



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 14751.000195/2007-94  
**Recurso n°** 514.542 Voluntário  
**Acórdão n°** **1201-00.361 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** GRÁFICA JB LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2003

Ementa:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 2002 - UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL DO ARTIGO 3º, PARÁGRAFO 2º, DA LEI N 9.532/97.

Não atendimento ao disposto no artigo 8º do decreto n° 64.214, de 18 de março de 1969 e artigo 553 do RIR quanto ao pedido de reconhecimento do benefício fiscal da redução do IRPJ.

Não configuração de prática reiterada da administração pública o não cumprimento da exigência da regra de procedimento pela recorrente.

**PEDIDO DE BAIXA EM DILIGÊNCIA INDEFERIDO.**

Possibilidade da apresentação da prova pelo recorrente. Elementos suficientes para o julgamento. Desnecessidade de uso da máquina pública.

**CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO.**

Incompetência do CARF quanto à manifestação sobre inconstitucionalidade da revogação da isenção e violação do CTN. Aplicação da Súmula n° 2 do CARF.

**MULTA ISOLADA APLICADA NOS TERMOS DO ARTIGO 44, INCISO II, “B”, DA LEI N° 9.430/96.**

Ausência de concomitância em razão da não aplicação de multa de ofício.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **CONHECER** parcialmente o recurso, e na parte conhecida, em **NEGAR** provimento. Ausente QUIAS

justificadamente o conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho. Participou do julgamento o conselheiro Flavio Vilela Campos (suplente convocado).

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, REGIS MAGALHÃES SOARES QUEIROZ, RAFAEL CORREIA FUSO E FLAVIO VILELA CAMPOS.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 11/05/2007, pela fiscalização, que cobra IRPJ e multas isoladas em razão da falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão. O fundamento legal do AI está nos artigos 222 e 843 do RIR c/c o artigo 44, parágrafo 1º, inciso V, da Lei nº 9.430/96.

Vejamos as transcrições a seguir da fiscalização previstas no Relatório Fiscal:

*“Foi verificado, pelo exame das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica — DIPJ apresentadas, em relação aos anos-calendários de 2002 a 2005, que o sujeito passivo tem-se valido do benefício fiscal de redução do imposto de renda da pessoa jurídica IRPJ, na forma do art. 14 da Lei no 4.239, de 27 de junho de 1963, e o art. 22 do Decreto-Lei no 756, de 11 de agosto de 1969. Ocorre que o referido benefício foi extinto, por força do art. 2º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, exceto para aqueles empreendimentos dos setores da economia considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, no que não se enquadra a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, a teor do art. 2º do Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002. Deste modo, serão glosadas todas as deduções utilizadas, a tal título, pelo sujeito passivo nas Fichas 11 e 12A das referidas DIPJ, com a conseqüente lavratura de Auto de Infração para cobrança do IRPJ não recolhido em virtude da redução indevida, bem como da multa isolada pelo não-recolhimento dos valores devidos a título de estimativa ao longo dos citados períodos.”*

A fiscalização expediu Notificação ao contribuinte com o objetivo de prestar esclarecimentos quanto à redução da base de cálculo do IRPJ acima informada, solicitando a apresentação de documentos fiscais.

Em resposta, o contribuinte informou que obteve o direito à redução de IRPJ através da declaração DAI/ITE nº 0186/2000, datada de 13.10.2000, conforme a legislação vigente, e com prazo determinado até o ano calendário de 2013.

Alega ainda que em abril de 2006, a empresa foi intimada pela ADENE para formular um reenquadramento e enviar um rol de documentos, conforme documento anexo. Toda a documentação solicitada foi enviada à ADENE no dia 07 de julho de 2006. Por fim, em 29.12.2006, a ADENE emitiu a declaração nº 0194/2006, para fins de prova junto a SRF, afirmando que a Gráfica JB Ltda., em pleno gozo do benefício fiscal concedido anteriormente, cumpriu junto à ADENE todas as exigências da legislação.

Utilizaram, portanto, nos últimos exercícios fiscais, a redução de IRPJ a que tem direito até o ano calendário 2013, uma vez que o artigo 178 do Código Tributário Nacional nos garante a manutenção da isenção concedida com prazo certo e sob condições, que no nosso entender não foi, e não poderia ser, extinta por força da MP 2199-14.

