservância do incentivo fiscal regional, portanto, ele faz jus “ao benefício da isenção total do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e adicionais não-restituíveis.”

No que tange a insurgência da Recorrente, entendo que melhor sorte não lhe acompanha, uma vez que, trata-se de matéria clara de aplicação de datas contidas em lei.

Conforme bem colocou o acórdão guerreado, o recorrente protocolizou a sua solicitação na SUDENE em 04/02/2000, e, nos termos do art. 3º, da Lei 9.532/97, o prazo limite para apresentação de solicitação do benefício foi 14/11/1997. Portanto, mesmo tendo apresentado solicitação, ela aconteceu de forma intempestiva, retirando o recorrente a possibilidade de pleitear o benefício fiscal.

Examinandos os acórdãos paradigma e recorrido entendo que tratam de situações similares, com soluções distintas.

Os acórdãos paradigmas, especialmente o primeiro, trazem entendimento de que não pode o Fisco desconsiderar o ato administrativo expedido pela Sudene que reconhece o benefício fiscal, ainda que entenda que o mesmo desborde do texto legal, enquanto tal

ato não seja declarado inválido ou nulo pelo próprio emitente ou outro órgão que exerça tal controle.

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu que está correto o procedimento do Fisco ao desconsiderar o ato administrativo expedido pela Sudene, uma vez que o benefício fiscal foi requerido pela interessada depois de esgotado o prazo limite previsto em lei.

Neste diapasão, entendo que restou caracterizada a divergência, devendo ser admitido o recurso neste aspecto.

Por todo o exposto, opino no sentido de dar seguimento parcial ao recurso, admitindo-o apenas quanto ao segundo aspecto ventilado.

Aduz a contribuinte, na parte admitida de seu recurso especial, que *está amparada pelo incentivo de isenção total do IRPJ nos anos-calendário 1997 a 2006 conforme ato declaratório da SUDENE de sua modernização anterior à Lei nº 9.532/97 que, por ter sido expedido em 2000, retroagiu a 1997, sendo-lhe inaplicável a substituição pelo benefício de redução concedido aos empreendimentos que se instalassem, ampliassem ou diversificassem a partir de 1998.*

Depois de demonstrar a primeira divergência, a Contribuinte se reporta ao paradigma nº 101-96.664 para defender o entendimento de que *uma vez reconhecido o benefício fiscal pela SUDENE, órgão com competência legal para fazê-lo, cabe a Secretaria da Receita Federal observá-lo, tendo em vista a presunção de legitimidade do ato administrativo.* No mesmo sentido seria o acórdão nº 108-07.399, do qual consta *que o Decreto nº 64.214/69 não tratou de prazo para resposta à Portaria concessiva de isenção, configurando uma delegação plena de competência.* Entende, assim, que *reconhecido o direito à isenção do IRPJ e adicionais não restituíveis pela SUDENE, através da Portaria da SUDENE, essa deve ser respeitada.*

Observa que *isso não foi observado pela Receita Federal, porque a Recorrente à época fazia jus à isenção garantida pela Portaria SUDENE/DAI/ITE nº 0168/2000 com base do Decreto-lei nº 64.214/69 com início em 1997 até 2006.*

Pede, assim, que seu pedido seja acolhido e reapreciadas suas razões expostas em recurso voluntário, com a consequente anulação do auto de infração pelos motivos ali delineados.

Os autos foram remetidos à PGFN em 07/04/2016 (e-fls. 269), e retornaram em 16/04/2016 com contrarrazões (e-fls. 270/277) nas quais a PGFN observa que a Contribuinte apenas *protocolizou a sua solicitação na SUDENE em 04/02/2000, e, nos termos do art. 3º, da Lei 9.532/97, o prazo limite para apresentação de solicitação do benefício foi 14/11/1997.* E complementa:

Outrossim, não há que se cogitar em aplicação do previsto na Medida Provisória nº 2.199-14/2001, ao argumento de que a redução do IRPJ para fins de modernização total é de 75% pelo prazo de 10 anos, e não gradativa.

O § 6º do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/01, determina que continuará a prevalecer a disciplina introduzida pelo caput do art. 3º da Lei nº 9.532/97, para os pleitos aprovados ou protocolizados no órgão competente, no caso a extinta SUDENE, até 24/08/2000.

