



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15578.000207/2007-00
ACÓRDÃO	9101-007.442 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ARCELORMITTAL TUBARAO COMERCIAL S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2006

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. MOMENTO DA AFERIÇÃO.

Os requisitos de admissibilidade do recurso especial devem ser aferidos no momento de sua interposição original, mesmo se posteriormente ratificado, desde que limitado à mesma matéria abordada na versão anterior, sendo irrelevante a reforma posterior do acórdão paradigma ocorrida antes da ratificação.

O acolhimento de embargos de declaração com efeitos infringentes que não altera o resultado do julgamento na matéria objeto do recurso especial não exige ratificação ou aditamento do recurso já interposto, nos termos da Súmula 579 do STJ.

A análise da tempestividade e adequação do recurso especial deve considerar as circunstâncias fáticas e jurídicas existentes à época de sua interposição, em observância ao princípio *tempus regit actum*.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2006

BENEFÍCIO FISCAL. SUDENE. REVOGAÇÃO POR DECISÃO ADMINISTRATIVA. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. REQUISITO DE VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. OBEDIÊNCIA DO DECRETO 4.213/02.

O Decreto nº 4.213, de 2002, prevê que a revogação do benefício de redução do IRPJ no âmbito da SUDENE não alcança as parcelas reduzidas no período de pleno gozo do incentivo, o que ocorre até que o contribuinte seja intimado da decisão que revogou o benefício, sendo tal intimação requisito essencial de validade do ato administrativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional -PGFN (e-fls. 1346/1562, aditado às e-fls. 2533/2551) em face do Acórdão nº 1201-000.738, de 08.08.2012 (e-fls. 1515/1537), integrado pelos Acórdãos de Embargos nº 1201-001.656, de 12.04.2017 (e-fls. 2181/2211) e nº 1201-003.442, de 21.01.2020 (e-fls. 2423/2474), assim ementados:

Acórdão nº 1201-000.738:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2006

AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. CONTEÚDO.

O conteúdo da coisa julgada é o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva da decisão definitiva. Embora a lei processual civil determine que o provimento jurisdicional “deva” circunscrever-se àquilo que foi requerido pelo autor da ação em sua petição inicial (limites objetivos da lide), o fato é que, acaso uma decisão judicial seja proferida de forma ultra ou extra petita, e a parte interessada não interpuser o recurso adequado a fim de anulá-la, o conteúdo da coisa julgada será o provimento jurisdicional contido na parte dispositiva dessa decisão definitiva, ainda que tenha transposto os limites objetivos da lide.

Acórdão de Embargos nº 1201-001.656:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma, não se acatando o recurso se não configurada alguma dessas hipóteses.

DECISÃO PROLATADA. SITUAÇÃO SUPERVENIENTE.

A análise e a avaliação quanto a fatos supervenientes só pode ocorrer em fase posterior do processo, se já prolatado o acórdão da turma ordinária em decorrência do Recurso Voluntário.

Acórdão de Embargos nº 1201-003.442:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO JULGADO. LAPSO MANIFESTO. CABIMENTO.

Os embargos de declaração têm por finalidade a eliminação de obscuridade, contradição e omissão existentes no julgado, e, ainda, por construção pretoriana, a correção do erro material, sendo certo que a atribuição de efeitos infringentes constitui medida excepcional apenas para atender à necessidade de solucionar tais defeitos.

DECISÃO PROLATADA. SITUAÇÃO SUPERVENIENTE.

A análise e a avaliação quanto a fatos supervenientes só pode ocorrer em fase posterior do processo, se já prolatado o acórdão da turma ordinária em decorrência do Recurso Voluntário.

2.O litígio versa sobre pedidos de compensação (PER/DCOMP's) referentes a saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário 2001, 2003 a 2006, para compensar débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2003 ao 1º trimestre de 2007. As compensações foram homologadas apenas parcialmente, pelos seguintes motivos: **(i)** glosa das reduções de IRPJ realizadas sob benefício da SUDENE - o benefício foi cancelado porque a empresa estava localizada fora da área de atuação da extinta SUDENE; **(ii)** glosa das exclusões do Plano Verão - a empresa teria feito apropriação incorreta dos efeitos da decisão transitada em julgado na ação judicial 95.0008746-4, que tratava da correção monetária das demonstrações financeiras; **(iii)** inobservância do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais - relacionado à ação 95.0000555-7; e **(iv)** reduções dos valores considerados como IRRF e antecipações mensais de IRPJ - por falta de comprovação dos recolhimentos.

3.Para melhor compreensão a respeito do desenvolvimento processual, as principais ocorrências foram detalhadamente delineadas pelo despacho de saneamento de e-fls. 2528/2531, proferido pelo Presidente da 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ora transcritas e posteriormente complementadas:

- Em 08 de agosto de 2012, por meio do acórdão n. 1201-000.738, esta turma deu parcial provimento ao recurso voluntário, para homologar a compensação relativa ao benefício da redução do imposto com base no lucro da exploração, até 13/07/2007, data em que sobreveio a decisão definitiva que afastou o benefício, mas não homologou a compensação do crédito apurado

decorrente da correção monetária da depreciação, amortização e baixa do ativo permanente;

- Contra o acórdão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 1.546), ao qual foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de fls. 1.564;

- O contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou embargos de declaração (fls. 1.570), sob o argumento de que o acórdão padeceria de omissão e contradição;

- O contribuinte também apresentou contrarrazões (fls. 1.591) ao recurso especial fazendário;

- Em dezembro de 2015, o contribuinte peticionou alegando fato superveniente (decisão judicial), que afetaria o presente processo (fls. 1.912). Essa petição foi contraditada pela Fazenda Nacional (fls. 1.975);

- Os embargos do contribuinte foram admitidos pelo despacho de fls. 1.987;

- Em 03 de maio de 2016, esta turma prolatou a Resolução n. 1201-000.203, convertendo o julgamento em diligência;

- A Fazenda Nacional manifestou-se sobre o andamento do processo judicial (fls. 2.012), em atendimento à Resolução;

- Na sequência, o contribuinte peticionou (fls. 2.067) requerendo o reconhecimento do trânsito em julgado da demanda judicial; o pleito foi reiterado pela petição de fls. 2.157;

- Em 12 de abril de 2017, este colegiado julgou os embargos do contribuinte por meio do acórdão n. 1201-001.656, rejeitando-os;

- Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 2.218), reiterando a tese de trânsito em julgado na esfera judicial;

- O contribuinte peticionou para informar o julgamento do agravo regimental da Fazenda Nacional no TRF da 1ª Região (fls. 2.250);

- Despacho do presidente desta turma (fls. 2.254) solicitou manifestação da Fazenda Nacional acerca das informações trazidas pelo contribuinte;

- A Fazenda Nacional manifestou-se sobre o andamento do processo judicial às fls. 2.263;

- O contribuinte reiterou o pedido de reconhecimento da decisão judicial (fls. 2.283);

- Os embargos do contribuinte foram admitidos pelo despacho de fls. 2.300;

- O Contribuinte comunicou o trânsito em julgado da ação judicial (fls. 2.311);

- Em 25 de julho de 2018, este colegiado exarou a Resolução n. 1201-000.518, convertendo o julgamento em diligência, para análise do direito creditório pela Receita Federal;

- Em resposta, a delegacia de origem elaborou o Despacho de Diligência de fls. 2.390, manifestando-se pelo não reconhecimento de qualquer crédito de saldo negativo e, como decorrência, pela não homologação das declarações de compensação do presente processo;

- O contribuinte manifestou-se contra o entendimento da diligência (fls. 2.401);

- Em 21 de janeiro de 2020, este colegiado, por meio do acórdão n. 1201-003.442, julgou os embargos do contribuinte e os acolheu, com efeitos infringentes, nos seguintes termos (*verbis*):

Acordam os membros do colegiado, por maioria, ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM EFEITOS INFRINGENTES para fins homologar o presente pedido de compensação até o limite do direito creditório pleiteado, tendo em vista (i) a questão superveniente aqui materializada; (ii) os controles apresentados pela ora Recorrente para fins de demonstração da composição da origem do seu direito creditório (saldo negativo); e (iii) a manutenção da equivocada premissa quando da realização da diligência fiscal mesmo diante da decisão proferida na Ação Rescisória nº 004751337.2016.4.01.0000. Vencidos os conselheiros Efigênio de Freitas Junior que votou (voto na sessão de dezembro de 2019) por nova diligência, e Lizandro Rodrigues de Sousa, que rejeitava os embargos. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

- A Fazenda Nacional teve ciência do acórdão e não apresentou recurso (fls. 2.476).