Encaminharam os livros Diário, Razão e de Apuração do Lucro Real dos anos-calendário de 2002 a 2005 e cópias do contrato social inicial da empresa, bem como de todas as alterações contratuais existentes de 2002 até a presente data, conforme solicitado no Termo de Início de Ação Fiscal (total de 13 livros com capa dura, 4 livros encadernados com espiral e cópias do contrato social inicial e das 13a, 14a, 15a, 16a e 17a alterações do contrato social), cópia dos Balancetes Analíticos do período, DIPJ 2002, DCTF de 2002

No relatório da fiscalização, além de todo o histórico legislativo que apontou para a conclusão da impossibilidade do contribuinte ter usufruído de benefício fiscal sem o aval da Receita Federal, foi demonstrado através de planilhas de cálculo o valor do imposto de renda devido, calculado com base em balancete suspensão de redução, sendo descontado da referida apuração o imposto de renda recolhido e compensado por meio de PER/DCOMPs, nos autos dos processos administrativos de compensação n. 11618.001141/2002-88, 11618.002136/2002-92, 11618.003587/2002-47, trazidos aos presentes autos.

Foi proposto pelo chefe de DRF a revisão de ofício do lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 04 a 06, com base no art. 149 do CTN, exclusivamente, para alterar o valor referente ao período de apuração de julho e agosto de 2002. Tal equívoco foi gerado a partir do demonstrativo de fl. 222, onde, na determinação do valor do "imposto de renda devido em meses anteriores" utilizado no cálculo do imposto de renda a pagar relativo ao período de julho, foi utilizado o valor de R\$ 49.476,97, quando deveria ser de R\$ 54.558,17. Tal diferença deveu-se ao fato de não haver sido computado o imposto devido referente ao período de apuração de junho, quando o contribuinte valeu-se do cálculo da estimativa sobre a receita bruta. Desse modo, os valores constituídos a título de multa isolada pelo não-recolhimento divergem do efetivamente devido.

Com isso, em julho de 2002, a multa isolada lançada, ao invés de R\$ 5.941,39 (cinco mil, novecentos e quarenta e um reais e trinta e nove centavos), deve ser retificada para R\$ 3.400,79 (três mil, quatrocentos reais e setenta e nove centavos). Já em relação a agosto de 2002, a multa lançada foi de R\$ 892,29, porém deveria ter sido lançada em R\$ 3.432,89, o que seria vedada na atual fase processual nestes autos. Com isso, foi autorizada a realização de Auto de Infração complementar pelo Sr. Delegado da Receita Federal, que aprovou a revisão de ofício, o que ocorreu, conforme de depreende do Processo Administrativo nº 14.751.000216/2007-71, que exigiu a diferença do imposto.

Em impugnação administrativa, o contribuinte alegou em síntese que:

a) a Medida Provisória n° 2199-14/2001 jamais poderia revogar a Lei n. 9.532/97, porquanto fere o art. 150, § 6° da Constituição. Hipótese, portanto, de inconstitucionalidade;

b) igualmente viola os arts. 97, VI e 176 do Código Tributário Nacional. É manifesta a ilegalidade, sobretudo por violar Norma Geral de Direito Tributário (art. 146, CF);

c) vê-se, ainda, que a norma jurídica contemporânea à época da aquisição do direito à isenção é a Lei n.º 9.532/97, cuja vigência somente encerraria em 31 de dezembro de 2013;

d) deve-se realçar, por fim, que o contribuinte possui o direito público subjetivo de fruir da isenção até o final do exercício financeiro de 2013 em virtude do primado da legalidade tributária, concebido pelo sistema tributário como verdadeiro direito fundamental do contribuinte (art. 50, II c/c art. 150, CF);

e) alega que a isenção concedida ao impugnante através da Lei n° 9532/97 guarda as seguintes características: Prazo certo e sob condição onerosa, sendo tratada nos termos do artigo 178 do CTN;

f) o prazo aludido na lei corresponde a 31 de dezembro de 2013. É neste espaço de tempo que o reclamante terá direito a redução do IRPJ, obedecido o escalonamento previsto no art. 3, parágrafo 2°. Não há óbice da lei ser revogada a qualquer tempo. Entretanto, o contribuinte terá o direito adquirido de utilizar-se do benefício até o prazo final (Prazo certo).