Como já exposto, a recorrente protocolou sua solicitação na SUDENE em 04/02/2000, data esta anterior à data expressa na Medida Provisória (24/08/2000), não se beneficiando, pois, da redução do IRPJ no percentual de 75%. Mas, sim, continuando o benefício a que tem direito a ser disciplinado pelo art. 3º da Lei nº 9.532/97, ou seja, de percentuais de redução escalonados de acordo com os anos calendário previstos nos seus incisos.

Invoca as razões de decidir do acórdão recorrido e requer que seja negado provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Após ciência à Contribuinte da admissibilidade parcial de seu recurso especial (e-fl. 282), os autos retornaram a este Conselho.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O ponto central do questão submetida a este Colegiado pode ser traduzido nos termos da defesa apresentada pela Contribuinte desde sua impugnação:

No dia 29.04.1994, foi editada a Lei n.º 8.874 prorrogando os incentivos para as empresas que se MODERNIZASSEM TOTALMENTE na região da SUDENE até o ano de 2000.

Isto quer dizer que, a citada Lei, assegurou a ISENÇÃO TOTAL, a título oneroso, do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e adicionais não restituíveis para aqueles empreendimentos que se modernizassem na região da SUDENE até 31/dezembro/2000.

Noutros dizeres, uma ISENÇÃO concedida por prazo certo e a título oneroso, com arrimo no art. 1º da Lei n.º 8.874/94, não poderia ser revogada pela Lei n.º 9.532/97, posto que tal Lei só é aplicável aos empreendimentos posteriores a sua edição, o que não é o caso da Impugnante, posto que já tinha sofrido a modernização total antes da sua edição, conforme Portaria/SUDENE/DAI/ITE nº 0168/2000, que assume feição de ATO ADMINISTRATIVO DECLARATÓRIO.

Repita-se, apesar de a Portaria ter sido emitida no ano 2000, os seus efeitos retroagiram para 1997, haja vista o nítido caráter declaratório das Portarias da SUDENE.

O acórdão recorrido, porém, manteve o entendimento assim expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância:

O Ofício SUDENE nº 844/2009 informa, ainda, que o reconhecimento da isenção baseou-se na comprovação apresentada pela empresa de que o respectivo empreendimento fora modernizado anteriormente a 31/12/1997, na vigência, portanto, da legislação anterior à Lei nº 9.532/97.

Todavia, o art. 3º da Lei nº 9.532/97 determinou que os benefícios fiscais de isenção, de que tratava o art. 13 da Lei nº 4.239/63 para os projetos de instalação, modernização, ampliação ou diversificação, aprovados pelo órgão competente, a partir de 1º de janeiro de 1998, passaram a ser de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis, observados os percentuais discriminados em seus incisos. Transcreve-se o dispositivo legal, Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, em seu art. 3º, *caput* e § 1º, *in verbis*:

[...]

Merece destaque o § 1º desse art. 3º da Lei nº 9.532/97, *in verbis*:

§ 1º O disposto no caput não se aplica a projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, no órgão competente, para os quais prevalece o benefício de isenção até o término do prazo de concessão do benefício.

A norma jurídica transcrita determina que a alteração dos benefícios de isenção para redução, prevista no caput do art. 3º, não se aplicaria aos projetos aprovados ou protocolizados até 14/11/1997.

Como a Impugnante protocolou sua solicitação na extinta SUDENE na data de 04/02/2000, data bem posterior à data limite de 14/11/1997, verifica-se que seus benefícios fiscais passaram a ser de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis nos percentuais estabelecidos nos incisos do art. 3º da Lei nº 9.532/97, e não mais de isenção.

A Impugnante alegou que, caso não fizesse jus ao benefício da isenção total, o Auto de Infração continuaria nulo, haja vista não ter considerado que a Medida Provisória nº 2.199-14/2001 considerou que a redução do IRPJ para fins de modernização total é de 75% pelo prazo de 10 anos, e não a redução gradativa.

A Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, determinou o seguinte:

[...]

Verifica-se que também neste caso, não são cabíveis as alegações da Impugnante. O § 6º do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001, determina que continuará a prevalecer a disciplina introduzida pelo caput do art. 3º da Lei nº 9.532/97, para os pleitos aprovados ou protocolizados no órgão competente, no caso a extinta SUDENE, até 24/08/2000.