- O contribuinte teve acesso ao andamento processual e não se manifestou;

- O processo foi encaminhado à Fazenda Nacional, que suscitou a pendência de julgamento de seu recurso especial, apresentado contra o primeiro acórdão prolatado.

À luz de todo o andamento processual exposto, conclui-se que realmente se encontra pendente de julgamento o recurso especial fazendário interposto contra o acórdão n. 1201-000.738 e devidamente admitido pelo despacho de fls. 1.564.

Todavia, os fatos supervenientes que foram conhecidos e fundamentaram o posterior Acórdão nº 1201-003.442 mudaram consideravelmente o cenário jurídico contra o qual o recurso especial deve ser apreciado. Ademais, o Regimento Interno deste CARF foi substancialmente alterado após a referida admissão do recurso especial.

Assim, entendo que a PGFN deve ser intimada para, caso queira, aditar o seu recurso especial.

Caso ocorra o referido aditamento, o contribuinte interessado deve ser cientificado dessa alteração e ter a oportunidade de aditar as suas contrarrazões.

Em seguida, o recurso especial deve ser submetido a novo exame de admissibilidade, em que poderá ser considerado o novo cenário jurídico do feito, o eventual aditamento do recurso especial e o eventual aditamento das contrarrazões.

4. Posteriormente, a PGFN apresentou aditamento ao seu Recurso Especial (e-fls. 2533/2551), contrarrazoado pelo contribuinte às e-fls. 2560/2590, em que igualmente aditou as contrarrazões originalmente apresentadas às e-fls. 1591/1640.

5. Ato contínuo, foi proferido o despacho de admissibilidade de e-fls. 2594/2604, dando seguimento ao apelo em relação à matéria ***“se a declaração de nulidade do ato que concedera benefício fiscal relacionado à SUDENE produz efeitos retroativos, afetando os períodos de apuração anteriores à dita anulação”***, em face ao paradigma 1402-01.038, conforme fundamentos constantes dos seguintes excertos:

O paradigma colacionado desde o apelo original, acórdão nº 1402-01.038, cumpre os requisitos formais previstos no Regimento Interno deste CARF, na medida em que proferido por Colegiado distinto do que prolatou a decisão recorrida, não reformado até a data de interposição do recurso de divergência e não contrário a Súmula do CARF ou decisão definitiva vinculante. Embora o paradigma tenha sido reformado por decisão posterior (no caso, pelo acórdão nº 9101-004.387, de 11/09/2019), **a reforma foi posterior à interposição do recurso especial fazendário** (apresentado em 26/06/2013; efls. 1545), de modo que não há óbice, neste caso, à indicação do acórdão nº 1402-01.038 como paradigma de divergência. Destaca-se o dispositivo regimental aplicável:

(...)

As situações fático-jurídicas apreciadas pelo recorrido e pelo paradigma são similares no que é relevante. Ambas Turmas analisaram a questão à luz do Decreto nº 4.213/2002. De fato, os julgados divergem quanto a se a anulação do ato concessório do benefício fiscal produz efeitos *ex nunc* ou *ex tunc*.

(...)

Considerando que os “fatos supervenientes”, referidos no despacho de saneamento de efls. 2528 a 2531, não guardam relação com a matéria de divergência especificamente apontada no apelo fazendário; considerando que o acórdão de embargos nº 1201-003.442, embora de efeitos infringentes, nada acrescentou nem modificou quanto àquela matéria; e finalmente, considerando que o confronto entre recorrido e paradigma confirma a divergência suscitada, propõe-se que **SEJA DADO SEGUIMENTO** ao recurso.

(...)

6. Posteriormente, a PGFN apresentou o aditamento ao seu Recurso Especial (e-fls. 2533/2551), contrarrazoado pelo contribuinte às e-fls. 2560/2590, em que igualmente aditou as contrarrazões originalmente apresentadas às e-fls. 1591/1640, em que combate conhecimento e o mérito recursais.

7. Com as novas contrarrazões oferecidas pelo contribuinte às e-fls. 2608/2638, que reeditam e complementam os argumentos anteriormente apresentados, subiram os autos para julgamento.

8. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

9.O Recurso Especial é tempestivo, conforme atestado pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 1564/1565, tendo sido admitido em relação à matéria ***“se a declaração de nulidade do ato que concedera benefício fiscal relacionado à SUDENE produz efeitos retroativos, afetando os períodos de apuração anteriores à dita anulação”***, face ao paradigma 1402-01.038.

10.As contrarrazões oferecidas insurgem-se contra o conhecimento do apelo com base em dois argumentos principais. O primeiro refere-se à ausência de dissídio jurisprudencial, uma vez que os contextos fáticos dos acórdãos recorrido e paradigma seriam distintos, isso porque, no Acórdão recorrido, teria havido reconhecimento expresso do benefício fiscal pela Receita Federal do Brasil, enquanto no paradigma o benefício não foi reconhecido.

11.O segundo argumento diz respeito à reforma do Acórdão paradigma. O Acórdão 1402-01.038, indicado como paradigma, foi reformado pelo Acórdão 9101-004.387. As contrarrazões invocam o art. 67, §15 do RICARF então vigente, que veda expressamente a utilização de paradigma reformado, bem como citam jurisprudência consolidada da CSRF nesse sentido.

12.Parenteticamente, cumpre observar que o Recurso Especial de e-fls. 1346/1562 e seu aditamento de e-fls. 2533/2551 ostentam argumentos centrais idênticos, mantendo a mesma linha argumentativa. Eis os principais pontos:

1. Questão Controvertida:

- Discute-se a retroatividade do despacho que cancelou o benefício da SUDENE.
- O acórdão recorrido entendeu que os efeitos seriam *ex nunc* (a partir da decisão definitiva em 13.07.2007).
- A Fazenda Nacional defende efeitos *ex tunc* (retroativos).

2. Base Legal:

- MP 2199-14/2001 e Decreto nº 4.213, de 2002.
- Lei nº 9.690, de 1998 (delimitação geográfica da SUDENE).
- Artigo 178 do CTN.

3. Argumentos Principais:

- O contribuinte nunca atendeu aos requisitos legais (localização geográfica).
- O ato administrativo que concedeu o benefício é nulo.
- Atos nulos devem ter seus efeitos fulminados desde a origem.

- Não há direito adquirido decorrente de ato nulo.
- O benefício não possui natureza onerosa.

13.O aditamento de e-fls. 2533/2551, além de reafirmar os argumentos do recurso original, atualiza o contexto processual, incluindo menção aos embargos de declaração posteriores e esclarecendo que as decisões judiciais mencionadas (ação ordinária nº 95.0008746-4 e ação rescisória nº 004751337.2016.4.01.0000) não afetam a questão do benefício SUDENE, mantendo inalterada a tese jurídica defendida.

14.De sua parte, a Recorrida apresentou três versões de contrarrazões recursais: às e-fls. 1591/1640, de 11.11.2013; às e-fls. 2560/2590, de 19.07.2021; e às e-fls. 2608/2638, de 24.11.2021.

15.No que tange à irresignação quanto ao conhecimento recursal, comparando as peças, nota-se uma evolução na argumentação. As contrarrazões de 2013 concentram-se na ausência de dissídio por fatos distintos. Já as contrarrazões de 2021 (tanto de julho quanto de novembro) incluem ênfase à reforma do paradigma antes da interposição do recurso e trazem um aprofundamento da jurisprudência da CSRF sobre a inadmissibilidade de paradigma reformado.

16.No mais, com essas ressalvas, não há argumentos preliminares verdadeiramente exclusivos em cada umas das manifestações, apenas abordagens com diferentes realces sobre os mesmos fundamentos, que se resumem aos dois argumentos principais quanto ao não conhecimento do recurso especial, já mencionados, concernentes à ausência de dissídio jurisprudencial, e à reforma do Acórdão paradigma.

17.Pois bem, o voto condutor do Acórdão recorrido, de lavra do Conselheiro João Carlos de Lima Junior, assim se debruçou sobre a matéria em esboço:

Com relação à exclusão da SUDENE verifica-se que existem duas questões a serem analisadas.

A primeira, diz respeito ao mérito da exclusão. Neste ponto, cumpre destacar que essa matéria escapa da competência deste Conselho, conforme determina o parágrafo 4º do artigo 3º do decreto 4.213/2002

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

(...)

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

A segunda questão diz respeito à retroatividade ou não do despacho que cancelou o benefício da SUDENE.

