**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13831.000453/2003-56

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 13831.000453/2003-56 |
| **Recurso** | Especial do Contribuinte |
| **Acórdão nº** | **9101-004.634 – CSRF / 1ª Turma** |
| **Sessão de** | 15 de janeiro de 2020 |
| **Recorrente** | USINA SÃO LUIZ S/A |
| **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). OPÇÃO POR APLICAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO EM INVESTIMENTOS REGIONAIS. NORMA REVOGADA.

A opção pela aplicação do imposto devido em investimentos regionais materializa-se, quando não há projetos próprios ou recolhimento em dinheiro, pela entrega da DIPJ, sendo ineficaz quando neste momento a lei que autorizava a opção encontrava-se revogada. Trata-se de aplicação do valor do imposto apurado e não de fato gerador do tributo, razão pela qual não se cogita de retroatividade da norma que a revogou, dado que a opção constitui mera expectativa de direito.

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, vencidas as conselheiras Lívia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 300 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1803-00.871 (fls. 160 e seguintes), pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção de julgamento, na sessão de 30 de março de 2011 que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida teve a seguinte ementa:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Exercício: 2001
>
> PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC). OPÇÃO POR APLICAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO EM INVESTIMENTOS REGIONAIS. NORMA LEGAL REVOGADA.
>
> Não surte efeito a opção por aplicação do imposto devido em investimentos regionais, materializada em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue quando não mais vigente norma legal autorizativa.
>
> OPÇÃO POR APLICAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO EM INVESTIMENTOS REGIONAIS. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA.
>
> Não existe direito adquirido enquanto não for formalmente feita a opção por investimentos em Fundos Regionais, senão, meramente, uma expectativa de direito, a depender do exercício da opção e condicionada à consumação desta na vigência da lei.

Em síntese, o processo trata de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), protocolizado em 11/11/2003, relativo a opção por investimento, exercida na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 2000, indeferida sob o fundamento da existência de irregularidades cadastrais, nos termos do que preceitua a Lei nº 9.069, de 1995, art. 60, conforme consta do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais (fl. 02).

Instruem o processo cópias da DIPJ do ano-calendário de 2000, entregue em 12/06/2001, em que figura a opção por investimento na área do FINAM, no valor de R$ 328.458,11 (fls. 03/04).

Intimada a apresentar projeto próprio beneficiário do incentivo, prioritário para o desenvolvimento regional, tal como prescreve o art. 9º da Lei nº 8.167, de 1991, o contribuinte informou que optara por efetuar a aplicação na DIPJ, em conformidade com as instruções do Manual de Preenchimento daquele ano-calendário (fls. 62/63).

O Pedido de Revisão foi indeferido sob a fundamentação de que fora apresentado a destempo. Nas razões de decidir, consignou a autoridade fiscal que o preceptivo legal que permitia a opção por incentivo fiscal, regrado pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, e alterado pela Medida Provisória (MP) nº 2.128-9, de 26/04/2001, fora revogado pela MP nº 2.128-10, de 25/05/2001. Adotou-se, na hipótese, a orientação veiculada pela Nota Cosit nº 236, de 26/07/2001, que prescreveu não surtir efeito a opção materializada em DIPJ entregue após a data de publicação da MP 2.128-10.

Com a ciência do indeferimento, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 90), em que basicamente defendeu que:

> - A alteração legislativa trazida pela MP 2.128-10 somente pode surtir efeitos para fatos geradores ocorridos a partir de 25/05/2001, data de sua publicação,

Documento nato-digital

> estando, portanto, afastado o período compreendido entre 01/01/2000 a 31/12/2000.
>
> - Entregara a DIPJ e procedera a respectiva opção pelo incentivo fiscal dentro do prazo legalmente previsto. Dessa forma, não poderia ser apenada por legislação superveniente ao encerramento do exercício financeiro, sem desconsiderar a injustiça praticada, dado que empresas que entregaram e fizeram a opção até 24/05/2001 tiveram sua opção homologada.

Em 10 de agosto de 2007, a 5ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, indeferiu a Manifestação de Inconformidade, por entender a opção por investimento beneficiado dá-se por meio de recolhimento aos cofres públicos via DARF ou de opção quando da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais, sendo que no caso da DIPJ o prazo havia expirado, em 02/05/2001, com a edição da Medida Provisória n° 2.145, que revogou expressamente a legislação que dispunha sobre a matéria.