Neste caso, **a Impugnante protocolou sua solicitação na extinta SUDENE na data de 04/02/2000, data esta anterior à data prevista de 24/08/2000**, não podendo se beneficiar da redução do IRPJ no percentual de 75%, continuando a ser regulado o benefício a que tem direito pelo art. 3º da Lei nº 9.532/97, ou seja, de percentuais de redução escalonados de acordo com os anos calendário previstos nos seus incisos.

O estipulado no § 7º do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001, também não se aplica ao caso em análise, pois não há prova nos autos de ter sido pleiteado a redução ali prevista. Para tais casos, deve o interessado formular novo pleito ao órgão competente comprovando o atendimento das novas condições exigidas para o gozo do favor fiscal e, após essa comprovação, requerer o reconhecimento do direito perante a Receita Federal. Nesse sentido, assim dispõe a Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002.

Assim, prevaleceu o entendimento de que a Contribuinte não teria direito ao benefício pretendido porque apresentou sua solicitação à SUDENE, já extinta, depois do prazo previsto no art. 3º da Lei nº 9.532/97 (no caso, em 04/02/2000) e antes do marco previsto no art. 1º, §7º da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, fixado como a partir de 24/08/2000.

Releva notar, neste contexto, que o paradigma nº 101-96.664 tratou apenas da primeira tese defendida pela Contribuinte, calcada em seu direito ao benefício de isenção e consequente inaplicabilidade do art. 3º da Lei nº 9.532/97. Nada constou, ali, acerca dos demais atos legais invocados, mormente porque a 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes reconheceu ao sujeito passivo o direito pleiteado apesar dos atos editados pela SUDENE em face de requerimentos protocolizados depois de 14/11/1997. A Câmara, assim, acompanhou o entendimento firmado no voto condutor do paradigma nos seguintes termos:

A legislação relativa a Isenção ou Redução do Imposto como Incentivo ao Desenvolvimento Regional, para empresas instaladas na área da SUDENE encontra-se consolidada nos artigos 546 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99).

O art. 546 trata de novos empreendimentos, dispondo, no *caput*, sobre a isenção para projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, e no § 4º, sobre a redução para os projetos aprovados a partir de 1º de janeiro de 1998.

O art. 547 trata de projetos de ampliação, modernização e diversificação dispondo, no *capta*, sobre a isenção para projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, e no § 6º, sobre a redução para os projetos aprovados a partir de 1º de janeiro de 1998.

Para todos esses benefícios, o art. 550 prevê que o reconhecimento compete à SUDENE.

Assim, não me parece apropriado concluir que a isenção não prevalece porque a autoridade que a reconheceu não tinha competência para fazê-lo. De fato, a empresa solicitou o reconhecimento de benefício fiscal a quem tinha a competência legal para examiná-lo. Cabia à SUDENE, ao analisá-lo, se entendesse que a empresa não fazia jus à isenção por ter protocolizado o pedido depois do termo legal, indeferi-la, ou indeferir a isenção e conceder a redução. Ou seja, o ato pode padecer de ilegalidade, mas não de nulidade por incompetência da autoridade.

Insta analisar a validade do ato (no caso, dos atos administrativos que reconheceram a isenção).

Por ser ato vinculado, a validade do ato administrativo está condicionada a que ele tenha sido praticado dentro dos ditames da lei. No caso, conforme identificou a fiscalização, tal não ocorreu, e o ato é inválido.

Todavia, é preciso definir se a Secretaria da Receita Federal pode desconsiderar o reconhecimento levado a efeito pela SUDENE. Isso porque, conforme ensina Hely Lopes Meirelles¹ os atos administrativos nascem com a *presunção de legitimidade*, que "autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que argüidos de vícios ou defeitos que os levam à invalidade. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos".

Tratando-se de ato inválido por ilegal, de acordo com a doutrina clássica, deve ele ser anulado por dever de ofício ou por provocação do interessado, pela própria administração (no exercício do controle interno) ou pelo Poder Judiciário, operando-se os efeitos da anulação *ex tunc*.

Mas o controle interno da administração normalmente é exercido por fiscalização hierárquica, supervisão ministerial e recursos administrativos, e em nenhum desses meios de controle se insere a Secretaria da Receita Federal em relação aos atos praticados pela SUDENE.