Segundo o entendimento da Receita Federal, o ato jurídico que concedeu o benefício da SUDENE era contrário à lei que o regulamentava. E, por dispor de maneira antagônica, foi corretamente declarado a sua nulidade. Sendo que, uma vez declarado nulo, o ato não pode produzir efeitos no mundo jurídico, desde o momento da sua

formação. Dessa forma, os efeitos da nulidade devem retroagir à data da concessão, produzindo efeitos *ex tunc*.

Ocorre que, para o deslinde da questão é indispensável a análise do Decreto 4.213/2002, o qual regulamenta o benefício da redução do imposto de renda para os empreendimentos prioritários nas áreas de atuação da extinta Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE.

De acordo com o artigo 3º do decreto supracitado, o direito ao benefício da redução do imposto de renda será reconhecido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, sendo que, o chefe da unidade decidirá sobre o pedido no prazo de cento e vinte dias contados da apresentação do requerimento à repartição fiscal competente.

Aduz, os parágrafos do artigo 3º que expirado o prazo de cento e vinte dias, sem que a requerente tenha sido notificada de decisão contrária ao seu pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecurável, considerar-se-á a interessada automaticamente em pleno gozo da redução pretendida.

E, em caso de decisão posterior que denegue o pedido, as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteve em pleno gozo da redução não poderão ser objeto cobrança.

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.

Analisando a legislação acima se verifica que a autoridade fiscal tem o prazo de cento e vinte dias para apreciar o pedido e, caso esse prazo seja extrapolado, a requerente estará em pleno gozo do benefício até decisão contrária irrecurável de seu pedido. Sendo que, as parcelas dos benefícios que foram utilizadas durante o período de gozo não poderão ser cobradas.

No caso em tela, o pedido foi protocolado pela empresa em 27/05/2003, sendo que, em 31/07/2003, foi publicado o despacho decisório fundamentando o parecer SEORT nº 1.007/2003, reconhecendo o direito da empresa usufruir o benefício da redução do IRPJ e adicionais.

Em 05/03/2004, foi publicado o despacho decisório nº 342/2004 cancelando a concessão do benefício anteriormente reconhecido pela autoridade fiscal. A empresa foi intimada no dia 12/04/2004, tomando conhecimento do prazo de 10 dias para manifestação.

Após todos os trâmites administrativos, em 13/07/2007, sobreveio a decisão irrecorrível da Delegacia da Receita Federal através do Parecer SEORT 714/2007 determinando o cancelamento do despacho Decisório que resultou no Parecer SEORT 1.007/2003.

Assim, ainda que se utilizássemos o raciocínio exarado pela própria Receita Federal de que o ato nulo deve ser extraído do mundo jurídico sem produzir efeitos, temos que a empresa enquadra-se na regra geral do Decreto 4.213/2002.

Ou seja, se a empresa protocolou seu pedido em 27/05/2003, a autoridade administrativa teria que manifestar-se contrariamente ao pedido até o dia 24/09/2003 e não o fez. Dessa forma, a partir de 25/09/2003 a empresa legitimou-se a utilizar o benefício fiscal pleiteado até a notificação de decisão contrária e irrecorrível. Decisão esta, que ocorreu apenas em 13/07/2007.

Dessa forma, temos que a cobrança não se aplica às parcelas de imposto reduzidas até 13/07/2007, data em que sobreveio a decisão definitiva do benefício, pela regra estampada no artigo 3º, §§ 2º e 6º do Decreto 4.213/2002.

18. Em resumo, os principais fundamentos utilizados foram:

1. Quanto à retroatividade do cancelamento do benefício da SUDENE:

- O relator entendeu que, mesmo que o ato de concessão fosse nulo, a empresa se enquadrava na regra geral do Decreto nº 4.213, de 2002, que estabelece:
 - A autoridade tem 120 dias para se manifestar contra o pedido.
 - Se não houver manifestação nesse prazo, a empresa está automaticamente em pleno gozo do benefício até decisão contrária irrecorrível.
 - As parcelas reduzidas durante o período de gozo não podem ser cobradas.

2. No caso concreto:

- A empresa protocolou o pedido em 27.05.2003.
- Em 31.07.2003, foi publicado o despacho decisório fundamentando o parecer SEORT nº 1.007, de 2003, reconhecendo o direito da empresa usufruir o benefício da redução do IRPJ e adicionais.
- A autoridade tinha até 24.09.2003 para se manifestar contrariamente.
- Como não houve manifestação no prazo, a empresa legitimou-se a usar o benefício a partir de 25.09.2003.
- O benefício só foi definitivamente cancelado em 13.07.2007.
- Portanto, a cobrança não poderia alcançar as parcelas reduzidas até 13.07.2007.

19. Por sua vez, o Acórdão paradigma 1402-01.038, conforme se extrai do voto condutor do Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, apoiou-se nas razões de decidir da decisão de piso, a saber:

Trata-se de litígio quanto a isenção do imposto de renda sobre lucro da exploração de empreendimento na área da antiga SUDENE.

A contribuinte reitera a alegação de que pleiteou o benefício na forma correta e que os órgãos demoraram mais de 120 dias na apreciação, portanto, passou a fazer jus a redução até que fosse indeferida.

Descabe razão à empresa. Isso porque após o indeferimento, o contribuinte teve prazo suficiente para recolher o tributo devido sem a multa de ofício, mas insistiu na tese que naquele período a isenção vigorou a seu favor.

Pois bem, a meu ver não cabe razão à recorrente, conforme já fundamentado na decisão de 1ª instância, a seguir transcrita:

(...)

QUANTO AO PRAZO PARA EMISSÃO DO PARECER SEORT Nº 1.115/2003.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe o Decreto nº 4.213/2002.

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

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

§ 2º Expirado o prazo indicado no § 1º, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecorrível, 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 irrecorrível, 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.

Já que o interessado afirma que a Delegacia da Receita Federal de Vitória demorou mais de 120 dias para analisar seu pedido de redução, vejamos, em primeiro lugar, o cronograma dos acontecimentos.

O Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ foi apresentado em **02/05/2003**, acompanhado do Laudo Constitutivo nº 0135/2003 datado de 01/03/2003.

Conforme exposto no Parecer SEORT nº 1.115/2003 (fl. 12), “em função do laudo apresentado pelo interessado não estar em conformidade com o contido no § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564/77, pois não esclarece por que tipo de modernização passou o empreendimento, se parcial ou total, e nem atesta o percentual de aumento da capacidade instalada do empreendimento, o interessado foi intimado a apresentar um NOVO LAUDO constitutivo, no qual fossem contempladas as demais informações necessárias à análise do pleito. O interessado, então, apresentou o Laudo Constitutivo Complementar nº 0269/2003 (fls. 09 a 11), **emitido em 26/08/2003**, o qual atesta a modernização total do

empreendimento industrial e a equivalência percentual em relação à modernização em 100%”.

A cópia da Solicitação de Documentos nº 166/2003, que comprova que antes do prazo de 120 dias para o parecer definitivo da Delegacia de Vitória, este órgão já havia analisado o pedido e verificado que o laudo constitutivo estava incompleto, foi juntada à folha 227. **A solicitação em referência foi recebida em 28/07/2003** – portanto, menos de 90 dias do pedido de redução.

O laudo complementar foi solicitado, pelo próprio interessado, à Inventariança Extrajudicial da SUDENE em **15/08/2003**, conforme comprova a cópia de folha 11.

Assim dispôs o laudo complementar em referência:

Em face da solicitação dessa empresa datada de 15/08/2003, com vistas ao atendimento da Solicitação de Documentos da Delegacia da Receita Federal de nº 166/2003, o Grupo de Trabalho no preâmbulo qualificado considera o pleito procedente e com base legal e resolve:

a) os itens 7 e 10 do Laudo Constitutivo nº 0135/2003, de 31/03/2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

O Laudo Complementar nº 0269/2003 (fls. 09 a 11) foi emitido em 26/08/2003.

Portanto, **só em 26/08/2003**, o interessado cumpriu as formalidades legais para solicitar a redução do IRPJ, já que o laudo inicialmente apresentado estava incompleto.

O Parecer SEORT nº 1.115/2003, que analisou o pleito e os laudos, foi emitido em 16/09/2003, **com ciência do interessado em 07/10/2003** (fl. 15), ou seja, menos de um mês após a apresentação do laudo complementar.

Dessa forma, vê-se que o interessado tenta, utilizando-se de uma omissão de acontecimentos, responsabilizar a Receita Federal pela emissão do parecer em mais de 120 dias do pedido de reconhecimento. Pelo que se relatou acima, vê-se claramente que a Receita Federal se posicionou acerca da irregularidade do laudo inicialmente apresentado (nº 0135/2003) antes de 90 dias – prazo inferior ao determinado pelo Decreto nº 4.213/2002 - e menos de 30 dias após a apresentação do laudo complementar.