g) alega ainda a necessidade da aplicação da Súmula 544 do STF, que prescreve que "as isenções tributárias, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas".

h) cita decisões do STJ e do Conselho de Contribuintes sobre a impossibilidade de revogação da isenção por prazo certo e onerosa, além de farta doutrina;

i) alega que a necessidade trazida para se reconhecer a isenção do IRPJ pela Receita Federal é vista como desnecessária, pois se tornou uma prática reiterada da administração pública, prevista no artigo 100, inciso III, do CTN;

j) o período de existência jurídica e econômica do reclamante, oportunidade em que passou a beneficiar-se da isenção do IRPJ, sempre obteve as declarações da SUDENE e ADENE, prescindindo de requerimento dirigido a SRB;

k) afirma que no a própria SRF reconheceu o fenômeno da prática reiterada em duas ocasiões, a saber: a) A primeira, quando confirmou que a presente ação fiscal não ocorreu por sua iniciativa (sponte própria). Antes, "decorreu de demanda externa do Tribunal de Contas da União, por meio do Acórdão 1486/2006 — Plenário, quando, após determinar a ALIENE que adotasse os procedimentos necessários ao atendimento do disposto no art. 2° da MP n° 2199-14/2001";

l) que durante todos os anos em que o utilizou-se do benefício, o Fisco jamais tomou a iniciativa em constituir o crédito tributário, sendo fiscalizado por algumas vezes, não recebendo da fiscalização qualquer autuação quanto ao IRPJ;

m) menciona também o disposto no artigo 58 da IN SRF 267/2002, que trará da comunicação da SRF quando do reconhecimento do direito de isenção pelo Ministério da

Integração Nacional, sendo que tal comunicação já conferia ao impugnante à utilização automática do benefício fiscal;

n) alega também que formulou o pedido a SUDENE em 27 de julho de 2000, portanto, antes do advento da MP n. 2.058, de 23 de agosto de 2000;

o) afirma que o Decreto nº 64.214/69 não foi revogado pelo Decreto nº 4.213/2002, pois não há nenhuma cláusula de revogação expressa. Tampouco há revogação tácita, pois o novo decreto não é incompatível com o anterior (Decreto nº 4.239/63), sendo que o Decreto nº 4.213/2002 também não regula inteiramente a matéria tratada no Decreto anterior. Conclui que o art. 2º do Decreto 4.213/2002 ampliou o rol de atividades econômicas previstos originariamente no art. 5º do Decreto nº 64.214/69;

p) quanto à multa isolada objeto do lançamento, afirma sua instituição fere os arts. 97 e 113 do Código Tributário Nacional. Isto porque, a única hipótese de cobrança isolada da multa dá-se pelo descumprimento de obrigação acessória, a teor do art. 113, CTN;

q) portanto, a imputação da multa é ilegal por três fundamentos jurídicos, a saber: a) inoccorrência do pressuposto legal. Significa dizer que o reclamante utilizou-se adequadamente do IRPJ, nos termos da Lei nº 9532/97 e do Decreto nº 64.214/69; b) ilegalidade da multa isolada por violação ao disposto no art. 97, V e 113, CTN; c) ilegalidade da multa por infração ao art. 100, parágrafo único. Cita jurisprudência sobre a concomitância de multa de ofício e multa isolada;

r) requereu em sua impugnação seja oficiada a SUDENE/ADENE para que este forneça relatório circunstanciado e minudente sobre: a) todos os pedidos de emissão de declaração para fins de isenção de IRPJ, indicando as datas dos pedidos; as datas da emissão da declaração e respectivos números, a partir da vigência da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963; b) as datas e os instrumentos sobre os quais a SUDENE/ADENE informaram a Secretaria da Receita Federal a emissão de declaração para fins de IRPJ, acompanhado de cópias;

s) requereu ainda o cancelamento do AI, diante dos fundamentos apresentados na defesa.