Assim, tendo em vista a presunção de legitimidade do ato administrativo, que obriga a Secretaria da Receita Federal a observá-lo enquanto não pronunciada sua nulidade, voto pelo provimento do recurso.

Sob esta ótica, a Contribuinte teria direito à isenção total porque a SUDENE assim lhe reconheceu nos termos do Ofício SUDENE nº 844/2009, que reporta a Portaria DAI/ITE nº 0168/2000 e o cumprimento das *condições necessárias para o gozo da isenção do imposto de renda, previsto no artigo 13 da Lei nº 4.239, de 27.06.63 e as modificações do art. 3º da Lei nº 9.532/97, pelo prazo de 10 (dez) anos, referente à atividade de beneficiamento do sal com capacidade de 190.000 t/ano, e cujo prazo de fruição desse incentivo expirou no ano-calendário de 2006*.

Assim, resta demonstrado o dissídio jurisprudencial em face deste paradigma.

Já no paradigma nº 108-07.399 não houve qualquer discussão acerca da tardia solicitação dirigida à SUDENE. Frente a discussão acerca das atividades que estariam alcançadas pelo ato concessório, a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acompanha o voto condutor do julgado que, inicialmente pondera a necessária observância à manifestação do órgão que detém competência para conceder isenções na hipótese específica para, na sequência, enfrentar a dúvida acerca do alcance do ato em debate. Veja-se:

¹ Direito Administrativo Brasileiro, 18ª edição, São Paulo, Molheiras, 1994, pág. 141

Discordo da conclusão exarada pelo juízo de primeiro grau, porque o Poder Tributante realizou uma renúncia fiscal expressa, ao transferir à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, a competência para conceder isenções do imposto e adicionais não restituíveis, visando o implemento de políticas públicas de desenvolvimento setorial, no caso, na região Nordeste.

A finalidade desta Autarquia era acompanhar a instalação e funcionamento de projetos industriais e agrícolas, previamente autorizados, com finalidade de fomentar o desenvolvimento da Região, notadamente a criação e manutenção de empregos. O instrumento concessivo era a Portaria do Superintendente do órgão e neste caso, transcrevo o documento de folhas 38 assim vazado:

[...]

A dúvida posta pelo autuante e julgadores de primeiro grau seria quanto à atividade realizada não representar receitas albergadas na Portaria concessiva do benefício fiscal, pois a montagem seria um serviço apartado do processo industrial. Também discordo desta conclusão, mais ainda, pelo tipo de produto industrializado pela recorrente, perfis e laminados que só se transformam em "estrutura" e/ou esquadrias metálicas a partir da montagem desses perfis. Na fabricação dessas estruturas e esquadrias a montagem representa um serviço intrínseco ao processo industrial.

Consulta realizada à INVENTARIANTE EXTRAJUDICIAL DA EXTINTA SUDENE, inserta às fls. 246, assim definiu:

[...]

Por todos esses fatos entendo não ser possível excluir a atividade de montagem daquela constante da Portaria antes transcrita.

A base legal para concessão da isenção do imposto de renda foi o Decreto 64.214, que regulamentou a Lei 5508/1968. A SUDENE consolidou as normas sobre a matéria, na Portaria 855/94 que assim versou:

[...]

No Decreto 64.214/69, só há menção expressa ao pronunciamento da Receita Federal quanto ao prazo impugnatório dessas concessões, nos parágrafos 2º 3º e 4º do artigo 7º que diz respeito ao reconhecimento do direito ao gozo do benefício de redução do imposto de renda, contidos nos artigos 1º e 3º deste decreto. Não tratou de prazo para resposta à Portaria Concessiva de Isenção, o que faz supor uma delegação plena de competência.

Neste sentido em outra ocasião, decidindo sobre matéria semelhante assim me pronunciei:

ÁREA DA SUDENE — COMPROVAÇÃO - Provado o acerto nos cálculos do lucro da exploração e a correta aplicação dos percentuais da proporção das receitas incentivadas, quando, frente a SUDENE o implemento da condição resolutória da Portaria concessiva for atestado, chancela-se o procedimento. Acórdão nº: 108- 06.312 de 05 de dezembro de 2000.

[...]

Nestes termos, a discussão acerca da competência da SUDENE se dá sem qualquer referência temporal, inviabilizando inferências acerca do posicionamento desse Colegiado frente aos marcos da legislação em debate nestes autos.