Assim, cai por terra a afirmação do interessado de que usufruía do direito de redução, em função do § 2º do art. 3º do Decreto nº 4.213/2002, pelo prazo de 01/01/2003 a 08/09/2005 (data da ciência do Acórdão DRJ/RJ 01 nº 8.221, de 11/08/2005).

DO CANCELAMENTO DO DIREITO À REDUÇÃO DO IRPJ E ADICIONAL CALCULADO SOBRE O LUCRO DE EXPLORAÇÃO.

O interessado efetuou reduções do IRPJ no ano calendário 2003, com base no direito que entendia possuir - de reduzir o IRPJ e adicional - concedido a empresas situadas na área da extinta SUDENE.

O Auditor Fiscal glosou as exclusões, pelo fato de este direito, inicialmente concedido de forma indevida pela Receita Federal, ter sido cancelado, conforme **decisão administrativa definitiva** prolatada no processo 11543.001409/2003-83 (Acórdão DRJ/RJOI nº 8.221, de 11/08/2005).

Da folha 175 à 186 o interessado se atém a levantar quesitos quanto à **matéria definitivamente julgada** no processo administrativo citado no parágrafo anterior através do acórdão prolatado pela 6ª Turma desta Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro.

Conforme visto anteriormente, o Decreto nº 4.213/2002 dispõe que o direito à redução será reconhecido pela unidade da Receita federal de jurisdição do

interessado e que é irrecorrível, na esfera administrativa, a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que denegar o pedido.

A IN SRF nº 267, de 23/12/2002, também dispõe em seu artigo 60:

Art. 60. A competência para reconhecer o direito será da unidade da SRF a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, devendo o pedido estar instruído com laudo expedido pelo MI.

§ 1º O titular da unidade da SRF decidirá sobre o pedido em cento e vinte dias contados da 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 irrecorrível, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida, a partir da data de expiração do prazo.

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

§ 4º Torna-se irrecorrível, na esfera administrativa, a decisão da DRJ 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.

Conforme se conclui da leitura dos textos legais acima, do Acórdão 8.221, prolatado em 11/08/2005, **não cabe mais recurso administrativo**. E, de fato, o interessado respeitou o dispositivo legal, não recorrendo do referido julgado. O processo 11543.001409/2003-83 encontra-se parado, para consulta, na Delegacia da Receita Federal de Vitória.

O que o interessado tenta fazer agora, através da impugnação apresentada, é burlar o impedimento legal de recorrer da decisão que lhe negou o direito à redução, apresentando alegações quanto às áreas de jurisdição da ADENE e da Extinta SUDENE.

O benefício de redução do IRPJ, pleiteado pelo interessado, só é dirigido, conforme art. 1º da MP 2.199-14, aos empreendimentos instalados na área da Extinta SUDENE e não nas áreas sob administração da ADENE, como tenta fazer entender o interessado.

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

Posteriormente à criação da SUDENE, a área de sua atuação foi ampliada pela Lei nº 9.690, de 15/07/1998, que listou, de forma taxativa, alguns municípios do Estado de Minas Gerais e da região norte do Estado do Espírito Santo. Entre eles, não se encontra o município de Serra (ES), onde está localizado o empreendimento do interessado. Senão, vejamos:

Art. 1º Para os efeitos da Lei nº 3.692, de 15 de dezembro de 1959, é o Poder Executivo autorizado a incluir na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, os

Municípios de Almenara, Araçuaí, Bandeira, Berilo, Cachoeira do Pajeú, Capelinha, Carai, Carbonita, Chapada do Norte, Comercinho, Coronel Murta, Couto Magalhães de Minas, Datas, Diamantina, Divisópolis, Felício dos Santos, Felisburgo, Francisco Badaró, Itamarandiba, Itaobim, Itinga, Jacinto, Jequitinhonha, Joaíma, Jordânia, Malacacheta, Mata Verde, Medina, Minas Novas, Montezuma, Novo Cruzeiro, Padre Paraíso, Palmópolis, Pedra Azul, Rio do Prado, Rio Vermelho, Rubim, Salto da Divisa, Santa Maria do Salto, Santo Antônio Jacinto, Senador Modestino Gonçalves, São Gonçalo do Rio Preto, Serro, Turmalina, Virgem da Lapa, da região do Vale do Jequitinhonha, no Estado de Minas Gerais; e os Municípios de Baixo Guandu, Colatina, Linhares, Marilândia, Rio Bananal, São Domingos do Norte, Pancas, Sooretama, Alto Rio Novo, Águia Branca, São Gabriel da Palha, Vila Valério, Jaguaré, Mantenópolis, Barra de São Francisco, Vila Pavão, Água Doce do Norte, Nova Venécia, São Mateus, Conceição da Barra, Boa Esperança, Pinheiros, Ecoporanga, Ponto Belo, Montanha, Mucurici e Pedro Canário, da região norte do Estado do Espírito Santo.

Por meio da Medida Provisória 2.145, de 02/05/2001, e reedições, foi extinta a SUDENE (art. 41) e criada a ADENE, cuja área de jurisdição abrange todo o Estado do Espírito Santo (art. 31 e § 2º).

No entanto, a legislação relativa ao benefício fiscal pleiteado pelo interessado, posterior à extinção da SUDENE, sempre deixou claro que os mesmos eram restritos à área de abrangência da extinta autarquia, conforme se vê do disposto no artigo 1º da MP 2.199-14.

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

Além do mais, o benefício da redução questionado já não é mais passível de discussão neste processo, em virtude de o assunto, conforme esclarecido anteriormente, já estar definitivamente julgado na esfera administrativa. Os principais pontos do Acórdão 8.221/2005 que negou o pedido de redução do interessado (fls 50 a 56) são os seguintes.

Ementa: INCENTIVO DE REDUÇÃO SUDENE. CANCELAMENTO.

A todo tempo, a autoridade poderá cancelar de ofício o despacho concessivo se apurar que o beneficiário não satisfazia as condições iniciais ou deixou de satisfazê-las, não cumprindo os requisitos da lei.

Solicitação Indeferida.....

*Quando a Interessada apresentou a manifestação de inconformidade em relação ao Parecer SEORT nº 388/2004, a decisão administrativa do recurso a respeito da anulação dos Laudos Constitutivos nº 0135 e 0269/2003 ainda não tinha sido proferida pela Agência de Desenvolvimento do Nordeste – ADENE. No entanto, em 23/12/2004, este órgão, através do Ofício nº 1.189 (fl. 85), comunicou à DRF/Vitória/ES que o recurso da Interessada foi julgado improcedente, **sendo então mantida a anulação dos Laudos Constitutivo nº 0135 e Constitutivo Complementar 0269/2003.***

Ao ANULAR os Laudos Constitutivos nº 0135 e 0269/2003, a ADENE/MIN justificou o ato pelo não atendimento aos requisitos legais exigidos **no que tange à abrangência espacial de concessão do benefício**. Esta abrangência espacial está definida, relativamente ao Estado do Espírito Santo, onde está localizada a empresa, na Lei nº 9.690/98 que não inclui, na área da SUDENE, o município de Serra.

Conforme o art. 60 da IN nº 267/2002 a competência para reconhecer o direito à redução do IRPJ será da unidade da SRF a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, devendo o pedido estar instruído com laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional. Logicamente, a falta deste laudo impede a concessão do benefício.

... para obtenção de uma isenção individual (e não geral), há necessidade de prova, pelo interessado, de que preenche determinados requisitos e condições previstos em lei.

No caso em discussão, uma das condições para auferir o benefício fiscal pleiteado seria a apresentação do Laudo repetidamente citado. O documento, inicialmente emitido, foi posteriormente anulado, exatamente porque a empresa não preenchia, desde a origem do pedido, um dos requisitos necessários – a localização. Por este motivo, as condições acessórias previstas em lei passaram a não ser atendidas. Conseqüentemente, o benefício fiscal deve ser também cancelado desde a data inicial de sua concessão, sem que haja qualquer obrigação da União para com o contribuinte.

Face ao exposto e por tudo o mais que dos autos consta, INDEFIRO a solicitação efetuada, e mantenho o decidido no Parecer SEORT nº 388/2004 de 15/03/2004.