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 120), em que basicamente repisou os argumentos da manifestação de inconformidade.

Em 30 de março de 2011, a 1ª Turma da 1ª Câmara negou provimento ao recurso do contribuinte, com base nas premissas de que: a) não surte efeito a opção materializada em DIPJ quando não mais vigente a norma legal que a autorizava e b) não há direito adquirido enquanto não for efetuada a opção por investimentos em fundos regionais.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 300), no qual indicou paradigmas (acórdãos nºs. 1805-00.033 e 1802-00.571) que, em sentido contrário ao que restou decidido, reconhecem a existência de direito adquirido, ante a posição de que a revogação do incentivo promovida pela MP não alcançava os fatos geradores ocorridos até 31/12/2000, sendo, portanto, válida a opção exercida apenas ao tempo do DIPJ.

O recurso especial foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 311, que lhe deu seguimento.

A Fazenda Nacional, com a ciência acerca do seguimento da matéria, apresentou contrarrazões ao recurso especial do contribuinte (fls. 315 e seguintes) defendendo, em síntese, que:

> - A Lei n° 9.532, de 1997, art. 4°, operacionalizou a aplicação no fundo mediante recolhimento por meio de Documento de Arrecadação Federal (Darf), de caráter irretratável, cuja opção pode dar-se por meio do recolhimento ou por ocasião da entrega da declaração de rendimentos;
>
> - Embora a Medida Provisória n° 2.128-9, de 26/04/2001, tenha expressamente revogado o art. 4° antes transcrito, manteve a opção pelo investimento e fixou como termo final para aplicações da espécie o mês de dezembro de 2013;
>
> - Conforme acha-se registrado no despacho decisório, a contribuinte não efetuou recolhimento durante o ano-calendário, o que nos remete a considerar a opção pelo investimento por ocasião do preenchimento e entrega da DIPJ, que no caso vertente, deu-se em 12 de junho de 2001;
>
> - Considerando que a contribuinte manifestou sua opção na oportunidade em que protocolizou a DIPJ, em 12 de junho de 2001, e que o advento da MP 2.145, de 02/05/2001, revogou o incentivo, com a ressalva das pessoas jurídicas de que trata o art. 9° da Lei n° 8.167, de 1991, (o que não é o caso em tela), entendo que à contribuinte é vedado optar pelo incentivo após 2 de maio de 2001, data em que ficou impedida de efetuar aplicação no FINAM, excepcionada a aplicação em projeto próprio, tal como prevê o art. 9°, § 7° da Lei n° 8.167, de 1991.

Documento nato-digital

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

### 1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 311 e seguintes, não foi questionado pela Fazenda Nacional.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

> Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.
>
> § 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)
>
> § 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.
>
> § 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.
>
> § 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.
>
> § 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.
>
> § 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.
>
> § 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.
>
> § 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.
>
> § 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

Documento nato-digital

> § 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.
>
> § 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).
>
> § 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
>
> I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
>
> II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);
>
> III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e
>
> IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
>
> § 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.
>
> § 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.
>
> § 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

No caso dos autos, o despacho de admissibilidade deu seguimento à matéria questionada, qual seja, a possibilidade ou não de exercer a opção ao incentivo fiscal do FINAM, apenas quando da entrega da DIPJ em junho de 2001, mesmo que tal incentivo tenha sido revogado pela MP 2.145, de 02/05/2001.

Os acórdãos paradigmas (**1805-00.033 e 1802-00571**), ao analisarem a validade da opção para a destinação de imposto de renda em incentivos regionais, na DIPJ/2001, concluíram que a revogação do incentivo introduzida pela MP. 2145/01 não alcançava os fatos geradores ocorridos em 31/12/2000, sendo, portanto, válidas as opções pelo incentivo. Já o acórdão recorrido, ao examinar a mesma situação entendeu que inexiste o direito adquirido à opção pelo incentivo fiscal, enquanto não for feita formalmente a opção e que, estando revogada a norma autorizadora do incentivo na data da apresentação da DIPJ, esta opção não é válida.

Assim, por ter apreciado a questão de acordo com os requisitos regimentais, entendo que não merece reparos o referido despacho, de sorte que ratifico os seus termos, para reconhecer a matéria *sub judice*, estando formado o dissenso jurisprudencial, razão pela qual conheço do recurso especial interposto.