Em decisão da Delegacia Regional de Julgamento, foi mantido o lançamento fiscal, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2002*

*ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E  
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS  
INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA.*

*Indefere-se o pedido de diligência quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Ano-calendário: 2002*

**BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DO IMPOSTO**

**DE RENDA. NOVAS CONDIÇÕES. REQUISITOS.**

*As pessoas jurídicas titulares de empreendimentos enquadrados em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, na área de atuação da extinta Sudene, que usufruíram até 31 de dezembro de 2000 do benefício extinto pelo art. 2º da MP 2.199-14, de 24/08/2001, poderão pleitear novamente o benefício. A fruição do incentivo fiscal depende de comprovação das condições perante o órgão competente do Poder Executivo e do reconhecimento do direito por parte da Receita Federal.*

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.**

*Uma vez efetuada a opção pela forma de tributação com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita a antecipações mensais do IRPJ, calculadas com base em estimativa. O não-recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Lançamento Procedente”*

Devidamente intimado da decisão que manteve o lançamento, em 20/07/2009, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 24/07/2009, de forma tempestiva.

Nestes termos, alegou em síntese o cerceamento do direito de defesa e, ainda, a violação ao disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, para que seja devidamente acolhida, para reformando-se a decisão da DRJ e determinando a anulação de todos os atos praticados neste Procedimento Administrativo Fiscal após a apresentação da defesa (fls.), autorizando a realização da diligência, conforme requerida na impugnação.

Ademais, reiterou em seu petição os mesmos fundamentos trazidos na impugnação, com uma nova roupagem lingüística, requerendo o cancelamento do AI.

Este é o relatório!

## **Voto**

**Conselheiro Rafael Correia Fuso**

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso deve ser conhecido parcialmente, haja vista que em relação à matéria de inconstitucionalidade mencionada pelo Recorrente esse E. Conselho não é competente para se pronunciar, em razão do disposto na Súmula nº 2 da Primeira Sessão do CARF.

Portanto, quanto à questão suscitada pelo Recorrente de que a Medida Provisória n.º 2.199-14/2001 poderia revogar a Lei nº 9.532/97 sem que incorresse em violação ao disposto nos art. 97, VI e 176, CTN e no art. 2º da LICC, cumpre informar tal questão não é de competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, muito menos da DRJ, haja vista que os Conselheiros desse Tribunal Administrativo e os Julgadores da DRJ estão impedidos de tratar de matéria de conflito de normas, especificamente quando se tem que pronunciar sobre matéria de inconstitucionalidade.

E mais, se a ilegalidade é flagrante e manifesta, conforme afirma o Recorrente, certamente terá sucesso em sua demanda judicial, mas não poderá exigir do CARF, utilizando-se de uma decisão do STF em sede de controle difuso (precedente da Corte Maior), afirmar que a jurisprudência é pacífica, objetivando imputar aos Conselheiros a obrigação de adotar a decisão do STF neste julgado, pois os efeitos do precedente apontado se deu apenas entre as partes da ação judicial, não possuindo efeito vinculativo a terceiros.

Quanto ao pedido de diligência, o Recorrente requereu em sua impugnação a expedição de ofício à SUDENE/ADENE, para que forneça relatório circunstanciado e minudente sobre: a) todos os pedidos de emissão de declaração para fins de isenção de IRPJ, indicando as datas dos pedidos; as datas da emissão da declaração e respectivos números, a partir da vigência da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963; b) as datas e os instrumentos sobre os quais a SUDENE/ADENE informaram a Secretaria da Receita Federal a emissão de declaração para fins de IRPJ, acompanhado de cópias.

O objetivo do Recorrente, conforme explicitado em seu Recurso, era comprovar as práticas reiteradas da administração pública, conforme se depreende das transcrições abaixo:

*“Ora, o recorrente desejava comprovar a tese da consolidação da prática reiterada, sobretudo porque a exigibilidade da declaração para os fins de IRPJ era prescindível para a utilização da redução da base de cálculo.”*

Com isso, alegou cerceamento do direito de defesa, diante da decisão da DRJ, que considerou as provas dos autos como suficientes ao julgamento da impugnação.

Entendo que o contribuinte, como interessado e parte legítima nas operações, tem todo o direito de pleitear junto à SUDENE a obtenção de cópias das comunicações feitas à Receita Federal, sem a intervenção da DRJ ou do CARF, considerando o uso da máquina pública para tanto como desnecessária.

E mais, quanto aos pedidos de emissão de declarações, o Recorrente deveria possuir tais pedidos feitos à SUDENE, pois partiram do mesmo tais requisições.