O interessado perdeu nos recursos apresentados junto à ADENE (processo nº 59301.001847/2002-30 – fl. 49) e junto à Receita Federal (processo 11543.001409/2003-86 – acórdão acima) e agora tenta levantar outras questões sobre seu direito à obtenção do benefício fiscal, com a intenção clara de conseguir, através deste processo de auto de infração, chegar a um veredito do Conselho de Recursos Administrativos Fiscais que, no entanto, pelo Decreto nº 4.213/2002, está impedido de se pronunciar quanto a este assunto específico, em virtude do disposto no § 4º do art. 3º.

Resumindo; o interessado teve seu direito à redução do IRPJ, originalmente concedido por engano, cancelado, tanto pela ADENE (através dos seus laudos constitutivos), quanto pela SRFB (através do processo 11543.001409/2003-83), pelo fato de sua modernização industrial ser efetuada em empreendimento localizado no município de Serra (ES), não localizado em área de atuação da extinta SUDENE, que só abrange os municípios do norte do Espírito Santo.

Portanto, não cabe a esta DRJ/RJO 1, nesta oportunidade, por impedimento legal (Decreto nº 4.213, de 26/04/2002), re-analisar qualquer dos argumentos apresentados pelo interessado quanto à denegação, já definitivamente julgada em instâncias administrativas através do processo 11543.001409/2003-83, de seu pedido de redução de 75% do IRPJ calculado com base no lucro de exploração, conforme pretendido pelo mesmo.

Em função de todo o exposto, concluo que são indevidas as reduções do IRPJ efetuadas com base em benefícios fiscais indevidamente concedidos a empresas que não estão situadas na área da SUDENE, devendo ser mantido o lançamento de ofício destas diferenças de imposto relativas ao ano calendário de 2003.

O lançamento do IRPJ, referente às glosas destas deduções, foi efetuado sem qualquer aplicação de multa, mas com juros moratórios.

Sobre isso lembremos que o direito do interessado à redução do IRPJ foi definitivamente revogado em 2005 porque ele não satisfazia, desde o pedido inicial, as condições para a obtenção do benefício. Houve erros iniciais, por parte da Inventariança Extrajudicial da SUDENE e da Delegacia da Receita Federal de Vitória, ao emitirem os Laudos Constitutivos 0135/2003 e 0269/2003 e o Parecer SEORT 1.115/2003 concedendo-lhe ilegalmente o benefício da redução.

Os erros foram corrigidos e os laudos e o parecer inicial foram cancelados, com efeitos ex-tunc. No entanto, não houve dolo por parte do interessado. Ele não omitiu, ou mentiu, quanto à localização do seu empreendimento, com a finalidade de obter o benefício fiscal em questão, e é exatamente por isto que a multa de ofício de 75% (ou qualquer outra multa) não foi aplicada, em obediência ao disposto no inciso II do artigo 155 do CTN.

(..)

Conclusão

Aos fundamentos acima transcritos nada mais merece ser acrescentado. Em verdade, a pretensão do contribuinte é beneficiar-se temporariamente de uma isenção que jamais fez jus.

20. Para melhor contextualização da situação fática examinada pelo Acórdão 1402-01.038, consultem-se os seguintes trechos do seu relatório:

(...)

Em 02/05/2003, o interessado requereu, nos termos do Decreto nº 4.213/2002, o reconhecimento do direito à redução do IRPJ e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro de exploração, conforme disposto na IN nº 267/2002, originando o processo administrativo nº 11543.001409/2003-83 (fls. 03 e 04).

O pedido de reconhecimento do direito foi instruído com os Laudos Constitutivos nº 0135/2003 (original) e 0269/2003 (complementar), expedidos pelo Ministério da Integração Nacional, que atestavam que o interessado atendia à seguinte condição: modernização de empreendimento industrial na área da extinta SUDENE.

Em 03/09/2003, emitiu-se o Parecer SEORT nº 1.115/2003 e com base nesse parecer foi exarado pela Delegada da Receita Federal em Vitória um despacho decisório reconhecendo o direito do interessado, conforme MP nº 2.199-14/2001.

No entanto, em 23/12/2003, a Inventariança Extrajudicial da Extinta SUDENE, enviou o Ofício nº 1.438/2003 à Delegada de Vitória informando sobre o cancelamento dos Laudos Constitutivos nº 0135 e 0269/2003, por não terem amparo legal.

A motivação do cancelamento dos laudos residiu no fato de que o interessado não se localizava em área de atuação da extinta SUDENE, delimitada pela lei nº 9.690/98.

Tendo em vista que o interessado, estabelecido no município de Serra (ES), não está localizado em área de atuação da extinta SUDENE, em 15/03/2004, a Delegada da Receita Federal de Vitória emitiu um novo despacho decisório, com base no Parecer SEORT nº 388/2004, cancelando o despacho anterior, o que implicou no não reconhecimento do direito à redução. Ou seja, a concessão do benefício inicialmente concedido, foi anulada.

(...)

21. O paradigma, em síntese, assentou-se nos seguintes fundamentos:

1. Análise do Prazo Administrativo

- Contribuinte alegou direito à redução por decurso do prazo de 120 dias (Decreto 4.213/2002).
- Voto rejeitou argumento demonstrando que:

- Pedido inicial foi apresentado em 02.05.2003.
- A RFB solicitou complementação do laudo em menos de 90 dias.
- Laudo complementar apresentado em 26.08.2003.
- Parecer SEORT nº 1.115/2003, reconhecendo o direito do interessado, foi emitido em 16.09.2003 (menos de 30 dias após a complementação).

2. Aspectos Processuais

- Em 23.12.2003, a Inventariança Extrajudicial da Extinta SUDENE, enviou o Ofício nº 1.438/2003 à Delegada de Vitória, informando sobre o cancelamento dos Laudos Constitutivos nº 0135 e 0269/2003, por não terem amparo legal. A motivação do cancelamento dos laudos residiu no fato de que o interessado não se localizava em área de atuação da extinta SUDENE, delimitada pela lei nº 9.690, de 1998.
- Decisão anterior já havia negado definitivamente o direito (processo 11543.001409/2003-83).
- O Decreto 4.213, de 2002, estabelece irrecurribilidade da decisão da DRJ.
- Parecer SEORT nº 388/2004, de 15.03.2004, cancelou o despacho anterior, o que implicou no não reconhecimento do direito à redução.
- Tentativa de rediscutir matéria já decidida definitivamente.

3. Conclusão

- Negado provimento ao recurso.
- Empresa nunca fez jus ao benefício por não atender requisito geográfico.
- Tentativa indevida de aproveitar temporariamente benefício irregular.

22. Conforme se observa, na situação enfrentada pelo Acórdão recorrido, houve o reconhecimento inicial do benefício com base na localização geográfica e enquadramento no setor prioritário para a SUDENE. Porém, posteriormente, o benefício foi revogado por se constatar que os empreendimentos estavam fora da área de abrangência da SUDENE:

- Processo Administrativo: 13770.000305/2003-01.
- Pedido de Benefício: 27.05.2003.
- Concessão Inicial do Benefício:
 - Ato: Parecer SEORT nº 1.007/2003, aprovado por despacho decisório publicado em 31.07.2003.
 - Motivação: Projeto enquadrado em setor prioritário para a área de atuação da extinta SUDENE.
- Revogação do Benefício:
 - Ato:
 - Despacho decisório nº 342/2004, de 05.03.2004, acatando o Parecer nº 1.756/2003, da Consultoria Jurídica do Ministério da Integração Nacional, e cancelando a concessão do benefício anteriormente reconhecido pela autoridade fiscal. A empresa foi

intimada no dia 12.04.2004, tomando conhecimento do prazo de 10 dias para manifestação.

- Despacho Final: Parecer SEORT nº 714/2007, publicado em 13.07.2007, determinando o cancelamento com efeitos retroativos (*ex tunc*).

23.No caso do paradigma, também houve o reconhecimento inicial do benefício, mas posteriormente este foi revogado porque os laudos constitutivos continham informações incorretas sobre a localização geográfica, isto é, também aqui se constatou que o empreendimento estava fora da área de abrangência da SUDENE, conforme delimitada pela Lei nº 9.690, de 1998:

- Processo Administrativo: 11543.001409/2003-83.
- Pedido de Benefício: 02.05.2003.
- Concessão do Benefício:
 - Ato: Parecer SEORT nº 1.115/2003, com despacho decisório da Delegada da Receita Federal em Vitória.
 - Data: 03.09.2003.
 - Motivação: Laudos constitutivos emitidos pelo Ministério da Integração Nacional indicavam o enquadramento do empreendimento no setor prioritário da extinta SUDENE.
- Revogação do Benefício:
 - Parecer SEORT nº 388/2004, emitido em 15.03.2004, cancelando o benefício.
 - Decisão Administrativa Final: Em 08.09.2005, a DRJ manteve o cancelamento do benefício, encerrando o processo administrativo.