Referido paradigma, portanto, não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial.

Por tais razões, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO com base no paradigma nº 101-96.664.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

O dissídio jurisprudencial, como demonstrado no exame do conhecimento, prende-se a definir se o sujeito passivo faz jus à isenção na forma reconhecida pela SUDENE, ou se deve submeter-se aos limites fixados pela Lei n.º 9.532/97 porque o requerimento dirigido à SUDENE foi apresentado depois de 14/11/1997. Para maior clareza, transcreve-se o inteiro teor do Ofício SUDENE n.º 844/2009 dirigido à autoridade fiscal e juntado às e-fls. 7/9:

Cumprimentando Vossa Senhoria, fazemos referência ao ofício supramencionado, no qual estão solicitadas informações sobre o benefício de isenção do imposto de renda reconhecido à empresa REFIMOSAL REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA CNPJ 09.400.227/0001-07.

2. Sobre o assunto, temos a prestar a Vossa Senhoria as seguintes informações:

3. De acordo com a Portaria DAI/ITE n.º 0168/2000 de 13/10/2000(cópia em anexo), a extinta SUDENE, reconheceu que a empresa REFIMOSAL REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA, conforme solicitação protocolada na extinta SUDENE, sob o n.º 03040.000273/00-12, de 04/02/2000, satisfaz à época às condições necessárias para o gozo da isenção do imposto de renda, previsto no artigo 13 da Lei n.º 4.239, de 27.06.63, e as modificações do art. 3º da Lei 9.532/97, pelo prazo de 10(dez)anos, referente à atividade de beneficiamento do sal com capacidade de 190.000 t/ano, e cujo prazo de fruição desse incentivo expirou no ano-calendário de 2006.

4. Informamos-lhe ainda que, o reconhecimento da isenção concedida pela Portaria acima citada, baseou-se na comprovação apresentada por essa empresa, de que o respectivo empreendimento fora modernizado anteriormente a 31 de dezembro de 1997, na vigência, portanto, da legislação anterior à Lei n.º 9.532, de 10.12.97.

5. Essa decisão se baseou no art. I., inciso II, da Medida Provisória n.º 1.614-13, de 11 de dezembro de 1997 (DOU de 12.12.97), com a correção da Errata publicada no DOU de 31.12.97, que prorrogou até 31 de dezembro de 1997, o prazo fixado para implantação, ampliação, modernização e diversificação dos empreendimentos industriais e agrícolas, na área de atuação da SUDENE, para fins de isenção do imposto de renda de que trata o art. 13 da Lei n.º 4.239, de 1963, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei n.º 1.564, de 1977.

6. Vale lembrar que o texto do dispositivo acima referido foi repetido literalmente quando das reedições seguintes da referida Medida Provisória, tendo sido acrescido um parágrafo único na reedição de n.º 14, de 08 de janeiro de 1998, que se reporta aos arts. 2º a 4.º da Lei n.º 9.532, de 10.12.97, a serem observados a partir de 01 de janeiro de 1998.

7. Assim, poderão fazer jus à Isenção do Imposto de Renda, na forma prevista pela legislação anterior à Lei n.º 9.532/97, os empreendimentos industriais e agrícolas que:

a) tenham sido efetivamente implantados ou instalados, ampliados, modernizados e diversificados até 31 de dezembro de 1997, independentemente da data de apresentação do pleito ou de sua aprovação pela SUDENE;

b) tenham tido seus respectivos projetos aprovados até 14 de novembro de 1997;

c) tenham tido seus respectivos projetos protocolizados na SUDENE até 14 de novembro de 1997.

8. Por sua vez, os empreendimentos que vierem a serem implantados a partir de 01 de janeiro de 1998, salvo os que tiveram seus respectivos projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, farão jus à redução, observados os percentuais e prazos de implantação estabelecidos no art. 3º incisos I a III, da referida Lei n.º 9.532, de 1997.

9 Sendo que, o direito a redução do imposto de renda será reconhecido pela SUDENE, por prazo certo, e em função do atendimento à condição de instalar, modernizar, ampliar ou diversificar empreendimento considerado prioritários para o desenvolvimento do Nordeste. E cujo prazo de fruição começará a contar do "exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação".