Nestes termos, caberia ao Recorrente a apresentação das provas requeridas, não lhe faltando oportunidade nos presentes autos, o que não foi feito, o que no meu modo de

entender não configura cerceamento do direito de defesa tal negativa em razões das considerações apontadas.

Por fim, há que considerar ainda que os documentos trazidos nos autos permitem o julgamento da lide, sendo a comunicação entre a SUDENE e à Receita Federal presumidamente ocorrida, até mesmo porque em nenhum momento a fiscalização e a DRJ contestaram as alegações do contribuinte nos presentes autos.

Ademais, no contexto daquilo que será decidido a seguir, entendo que as provas trazidas nos autos são suficientes para a cognição desse julgador.

Nestes termos, indefiro o pedido de baixa em diligência, bem como afastamento qualquer cerceamento do direito de defesa quanto à decisão recorrida.

Inicialmente, é fato que o contribuinte pleiteou o benefício fiscal do disposto no Lei nº 9.532/97, antes da alteração da legislação fiscal pela MP nº 2058, de 23 de agosto de 2000, conforme se depreende do documento à fl. 202 dos autos, que traz a data de protocolo de 27/07/2007.

Também é fato que o pedido deferido pela SUDENE através da Declaração DAI/ITE nº 0186/2000 foi deferido em data posterior à vigência da MP nº 2.058, de 23 de agosto de 2000, conforme se depreende do documento à fl. 13 dos autos do processo, onde se constata a data de 13 de outubro de 2000. Vejamos o conteúdo da decisão:

*“Declaramos, para fins do art. 16, da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e nos termos da Resolução nº 6.596, de 27 de fevereiro de 1972, do Conselho Deliberativo da SUDENE, que a empresa satisfaz, em relação a atividade acima indicada, as condições mínimas necessárias ao gozo da Redução do Imposto de Renda devido e adicionais não restituíveis, prevista no art. 14 o' da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, alterado pelo art. 3º, § 2º, incisos -I, II e III, da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, na forma do § 10, art. 8º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, observados os seguintes percentuais e prazos de utilização:*

*I - 37,5 %, a partir de 01/01/1998 até 31/12/2003;*

*II - 25,0 %, a partir de 01/01/2004 até 31/12/2008;*

*III - 12,5 %, a partir de 01/01/2009 até 31/12/2013.*

*A empresa se obriga a enviar anualmente à SUDENE, no prazo de 60 (sessenta) dias após cada operação de aumento de capital procedida de acordo com o art. 9º do Decreto nº 64.214/69, cópias dos demonstrativos dos lançamentos contábeis efetuados e do ato que expressar a efetivação do aumento ou da absorção de prejuízos, de acordo com o previsto no Regulamento do Imposto de Renda.”*

Também é fato que o contribuinte foi intimado pela SUDENE quanto à extinção do benefício fiscal com a edição da Medida Provisória nº 2.199-14 de 24.08.2001, bem como informou a necessidade do reenquadramento da atividade prioritária, conforme dispôs o Decreto nº 4.213/2002. Vejamos o disposto à fl. 14 dos autos.

*“Comunicamos a Vossas Senhorias que essa empresa é detentora do benefício de redução do imposto de Renda, através da Declaração DAI/ITE nº 0186/2000, de conformidade com a legislação anterior, ou seja, conforme os prazos e percentuais estabelecidos pela Lei 9.532/97.*

*2. Deste modo, informamos que, para que continue a absorver este incentivo, faz-se necessário que a mesma continue desenvolvendo a atividade considerada prioritária conforme definição do Decreto nº 4.213/2002 e solicite o reenquadramento pela legislação em vigor, face à extinção desse benefício com a edição da Medida Provisória nº 2.199-14 de 24.08.2001.*

*3. Esclarecemos ainda, que de acordo com as disposições do art. 9º do Decreto 64.214/69, essa empresa deverá enviar a documentação abaixo discriminada:*

*a) Alterações contratuais de incorporação de capital (se houver);*

*b) Declarações do imposto de renda referente ao período de fruição usufruído por essa empresa;*

*c) Balanços contábeis; e*

*d) Certidões; - Dívida Ativa da União, Tributos Federais, CND e FGTS.*

*Finalizando, caso a empresa em questão não manifeste seu pedido de enquadramento, no prazo de até 30 dias contados a partir da data do recebimento deste, esta Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE solicitará à Secretaria da Receita Federal a adoção das providências cabíveis.”*

Por fim, também é fato que o contribuinte apresentou à SUDENE os documentos solicitados no comunicado descrito no parágrafo anterior, sendo declarado pelo referido órgão para fins de prova junto à Receita Federal que o contribuinte se encontra em pleno gozo do benefício fiscal, porém sob o fundamento do Decreto nº 64.214/69, conforme documento à fl. 16 dos autos.