24.Ambos os casos envolveram pareceres técnicos e despachos decisórios que inicialmente reconheceram o direito à redução de IRPJ com base no lucro de exploração. Nas duas situações, a motivação foi o enquadramento do empreendimento em setor prioritário, mas com base em informações posteriormente consideradas incorretas.

25.Nos presentes autos, a revogação foi fundamentada no Parecer SEORT nº 714/2007, com efeitos retroativos (*ex tunc*). No paradigma, a revogação foi realizada com base no Parecer SEORT nº 388/2004, diretamente motivada pela anulação dos laudos constitutivos, também com efeitos retroativos (*ex tunc*).

26.Frise-se que, apesar de o paradigma envolver abordagem sobre a contagem do prazo de 120 dias apenas a partir do momento em que o laudo complementar foi apresentado pelo interessado, esse aspecto foi irrelevante no que toca à posterior concessão e revogação do benefício.

27.Portanto, a alegação do contribuinte de que os contextos fáticos são distintos não se sustenta, pois as situações analisadas e os fundamentos de ambos os acórdãos são

similares, naquilo que interessa, especialmente em relação à revogação do benefício com base na localização geográfica. Para afastar o paradigma, seria necessário demonstrar uma diferença substancial no tratamento jurídico ou na análise administrativa que tivesse impactado a decisão de maneira única. As diferenças observadas não são suficientes para descaracterizar a similitude entre os casos.

28.De outra parte, verifica-se que o Acórdão 1402-01.038, indicado como paradigma, foi reformado pelo Acórdão 9101-004.387, que estampa a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

REDUÇÃO DO IRPJ SOBRE O LUCRO DE EXPLORAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. HIPÓTESES. DECURSO DE PRAZO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO IRRECORRÍVEL. DECRETO Nº 4.213, de 2002.

São duas hipóteses previstas no § 2º do art. 3º do Decreto nº 4.213, de 2002, para se considerar o período em que a pessoa jurídica tinha pleno gozo da redução de imposto pretendida, a primeira, o prazo de cento e vinte dias para a Receita Federal manifestar-se sobre pedido de reconhecimento de fruição do benefício fiscal de lucro de exploração, e o segundo, enquanto não tiver sido proferida decisão irrecorrível indeferindo o pleito. No caso concreto, tendo a decisão irrecorrível cientificada em 08/09/2005, cabe ser afastado lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2003, período em que se encontrava a pessoa jurídica em pleno gozo da redução de imposto.

29.Em consulta ao acompanhamento processual disponibilizado na página da internet do CARF, verifica-se que referida decisão foi publicada em 24.10.2019:

24/10/2019	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 9101-004.387 Texto da Decisão: 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 dar-lhe provimento, vencida a conselheira Andrea Duek Simantob, que lhe negou provimento. (documento assinado digitalmente) Adriana Gomes Rêgo - Presidente (documento assinado digitalmente) André Mendes de Moura - Relator Participaram da sessão de julgamento os 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).
------------	---

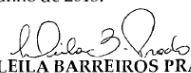
30.Já o Recurso Especial de e-fls. 1346/1562 foi interposto em 27.06.2013, isto é, vários anos antes da reforma do paradigma:

Processo Administrativo nº 15578.000207/2007-00
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Recorrida: COMPANHIA SIDERURGICA DE TUBARÃO

A UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), por seu Procurador, com fulcro no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 256/2009, vem interpor **RECURSO ESPECIAL** contra o r. acórdão proferido por essa colenda Câmara no processo administrativo em epígrafe, requerendo seu regular processamento e posterior remessa à eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nestes termos, pede deferimento.

Brasília, 25 de junho de 2013.


LEILA BARREIROS PRADO
Procurador da Fazenda Nacional


Andréa Fernandes Garcia
M. 256/2009
Conselho Administrativo de
Recursos Fiscais MF
27/06/13

31.Outrossim, conforme bem observado pela PGFN no seu aditamento de e-fls. 2533/2551, *“importante destacar que o Acórdão nº 1201-003.442, que julgou os embargos do contribuinte e os acolheu, com efeitos infringentes, não alterou o Acórdão nº 1201-000.738 no quesito objeto da presente insurgência (...) também a Ação Ordinária nº 95.0008746-4 e a Ação Rescisória nº 004751337.2016.4.01.0000, que encerrou de forma definitiva a discussão acerca do conteúdo e alcance da decisão transitada em julgado naquela ação, não têm por objeto a mesma questão aqui suscitada e nem poderia influenciar as conclusões alcançadas pelo colegiado no Acórdão nº 1201-000.738”*.

32.Desse modo, considerando que não houve alteração do resultado do julgamento anterior naquilo que consiste o objeto do remédio extremo, sequer seria necessário que a Recorrente procedesse ao aditamento ou à ratificação do recurso já interposto. É o que se depreende da orientação pretoriana consolidada na Súmula nº 579 do Superior Tribunal de Justiça, *litteris*:

SÚMULA n. 579: Não é necessário ratificar o recurso especial interposto na pendência do julgamento dos embargos de declaração, quando inalterado o resultado anterior.

33.Assim, em observância ao princípio *tempus regit actum*, mesmo que o aditamento ao Recurso Especial tenha sido protocolado em 30.06.2021, considera-se, para fins de avaliação do cumprimento dos requisitos de admissibilidade, a situação à época da interposição original, ocasião em que a decisão paradigmática ainda não havia sido reformada.

CONCLUSÃO

34.Ante todo o exposto, **conheço do Recurso Especial.**

MÉRITO

35.Cuidam os autos de declarações de compensação - PER/DCOMP, decorrentes de saldo negativo de IRPJ, referente aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2006, com o fim de compensar débitos de IRPJ e CSLL, do terceiro trimestre de 2003 ao 1º trimestre de 2007, em que a se discute a retroatividade do despacho que cancelou o benefício da SUDENE, insurgindo-se a PGFN contra a decisão *a quo* no que concerne ao “*provimento ao recurso para homologar a compensação relativa ao benefício da redução do imposto com base no lucro da exploração, até 13/07/2007, data em que sobreveio a decisão definitiva que afastou o benefício*”.

36.A Recorrente argumenta que o benefício fiscal foi indevidamente concedido e seu cancelamento deve operar efeitos retroativos (*ex tunc*), pleiteando seja reformando o aresto recorrido, que limitou os efeitos do cancelamento à data da decisão definitiva (*ex nunc*), com base nas seguintes razões:

- **Questão Geográfica e Base Legal:**
 - O contribuinte invocou a alteração geográfica da ADENE (que sucedeu a SUDENE) para pleitear o benefício fiscal. A MP nº 2.199-14, de 2001, em seu art. 1º, expressamente limita o benefício apenas aos municípios localizados na área de atuação da extinta SUDENE. O Decreto nº 4.213, de 2002, reforça esta limitação ao definir os empreendimentos prioritários apenas para a área da extinta SUDENE.
- **Distinção ADENE x SUDENE:**
 - A criação da ADENE com área geográfica maior não implica automaticamente na extensão dos benefícios fiscais. A menção específica à “área da extinta SUDENE” em normativos posteriores à criação da ADENE demonstra a intenção do legislador em manter a limitação geográfica original.
 - A atuação de superintendências de desenvolvimento não se limita a incentivos tributários, podendo existir sem necessariamente conceder benefícios fiscais.
- **Interpretação Literal:**
 - Conforme art. 111, II do CTN, normas sobre isenções devem ser interpretadas literalmente.
 - O município onde se localiza o empreendimento (Serra/ES) não estava na área da extinta SUDENE, impossibilitando a fruição do benefício.
- **Nulidade do Ato Concessivo:**
 - O ato administrativo que concedeu o benefício é nulo por violar expressamente disposição legal.
 - Por ser ato vinculado, não há discricionariedade do agente público.
 - A nulidade opera efeitos *ex tunc* (retroativos).

- Não há direito adquirido decorrente de ato nulo
- **Inaplicabilidade do Art. 178 do CTN:**
 - O dispositivo trata de revogação/modificação por lei, não de nulidade por vício de legalidade.
 - Não houve demonstração de condição onerosa pelo contribuinte.
 - O STJ já firmou entendimento de que a redução do IRPJ da MP nº 2.199-14, de 2001, não submete o contribuinte à condição onerosa.
 - A mera localização geográfica não caracteriza condição onerosa.
- **Ausência de Proteção à Confiança:**
 - O contribuinte já estava instalado na região antes do pedido do benefício.
 - Quando requereu o benefício em 2003, a MP nº 2.199-14, de 2001, já estava em vigor com suas limitações.
 - A expectativa do contribuinte não era legítima, pois conhecia as restrições legais.
- **Questões Adicionais:**
 - A manutenção do benefício geraria enriquecimento sem causa e ofensa à livre concorrência.
 - O TCU já se manifestou sobre o tema, determinando a nulidade com efeitos *ex tunc* dos atos concessivos de benefícios a empresas do sul do Espírito Santo.
 - Foi assegurado ao contribuinte o contraditório e ampla defesa no processo de cancelamento do benefício.