10. Informamos ainda que, esse incentivo sofreu nova transformação com a edição da Medida Provisória de nº 2058, de 23 de agosto de 2000 (atualmente reeditada como MP nº 2199-14, de 24.08.2001), alterando estes incentivos da seguinte forma:

Com relação à redução de 75% do imposto de renda

"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 da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da 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, pela SUDAM ou pela SUDENE, 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 parágrafo anterior, a fruição do benefício dar-se-á a partir do ano-calendário da expedição do laudo.

§ 3º O prazo de fruição do benefício fiscal é igual ao período compreendido entre o ano de início de fruição e 31 de dezembro de 2013, não podendo exceder a dez anos.

11. Por sua vez, de acordo com as alterações introduzidas pelo art. 32 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, o prazo de fruição do benefício passou a ser definido da seguinte forma:

§ 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.

.....
§ 3º O prazo de fruição do benefício fiscal será de 10 (dez) anos, contado a partir do ano-calendário de início de sua fruição.

12. Informamos ainda, que a empresa em questão apresentou durante o período de vigência desse incentivo, a documentação referente ao cumprimento das disposições constantes do art. 9º do Decreto 64.214/69, obrigação esta citada no item II da Portaria referendada objeto dessa concessão(em anexo).

13. Certos do pleno atendimento, esta Autarquia coloca-se à disposição dessa Delegacia para esclarecimentos adicionais, caso sejam necessários.

A mencionada Portaria DAI/ITE nº 0168/2000 está juntada às e-fls. 30/31, entre outros atos editados com finalidade semelhante, anteriores e posteriores. Consta do referido ato:

O Diretor da Diretoria de Administração de Incentivos da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, no uso das atribuições que lhe foram delegadas pela Portaria DRH nº 425-A, de 22 de setembro de 1987, do Senhor Superintendente.

Considerando o disposto na Resolução nº 6.596, de 29 de fevereiro de 1972, do Conselho Deliberativo da SUDENE, e o que consta do Processo nº F0.0576/88-0.

R E S O L V E

I - Reconhecer, observados os dados a seguir transcritos, em favor da empresa REFIMOSAL-REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA LTDA o direito à isenção do Imposto de Renda incidente sobre o lucro da exploração da atividade adiante especificada, de conformidade com a legislação em vigor.)

Empresa - REFIMOSAL-REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA LTDA

CNPJ - 09.400.227/0001-07

Sede – MOSSORÓ

Estado: RIO GRANDE DO NORTE

Un. Prod. – MOSSORÓ

Estado: RIO GRANDE DO NORTE

Atividade Objeto da Isenção - Beneficiamento de sal

Ano de entrada em operação do Empreendimento - 1997

Prazo de isenção - 10 anos

Início do Prazo - Ano calendário de 1997

Término do Prazo - Ano calendário de 2006

Natureza do Empreendimento - Industrial - Produtos Alimentares - Artigo 5., Inciso IV, Grupo 01 do Decreto nº 64.214/69

Tipo do Projeto - MODERNIZAÇÃO TOTAL

Capacidade Instalada Atual - 190.000 t/ano

Capacidade Instalada Incentivada - 190.000 t/ano

Equivalência percentual da modernização - 100,0%

II - Fica a Empresa acima referida obrigada ao cumprimento das disposições constantes do art. 9º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, com as modificações posteriores, enquanto perdurar o prazo da isenção ora reconhecida.

III - A Empresa se responsabilizará, sob as penas da Lei, pela veracidade das informações apresentadas. A SUDENE se reserva o direito de, a qualquer momento, efetuar fiscalizações in loco, a fim de verificar o cumprimento da legislação em vigor, bem como a fidelidade e procedência de todos os documentos apresentados.

IV - Esta Portaria configura o laudo constitutivo de que trata o Decreto-lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977.

Dê-se ciência e cumpra-se.

Recife, 3 de outubro de 2000.

Recentemente² este Colegiado se manifestou acerca da eficácia de laudos constitutivos que se prestaram a subsidiar o reconhecimento do direito pela Receita Federal na forma do art. 3º do Decreto nº 4.213/2002, mas foram posteriormente cancelados pelo Ministério da Integração Social por falta de amparo legal, e suscitaram discussão decidida mais à frente, de forma irrecorrível, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Naquela ocasião, porém, nada foi discutido acerca dos efeitos de ato editado pela SUDENE depois de sua extinção, mas apenas analisada a extensão do direito antes conferido ao sujeito passivo em razão das

² Acórdão nº 9101-004.387, proferido na sessão de 11 de setembro de 2019, com a participação dos Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente), divergindo a Conselheira Andrea Duek Simantob.

disposições específicas do Decreto nº 4.213/2002, que veio definir o procedimento para *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*, já na vigência da Medida Provisória nº 2.199-14/2001.