*“Declaramos, para fins de prova junto à Secretaria da Receita Federal, que a empresa acima, que se encontra em pleno gozo do benefício concedido nos termos dos artigos 13 e 14, da Lei n.º 4.239, de 27 de junho de 1963, modificado pelo artigo 35 da Lei n.º 5.508, de 11 de outubro de 1968 e pela Lei n.º 7450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentada pelo Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969 e Decreto nº 94.075, de 05 de março de 1987, cumpriu, junto à Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE, as exigências que se refere o art. 9º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, alterados pelo art.19, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77.”*

Quanto à questão normativa por meio da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o benefício fiscal foi convertido na chamada "redução escalonada", onde se enquadra o Recorrente, existindo previsão da sua redução gradual até a extinção:

*"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;*

*lii - 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." (negritamos)*

Por meio da Medida Provisória nº 2.058, de 23 de agosto de 2000, o benefício em pauta foi extinto, a partir de 10 de janeiro de 2001, exceto para aqueles empreendimentos dos setores da economia considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional:

*"Art. 2º Fica extinto, relativamente ao período de apuração iniciado a partir de 1º de janeiro de 2001, o benefício fiscal de redução do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, de que trata o art. 14 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e*

*o art. 22 do Decreto-Lei no 756, de 11 de agosto de 1969, exceto para aqueles empreendimentos dos setores da economia que venham a ser considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, e para os que têm sede na área de jurisdição da Zona Franca de Manaus."*

A citada Medida Provisória foi sucessivamente reeditada, até culminar na Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, em vigor, por força do disposto no art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001.

O Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002, veio definir os setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da extinta Sudene, porém não contemplou a Indústria Gráfica em seu texto, diferentemente o que havia ocorrido com o Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969:

*"Art. 22 São considerados prioritários para fins dos benefícios de que trata o art. 12, os empreendimentos nos seguintes setores:*

*I - de infra-estrutura, representados pelos projetos de energia, telecomunicações, transportes, instalação de gasodutos, produção de gás, abastecimento de água e esgotamento sanitário;*

*II- de turismo, considerando os empreendimentos hoteleiros, centros de convenções e outros projetos, integrados ou não a complexos turísticos, localizados em áreas prioritárias para o desenvolvimento regional;*

*III - da agroindústria vinculados à agricultura irrigada, piscicultura e aqüicultura;*

*IV - da agricultura irrigada, da fruticultura, em projetos localizados em pólos agrícolas e agroindustriais objetivando a produção de alimentos e matérias primas agroindustriais, voltados para os mercados internos e externos;*

*V - da indústria extrativa de minerais metálicos, representados por complexos produtivos para o aproveitamento de recursos minerais da região;*

*VI- da indústria de transformação, compreendendo os seguintes grupos:*

*a) têxtil, artigos do vestuário, couros e peles, calçados de couro e de plástico e seus componentes;*

*b) produtos farmacêuticos, considerados os fármacos químicos e medicamentos para uso humano;*

*c) fabricação de máquinas e equipamentos (exclusive armas, munições e equipamentos bélicos), considerados os de uso geral, para a fabricação de máquinas-ferramenta e fabricação de outras máquinas e equipamentos de uso específico;*

*d) minerais não-metálicos, metalurgia, siderurgia e mecânico;*

*e)químicos (exclusive de explosivos) e petroquímicos, materiais plásticos, inclusive produção de petróleo e seus derivados;*

*f) de celulose e papel, desde que integrados a projetos de reflorestamento; de pastas de papel e papelão;*

*g)material de transporte;*

*h)madeira, móveis e artefatos de madeira; e*

*i)alimentos e bebidas;*

*VII - da eletro-eletrônica, mecatrônica, informática, biotecnologia, veículos,*

*componentes e autopeças; e*

*VIII - da indústria de componentes (microeletrônica)."*

A questão que ora se analisa é se o Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002 revogou o não o Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, como mencionado pelo Recorrente, para fins de identificar os setores da economia que foram considerados prioritários para o desenvolvimento regional, para fins de gozo do incentivo fiscal.