37.A seu turno, o contribuinte se contrapõe às pretensões fazendárias, sustentando que é ilegal a não homologação de compensação dos créditos relativos a valores que deixaram de ser recolhidos durante o período em que esteve no pleno gozo do benefício fiscal, com suporte nos seguintes motivos:

- **Regulamentação Específica:**
 - O acórdão recorrido aplicou corretamente o art. 3º, §§ 2º e 6º do Decreto nº 4.213, de 2002, e IN 267, de 2002. Estes dispositivos vedam a cobrança do tributo não recolhido durante o período em que o benefício fiscal estava em vigor. A Fazenda Nacional ignorou esta regulamentação específica ao defender a cobrança retroativa.
 - O Decreto estabelece que, enquanto não houver decisão irrecorrível da DRJ, considera-se a empresa em pleno gozo da redução.
 - O lançamento tributário não pode alcançar as parcelas reduzidas durante o período de pleno gozo do benefício.
- **Jurisprudência Consolidada:**
 - A CSRF já apreciou recurso especial sobre o tema em processo da própria recorrida (Acórdão 9101-004.001).

- Diversos julgamentos do CARF confirmam a impossibilidade de atribuição de efeitos retroativos à cassação do benefício. Múltiplos precedentes citados demonstram o entendimento pacificado sobre a matéria.
- **Validade do Ato Concessivo:**
 - O despacho que concedeu o benefício foi válido e baseado na melhor interpretação possível da legislação.
 - A área de atuação da SUDENE sempre compreendeu a área definida em lei como beneficiária do Plano de Desenvolvimento Regional.
 - A interpretação deve considerar os princípios constitucionais de redução das desigualdades regionais.
 - Não há ilegalidade no ato concessivo que justifique sua anulação.
- **Impossibilidade de Mudança de Critério Jurídico:**
 - A Fazenda Nacional desconsidera a impossibilidade de mudança de critério jurídico (arts. 145, 146 e 149 do CTN).
 - É inequívoca a boa-fé da recorrida, que fez investimentos antes de receber o benefício.
 - A estabilidade das relações jurídicas tributárias é assegurada pela impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito.
 - O entendimento que reconheceu o direito ao benefício não poderia ser alterado.
- **Entendimento do TCU:**
 - Inicialmente, o TCU determinou verificação dos procedimentos de emissão dos Laudos (Acórdão 1711/2005).
 - Posteriormente, pelo Acórdão 1486/2006, reformou substancialmente seu entendimento. O TCU reconheceu a necessidade de:
 - Respeitar a boa-fé dos envolvidos.
 - Considerar o impacto socioeconômico dos projetos beneficiados.
 - Observar a impossibilidade de revogar isenções concedidas sob condição onerosa e prazo certo.
 - O próprio TCU afastou a conotação de ilicitude que a União tentou imprimir inicialmente.

38.A questão central reside em definir o momento a partir do qual o cancelamento do benefício fiscal passa a produzir efeitos, se a partir da data da própria decisão administrativa que o revoga ou somente após a ciência do contribuinte acerca dessa decisão.

39.Para adequada análise da matéria, é necessário examinar o regramento estabelecido pelo Decreto nº 4.213, de 2002, que disciplina o procedimento de concessão e cancelamento do benefício fiscal em questão, especialmente o disposto em seu art. 3º. Confira-se:

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 irrecorrível, 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 irrecorrível, 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.

40.Referido dispositivo estabelece duas hipóteses em que se considera que a pessoa jurídica está em pleno gozo da redução pretendida: a) quando expirado o prazo de 120 dias sem manifestação da Receita Federal sobre o pedido de fruição do benefício; e b) enquanto não sobrevier decisão administrativa irrecorrível indeferindo o pleito.

41.Ademais, os §§ 5º e 6º do mesmo artigo estabelecem que, na hipótese de decisão administrativa irrecorrível que denega o pedido, a autoridade fiscal deverá proceder ao lançamento das importâncias reduzidas do imposto devido, **excluindo-se da base de cálculo as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica esteve em pleno gozo do benefício.**

42.A interpretação sistemática desses dispositivos, em conjunto com os princípios que regem o Direito Administrativo e Tributário, conduz à conclusão de que o cancelamento do benefício fiscal somente pode produzir efeitos a partir da ciência do contribuinte acerca da decisão administrativa que o revoga.

43.Isso porque, nos termos da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito federal, a intimação do administrado é condição de validade e eficácia dos atos administrativos que afetem direitos e deveres dos particulares. Conforme arts. 26 e 28 da indigitada lei, devem ser objeto de intimação os atos que resultem em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades:

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

§ 1º A intimação deverá conter:

- I - identificação do intimado e nome do órgão ou entidade administrativa;
- II - finalidade da intimação;
- III - data, hora e local em que deve comparecer;
- IV - se o intimado deve comparecer pessoalmente, ou fazer-se representar;
- V - informação da continuidade do processo independentemente do seu comparecimento;
- VI - indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

§ 2º A intimação observará a antecedência mínima de três dias úteis quanto à data de comparecimento.

§ 3º A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

§ 4º No caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido, a intimação deve ser efetuada por meio de publicação oficial.

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

(...)

Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.

44.A publicidade dos atos administrativos, mais que mera formalidade, constitui requisito essencial de validade, intimamente ligado aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV da CF/88). Não se pode admitir que um ato administrativo que afeta direitos do particular produza efeitos antes mesmo de sua ciência, sob pena de violação à segurança jurídica.

45.No caso dos benefícios fiscais, essa exigência ganha ainda maior relevo, considerando que sua fruição envolve legítima expectativa do contribuinte e, muitas vezes, contrapartidas e investimentos realizados com base na redução tributária concedida. Permitir a retroação dos efeitos do cancelamento a momento anterior à ciência do interessado significaria admitir a surpresa fiscal e a quebra da confiança legítima depositada no ato administrativo concessivo.

46.O CTN, em seu art. 146, reforça essa conclusão ao estabelecer que a modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução. Trata-se de clara limitação à retroatividade de nova interpretação jurídica adotada pela Administração Tributária.

47.Mesmo nos casos em que se verifica vício no ato concessivo do benefício, a retroação dos efeitos do cancelamento deve ser analisada com cautela. Se o vício decorreu de interpretação razoável da legislação ou de controvérsia jurídica plausível, não há que se falar em retroação, mas apenas em produção de efeitos prospectivos a partir da ciência da decisão que reconheceu a irregularidade.

48. Essa orientação encontra respaldo também no art. 54 da Lei nº 9.784, de 1999, que estabelece prazo decadencial de 5 anos para a Administração anular atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis aos destinatários, salvo comprovada má-fé. O dispositivo evidencia a preocupação do legislador em preservar situações jurídicas consolidadas sob a égide de ato administrativo posteriormente reconhecido como irregular:

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

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

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

49. De mais a mais, o próprio Decreto nº 4.213, de 2002, ao excluir expressamente da base de cálculo do lançamento as parcelas reduzidas durante o período de pleno gozo do benefício (§6º do art. 3º), demonstra clara opção legislativa pela preservação dos efeitos do ato concessivo até sua regular revogação com ciência do interessado.

50. Permitir o lançamento fiscal retroativo equivaleria a negar vigência ao respectivo §6º do art. 3º e admitir a cobrança de parcelas reduzidas em período em que o contribuinte estava legitimamente amparado pelo benefício fiscal, em flagrante violação ao princípio da segurança jurídica.

51. No caso concreto, nota-se que o pedido de reconhecimento do benefício fiscal foi protocolado em 27.05.2003, tendo sido inicialmente deferido através do Parecer SEORT nº 1.007/2003, cancelado pelo despacho decisório publicado em 31.07.2003, que reconheceu o direito da empresa ao benefício da redução do IRPJ e adicionais.

52. Em 05.03.2004, foi publicado o despacho decisório nº 342/2004 cancelando a concessão anteriormente reconhecida, tendo a empresa sido intimada em 12.04.2004 para manifestação no prazo de 10 dias.