Aqui cumpre definir a eficácia de ato editado pela extinta SUDENE em 03/10/2000, a partir de requerimento que lhe foi dirigido em 04/02/2000, e que reconheceu à Contribuinte direito a isenção entre os anos de 1997 e 2006, dada a entrada em operação em 1997 de empreendimento com natureza prevista no art. 5º, inciso IV, Grupo 01 do Decreto nº 64.214/69.

Dispõe a Lei nº 4.239/63:

Art. 13. Os empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem, nas áreas de atuação da SUDAM ou da SUDENE, até o exercício de 1982, inclusive, ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre seus resultados operacionais, pelo prazo de 10 anos, a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação ou, quando for o caso, ao ano em que o projeto de modernização, ampliação ou diversificação entrar em operação, segundo laudo constitutivo expedido pela SUDAM ou SUDENE. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.564, de 1977)

§ 1º - Os projetos de modernização, ampliação ou diversificação somente poderão ser contemplados com a isenção prevista neste artigo quando acarretarem, pelo menos, 50% (cinquenta por cento) de aumento da capacidade instalada do respectivo empreendimento. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.564, de 1977)

§ 2º - Nas hipóteses previstas no parágrafo anterior, as Secretarias Executivas da SUDAM ou da SUDENE expedirão laudo técnico atestando a equivalência percentual do acréscimo da capacidade instalada. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.564, de 1977)

§ 3º - A isenção concedida para projetos de modernização, ampliação ou diversificação não atribui ou amplia benefícios a resultados correspondentes à produção anterior. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.564, de 1977)

§ 4º - Os empreendimentos que tenham parte de seus resultados beneficiada pelo disposto neste artigo considerarão como lucros isentos o mesmo percentual dos lucros totais que corresponda à relação entre as receitas operacionais da produção beneficiada e a receita total do empreendimento. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.564, de 1977)

Contudo, a Lei nº 9.532/97, fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.602/97, alterou os benefícios fiscais aplicáveis a projetos aprovados a partir de 01/01/1998, nos seguintes termos:

Art. 3º Os benefícios fiscais de isenção, de que tratam o art. 13 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, o art. 23 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, com a redação do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977, e o inciso VIII do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, para os projetos de instalação, modernização, ampliação ou diversificação, aprovados pelo órgão competente, a partir de 1º de janeiro de 1998, observadas as demais normas em vigor, aplicáveis à matéria, passam a ser de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis, observados os seguintes percentuais:

I - 75% (setenta e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - 50% (cinquenta por cento), a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

§ 1º O disposto no *caput* não se aplica a projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, no órgão competente, para os quais prevalece o benefício de isenção até o término do prazo de concessão do benefício.

§ 2º Os benefícios fiscais de redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis, de que tratam o art. 14 da Lei nº 4.239, de 1963, e o art. 22 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, observadas as demais normas em vigor, aplicáveis à matéria, passam a ser calculados segundo os seguintes percentuais:

I - 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco décimos por cento), a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - 12,5% (doze inteiros e cinco décimos por cento), a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

§ 3º Ficam extintos, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, os benefícios fiscais de que trata este artigo.

Nos termos do § 1º do § 3º acima transcrito, os *projetos aprovados ou protocolizados até 14 de novembro de 1997, no órgão competente*, permaneceriam favorecidos com o *benefício de isenção até o término do prazo de concessão do benefício*. O ato concessório em debate, editado em 03/10/2000, reconheceu o benefício de isenção total a um empreendimento que entrou em operação em 1997. Na medida em que a aprovação se deu depois de 14/11/97, a autoridade fiscal defende que o projeto em questão deveria ter sido protocolizado até 14/11/97, ao passo que o Ofício SUDENE nº 844/2009 indica que o reconhecimento citado se deu *conforme solicitação protocolada na extinta SUDENE sob o nº 03040.000273/00-12, de 04/02/2000*.