Observa-se que o Decreto nº 4.213/2002 não revoga expressamente o disposto no Decreto nº 64.214/69, porém acabou alterando a referida norma quando tratou dos empreendimentos prioritários para o desenvolvimento regional, atendendo o disposto no artigo 12, inciso III, da LC nº 95/98. Vejamos:

*“Art.1º—Este Decreto define os empreendimentos prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da extinta Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, para fins dos benefícios de redução do imposto de renda, inclusive de reinvestimento, de que tratam os arts. 1º, 2º e 3º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001.*

*Art.2º São considerados prioritários para fins dos benefícios de que trata o art. 1º, os empreendimentos nos seguintes setores:”*

Nesse sentido, a partir de 26 de abril de 2002, os empreendimentos prioritários para o gozo do benefício fiscal passou a ser aquele disposto no Decreto nº 4.213/2002, não contemplando a Indústria Gráfica.

Com isso, o reconhecimento feito quanto ao gozo da utilização da redução do IR estava sob o fundamento do Decreto nº 4.213/2002, sujeitando-se à aprovação da Receita Federal. Vejamos:

*“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 § 1º, 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 § 4º, 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.”*

Assim, a alegação do contribuinte de que a SUDENE havia reconhecido o direito da Recorrente quanto ao benefício fiscal, bem como o fato de ter sido alterada a legislação na vigência do benefício configuraria direito adquirido não se sustenta frente ao disposto no artigo 178 do CTN, haja vista que

*“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.”*

Vejamos o que dispõe o artigo 104 do CTN:

*“Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:*

*III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.”*

Não tenho dúvida que o benefício fiscal é forma de concessão de isenção, conforme entendimento do STF.

Também é notório que a Lei nº 9.532/97 e o Decreto nº 64.214/69 fixaram prazo e certo e condições onerosas para as empresas se beneficiarem do incentivo fiscal trazido na região da SUDENE, com bem afirmou a Recorrente.

Contudo, parece-me que o problema é anterior à questão do direito adquirido do contribuinte, da revogação da norma que tratou do benefício fiscal ou a questão da aplicação do disposto no artigo 178 do CTN.

A questão que resolve a lide está no não atendimento pelo Recorrente quanto ao pedido de reconhecimento do benefício fiscal ao Diretor da Divisão do Imposto de Renda da Receita Federal.

Observa-se que a Lei nº 4.239, de 1963, estabelecia em seu art. 16, a competência da Administração Tributária para o reconhecimento do benefício, com base em declaração emitida pela Sudene. *In verbis*:

*"Art 16 A SUDENE, mediante as cautelas que instituir, fornecerá, as empresas interessadas, declaração de que satisfazem as condições exigidas para o benefício da isenção a que se refere o artigo 13, ou da redução prevista no artigo 14, documento que instruirá o processo de reconhecimento pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda, do direito das empresas ao favor tributário.*

*§ 1º Quando se verificar pluralidade de estabelecimentos, será reconhecido o direito à isenção ou à redução do imposto e adicionais, conforme o caso, em relação aos rendimentos dos estabelecimentos instalados na área de atuação da SUDENE."*  
(grifos não-originais)

Todo o procedimento, incluindo o referido pedido de concessão, pelo Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969, que, em seu art. 8º:

*"Art. 8º - A Secretaria Executiva da SUDENE, analisando a documentação a que se refere o artigo anterior e procedendo às investigações que julgar necessárias, emitirá parecer fundamentado, para apreciação do Conselho Deliberativo, propondo, quando for o caso, a expedição da declaração a que alude o art. 7º, ou o reconhecimento, pelo mesmo Conselho Deliberativo, do direito à isenção prevista no art. 2º deste Decreto, nos termos do art. 37, da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968.*

*§ 1º As pessoas jurídicas ou firmas individuais, em favor das quais a SUDENE expedir a declaração a que alude o artigo anterior, instruirão, com o referido documento, o processo de reconhecimento, pelo órgão próprio da Secretaria da Receita Federal, do direito ao gozo do benefício previsto nos artigos 1º e 30 deste Decreto, devendo o pedido formulado ser encaminhado àquela repartição, através da Delegacia da Receita Federal a que estiver jurisdicionado o requerente (destacamos)."*

Como se percebe, com base no referido ato, as pessoas jurídicas interessadas deveriam requerer à Sudene, a emissão de declaração de que satisfaziam as condições mínimas necessárias ao da redução, o que fora cumprido pela Recorrente.