## 2. Mérito

Quanto ao mérito, cabe-nos, neste voto, analisar a possibilidade de exercício da opção ao benefício fiscal para o FINAM apenas **quando da entrega da DIPJ** (em junho de

Documento nato-digital

2001), na hipótese em que, naquela oportunidade, tal benefício já estava revogado, desde 02 de maio de 2001, com a edição da MP 2.145/2001.

O contribuinte, no recurso especial, pugna pela tese de **direito adquirido**, com base nos seguintes argumentos:

> - Que uma legislação superveniente não pode modificar um direito que lhe foi assegurado por uma legislação anterior, vigente em 31.12.2000;
>
> - Que quando o legislador elaborou a redação da Medida Provisória, não pensava em penalizar o contribuinte que entregou a sua declaração de imposto de renda (DIPJ) no prazo estipulado na legislação e favorecer quem entregou a declaração antecipadamente, ou seja, antes da edição da MP 2.145/01.
>
> - Que em face do princípio constitucional da irretroatividade, uma Medida Provisória só pode ter aplicabilidade a partir do ano calendário de sua edição, e nunca em relação a fatos geradores de imposto de renda ocorridos antes daquela data.

Conquanto à primeira vista os argumentos do contribuinte, acerca dos efeitos das mudanças legislativas, sejam corretos, o problema é que eles **não se aplicam** ao caso dos autos.

Isso porque **não se discute na hipótese** o momento de ocorrência do fato gerador do IRPJ ou qual seria a legislação aplicável ao ano-calendário de 2000, como quer o contribuinte.

A questão que se impõe diz respeito à **opção de se aproveitar** o imposto devido em investimentos regionais, que se **materializa** pela entrega da DIPJ do ano-calendário de 2000, o que ocorreu, na hipótese dos autos, em 16 de junho de 2001, depois, portanto, da edição da MP nº 2.145, de maio de 2001, que revogou os dispositivos que previam a opção em investimentos regionais.

Convém ressaltar que à luz da legislação anterior, o contribuinte poderia materializar a opção por investimentos regionais de **duas formas**: a) por meio de projetos próprios (não é o caso dos autos, visto que a interessada, ao ser intimada, disse que não possuía projetos próprios) e b) mediante aquisição de cotas de um fundo de desenvolvimento, com recolhimento via DARF ou opção quando da entrega da DIPJ anual.

Como o contribuinte não efetuou recolhimentos devemos concluir que a opção pelo incentivo se deu **quando da entrega da DIPJ**, em 12 junho de 2001, momento em que, por força da MP 2.145, de 02/05/2001, o incentivo estava revogado, circunstância que impede a aplicação no FINAM nessa modalidade.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida, que negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte, com base nos seguintes fundamentos (destacaremos):

> Por outro lado, é impertinente a referência feita pela Recorrente a fato gerador do imposto de renda, já que o que se discute aqui é apenas **uma possível aplicação do imposto de renda devido**, sem qualquer reflexo, pois, no fato gerador ou, mesmo, na obrigação tributária desse mesmo imposto.
>
> **Reitere-se:** não se trata, aqui rigorosamente falando de dedução do imposto ou de incentivo fiscal, mas de **aplicação de parte do IRPJ** para um Fundo destinado a promover o desenvolvimento do Estado do Amazonas (Finam).
>
> Também não há que se falar em **retroatividade da Medida Provisória**, pois esta, como sabido, não alcançou aqueles contribuintes que já haviam exercido a opção anteriormente à sua edição, **mas, tão somente**, **as opções posteriores**.

Documento nato-digital

> Referida MP **não criou, extinguiu, majorou ou reduziu tributo**: **apenas suprimiu a possibilidade de aplicar parte do imposto de renda** devido nos Fundos de Investimentos.
>
> Por fim, não procede a menção ao princípio constitucional da isonomia, ou alegações de injustiça, já que se está diante de situações distintas, a saber: contribuintes que fizeram a opção antes e contribuintes que fizeram a opção depois do fim da possibilidade da destinação de parte do imposto devido para investimentos regionais.

O racional acima desenvolvido é bastante preciso e está alinhado com os fundamentos expressos neste voto, de sorte que não assiste razão à Recorrente.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*

Andréa Duek Simantob