Para assim proceder, o Ofício em questão justifica o reconhecimento da isenção em face da *comprovação apresentada por essa empresa, de que o respectivo empreendimento fora modernizado anteriormente a 31 de dezembro de 1997, na vigência, portanto, da legislação anterior à Lei nº 9.532, de 10.12.97*. Observa que a Medida Provisória nº 1.614-13/97 prorrogou até 31 de dezembro de 1997, o prazo fixado para modernização de tais empreendimentos, e invoca sua redação na reedição nº 14, *que se reporta aos arts. 2º a 4º da Lei nº 9.532, de 10.12.97, a serem observados a partir de 01 de janeiro de 1998*. Veja-se o que dispôs referido artigo, publicado em 08/01/1998:

Art. 1º Ficam prorrogados até 31 de dezembro de 1997:

I - os seguintes incentivos fiscais ao desenvolvimento regional:

a) a dedução em favor do Fundo de Investimentos do Nordeste (FINOR), do Fundo de Investimentos da Amazônia (FINAM) e do Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (FUNRES), de que trata o art. 1º, parágrafo único, alíneas "a", "b" e "g", do Decreto-Lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974;

b) o reinvestimento de que trata o art. 19 da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991;

c) a redução de cinquenta por cento do imposto de renda de que tratam os arts. 14 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e 22 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969;

II - o prazo fixado pelo art. 1º da Lei nº 8.874, de 29 de abril de 1994, para implantação, modernização, ampliação ou diversificação de empreendimentos industriais e agrícolas, nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, para fins de isenção do imposto de renda de que tratam os arts. 13 da Lei nº 4.239, de 1963, e 23 do Decreto-Lei nº 756, de 1969, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977.

Parágrafo único. A partir de 1º de janeiro de 1998, os incentivos de que trata este artigo observarão o disposto nos arts. 2º, 3º e 4º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Este texto legal integrou as reedições das Medidas Provisórias nº 1.614 e 1.740, mas não consta do texto final de conversão desta na Lei nº 9.808/99, publicada em 20/07/99. De toda a sorte, a partir da redação indicada naqueles termos, a seguinte conclusão é exposta no Ofício SUDENE nº 844/2009: [...] *poderão fazer jus à Isenção do Imposto de Renda, na forma prevista pela legislação anterior à Lei nº 9.532/97, os empreendimentos industriais e agrícolas que, dentre outras hipóteses, tenham sido efetivamente implantados ou instalados, ampliados, modernizados e diversificados até 31 de dezembro de 1997, **independentemente da data de apresentação do pleito** ou de sua aprovação pela SUDENE.*

Em suma, interpretando o regramento legal sob referenciais distintos daqueles adotados pela Receita Federal, dentre os quais não consta qualquer referência à Medida Provisória nº 1.614-13/97, a SUDENE entendeu possível reconhecer a isenção total em favor do titular de empreendimento que entrou em operação em 1997.

Neste cenário, deve ser aplicado o racional do paradigma nº 101-96.664, pautado na doutrina de Hely Lopes Meirelles, contrário à desconsideração do *reconhecimento levado a efeito pela SUDENE*, respeitando a presunção de legitimidade deste ato administrativo enquanto *não sobrevier o pronunciamento de nulidade*. Não há razão para negar efeitos a atos administrativos *tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos*, mormente se esta negativa de efeitos se pauta em uma interpretação distinta do regramento legal de regência da matéria.

Veja-se que a disciplina atual, estabelecida pelo Decreto nº 4.213/2002, prevê o reconhecimento do benefício fiscal pela Receita Federal a partir do laudo expedido pelo Ministério da Integração Social, mas confere o gozo do benefício se a Receita Federal não se manifestar sobre o pedido no prazo fixado, bem como veda a cobrança das *parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja em pleno gozo da redução*, caso prevaleça decisão administrativa que venha a negar-lhe este direito.

Na medida em que a exigência em debate se pauta na conclusão de que o benefício fiscal reconhecido à Contribuinte deveria ficar restrito à redução de 75% até 2003, e de 50% até 2006, deve prevalecer o ato concessório da SUDENE, não invalidado, que lhe reconheceu isenção total nestes períodos.

Por todo o exposto, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Fl. 15 do Acórdão n.º 9101-005.072 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13433.001150/2009-39