De posse da referida Declaração, deveriam requerer o reconhecimento do citado benefício ao Delegado da Receita Federal de sua respectiva jurisdição, o que não foi feito pela Recorrente.

Assim, conquanto, tenham sido expedidas em favor do contribuinte as declarações DAI/ITE nº 0186/2000, de 13 de outubro de 2000, emitidas, respectivamente, pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e pela Agência de Desenvolvimento do Nordeste — ADENE, o mesmo não as utilizou para instruir o necessário pedido de reconhecimento do direito à redução junto à Receita Federal.

Nestes termos, não tendo sido reconhecido pela Receita Federal o direito do contribuinte ao benefício em questão, não poderia o mesmo utilizá-lo para reduzir o IRPJ, como fez no ano-calendário de 2002.

E mais, a necessidade de pleitear o reconhecimento do direito junto à Receita Federal estava contemplada também no art. 553 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

*"Art. 553. O direito à redução de que trata o art. 551 será reconhecido pela Delegacia da Receita Federal a que estiver jurisdicionado o contribuinte (Lei nº 4.239, de 1963, art. 16). O reconhecimento do direito à redução será requerido pela pessoa jurídica, que deverá instruir o pedido com declaração, expedida pela SUDENE, de que satisfaz as condições mínimas para gozo do favor fiscal."*

Assim, acolho o entendimento da Delegacia de Julgamento que, para o benefício da redução do imposto, sempre esteve a empresa obrigada a requerer à Receita Federal o reconhecimento do direito.

A partir do ano-calendário 2001, deveria o sujeito passivo fazer prova, junto ao Ministério da Integração Nacional, de que satisfazia as condições estabelecidas para o gozo do favor fiscal e, de posse da declaração comprobatória, deveria dirigir-se à Receita Federal pleiteando o reconhecimento do direito.

Como não o fez, conforme ele próprio admitiu em seus petítórios, tem-se por indevidamente utilizado o benefício de redução do imposto.

Diante do exposto, o fato da contribuinte não ter atendido ao disposto nas regras jurídicas, que expressamente condicionava o gozo do benefício fiscal mediante requerimento à Receita Federal, não pode servir de justificativa à convalidação do uso do benefício, muito menos a omissão da Fazenda quanto à eventual iniciativa de fiscalização seria considerada como prática reiterada da administração pública, pois estaríamos apontando a superação do ilícito pela suposta omissão.

No meu entendimento, as práticas reiteradamente observadas são vislumbradas em casos não previstos em regras jurídicas, como forma de complementar leis, tratados ou decretos, diverso do caso ora analisado, como visto acima.

Quanto à multa isolada, o dispositivo possui redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que manteve o percentual de 50% para a mesma hipótese de incidência:

*“Art. 14. O art. 44 da Lei n 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2 nos incisos I, II e III:*

*‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*(...)*

*b) na forma do art. 2 desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.”*

Nestes termos, se não consta no AI outra imposição de penalidade senão apenas a multa isolada, ou seja, não havendo multa de ofício de 75%, não há que se falar em concomitância de multa de ofício e multa isolada.

Ademais, quanto à ilegalidade da multa apontada no Recurso, também não vislumbramos violação aos artigos 97, inciso V e 113 do CTN, pois a mesma tem previsão legal em Lei Ordinária e houve a subsunção do conceito fato ilícito praticado (utilização de redução do IR sem o reconhecimento da Receita Federal) ao conceito norma sancionatória (imposição de multa de 50% disposta no inciso II, “b”, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96).

Diante do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE o Recurso Voluntário ofertado, para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo-se a exigência fiscal.

Rafael Correia Fuso - Relator

*(documento assinado digitalmente)*