53. Após regular tramitação administrativa, sobreveio decisão irrecorrível da Delegacia da Receita Federal através do Parecer SEORT 714/2007, em 13.07.2007, que determinou o cancelamento do despacho decisório original que havia concedido o benefício.

54. Essa cronologia confirma que, mesmo adotando-se o raciocínio da Receita Federal de que o ato de concessão era nulo, a empresa enquadra-se na regra geral do Decreto nº 4.213, de 2002, pois tendo protocolado seu pedido em 27.05.2003, a autoridade administrativa deveria ter se manifestado **contrariamente** até 24.09.2003 (120 dias), o que não ocorreu. Pelo contrário, nesse meio tempo foi editado o Parecer SEORT nº 1.007/2003, aprovado por despacho decisório publicado em 31.07.2003, concedendo o benefício.

55. Dessarte, não procedem os argumentos recursais no sentido de que o ato administrativo que concedeu o benefício seria nulo e produziria efeitos retroativos (*ex tunc*).

56.Em primeiro lugar, porque independentemente da localização do empreendimento, o §2º do art. 3º do Decreto 4.213/2002 estabelece claramente que, expirado o prazo de 120 dias sem manifestação **contrária** da autoridade fiscal e enquanto não advir decisão irreversível, considera-se a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida. Trata-se de norma específica que prevalece sobre regras gerais acerca dos efeitos da nulidade de atos administrativos.

57.Em segundo lugar, porque o §6º do mesmo artigo é expresso ao vedar que a cobrança alcance *"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"*. A norma não faz qualquer distinção quanto ao motivo da revogação do benefício, se por vício de legalidade ou por outros fundamentos. O que importa é apenas se a empresa estava ou não em pleno gozo do benefício no período em questão.

58.Além disso, considerando que houve inicialmente um ato administrativo expresso reconhecendo o direito ao benefício (Parecer SEORT nº 1.007/2003), não se pode ignorar a proteção da confiança legítima do contribuinte e a boa-fé objetiva que norteiam as relações entre Fisco e contribuinte. A empresa realizou seu planejamento tributário com base em ato formal da administração e não pode ser surpreendida com a cobrança retroativa de valores que deixou de recolher amparada por decisão administrativa válida à época.

59.O princípio da proteção da confiança legítima *"leva em conta a boa-fé do cidadão, que acredita e espera que os atos praticados pelo Poder Público sejam lícitos e, nessa qualidade, serão mantidos e respeitados pela própria Administração e por terceiros"*¹.

60.A propósito do reflexo das manifestações da administração pública na órbita dos particulares, confirmam-se as lições de Luís Flávio Neto², para quem:

"Ao mesmo tempo em que a certeza do direito é fundamental, 'a interpretação é inesgotável, o que importa reconhecer que os processos de geração de sentido continuam, incessantemente'¹⁸. De um mesmo texto legislado, interpretações variadas podem dar origem a normas jurídicas diferentes. Não são raras as vezes que compreensões antagônicas são sustentadas por parte do Fisco e do contribuinte.

No âmbito do Direito tributário, o relacionamento entre a Administração Pública e o particular ganha cores ainda mais vivas, posto que rotineiro e, nos dias atuais, de intensidade elevada. Nesse ambiente, é essencial que o cidadão-contribuinte tenha condições de pautar-se de boa-fé na forma como a Administração Fiscal interpreta e aplica reiteradamente uma certa norma jurídica para, assim, organizar as suas atividades e os seus investimentos, sem o risco de vir a ser tributado de forma mais severa ou mesmo punido caso adote tais diretrizes. A passagem do status de súdito para cidadão racional garante ao indivíduo o direito à previsibilidade de seus atos, de tal forma que, ao conhecer a perspectiva do Fisco sobre o Direito posto, seja possível ter segurança jurídica quanto às consequências que devem ser experimentadas a partir das condutas praticadas.

¹ DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. Direito administrativo. 22ª ed., São Paulo: Atlas, 2009. pp. 85-86.

² FLÁVIO NETO, Luís, "Segurança jurídica, proteção da confiança, boa-fé e proibição de comportamentos contraditórios no direito tributário: nemo potest venire contra factum proprium", Revista Direito Tributário Atual nº 36, 2016. IBDT - Instituto Brasileiro de Direito Tributário.

Quando o Fisco emite um ato administrativo, tornando transparente a sua interpretação quanto à mais correta aplicação do Direito a uma determinada situação, instala-se um farol em meio à tempestade de incertezas em que muitas vezes navegam os particulares: o contribuinte passa a ter a legítima expectativa quanto à forma como a outra parte da relação jurídico-tributária deverá atuar. Sob um ponto de vista pragmático, tais atos administrados, dotados de presunção de legitimidade, têm o potencial de induzir grande parte da coletividade a adotar igual interpretação sem maiores questionamentos.

Aplicam-se, também no Direito tributário, os mesmos princípios suscitados acima, na análise de outros ramos do Direito, traduzidos em uma norma geral de não autuação de condutas condizentes com interpretações oficiais do Fisco.

O elevado grau de complexidade do Direito tributário brasileiro, contraposto ao direito fundamental à segurança jurídica, exige que se atribua relevância às interpretações manifestadas pela Administração Tributária, com a proteção da legítima confiança do contribuinte e a consequente proibição de comportamentos contraditórios pelas autoridades fiscais.

A validade, a vigência e a eficácia das normas tributárias, como bem suscita Humberto Ávila¹⁹, devem ser investigadas sob ‘perspectiva que conjugue equilibradamente o modo, o ritmo e a intensidade do exercício dos direitos fundamentais com o modo, o ritmo e a intensidade da atuação estatal’. A segurança jurídica, nessa condição de princípio-condição, torna essencial a preservação da confiança e da não surpresa quanto aos atos administrativos: ‘o Estado não pode nem se afastar injustificadamente das suas próprias posições, nem pode deixar de atribuir tratamento uniforme a todos os cidadãos’, afinal, ‘como os atos administrativos se revestem de força normativa, também a confiança daqueles que acreditaram na sua aparência de legitimidade deve ser protegida’, leciona Ávila.

A segurança jurídica, na feliz colocação de Leandro Paulsen²⁰, representa ‘valor supremo’ do Estado Democrático, como ‘qualidade daquilo que está livre de perigo, livre de risco, protegido, acautelado, garantido, do que se pode ter certeza ou, ainda, daquilo em que se pode ter confiança, convicção’, encontrando dimensões variadas, entre as quais a ‘confiança no tráfego jurídico’, que prescreveria a proteção da boa-fé e da aparência.

A tutela da boa-fé e da legítima confiança, com a consequente proibição de comportamentos contraditórios da Administração Fiscal, também encontra fundamento no princípio da legalidade, cuja proteção se estende àqueles que utilizam o Direito como fundamento para o direcionamento de livre arbítrio que lhes é inerente²¹. Leciona Sacha Calmon Navarro Coelho²² que, ‘dado que ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa a não ser em virtude de lei, a segurança jurídica a que faz jus o contribuinte entronca diretamente com a tese ou princípio da ‘proteção da confiança’ ”.

¹⁸CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, prefácio à 13. ed.

¹⁹ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica no direito tributário – entre permanência, mudança e realização. Tese apresentada no concurso de professor titular de Direito Tributário da Universidade de São Paulo. São Paulo: USP, 2009, p. 486; 491; 765.

²⁰PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 98 e seg.

²¹Nesse sentido, vide: ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica no direito tributário – entre permanência, mudança e realização. Tese apresentada no concurso de professor titular de Direito Tributário da Universidade de São Paulo. São Paulo: USP, 2009, p. 487-95.

²²COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 397 e seg.

61. Já o princípio da segurança jurídica, em sua vertente objetiva, impõe que as situações constituídas sob a égide de determinada orientação administrativa sejam respeitadas, ainda que posteriormente se entenda pela ilegalidade do ato. Admitir o contrário significaria permitir que a administração se beneficiasse da própria torpeza, ao emitir ato administrativo e posteriormente desconstituí-lo com efeitos retroativos, em prejuízo do administrado que confiou na legitimidade da decisão estatal.

62. Não se trata aqui de discutir o mérito do direito ao benefício fiscal - questão que, inclusive, é insuscetível de revisão nesta instância recursal. A discussão cinge-se apenas aos efeitos temporais dessa revogação, matéria expressamente disciplinada pelos §§2º e 6º do art. 3º do referido decreto e admitida para cotejo jurisprudencial.

63. Por via de consequência, ainda que se reconheça a correção da decisão que cancelou o benefício por não estar o empreendimento localizado na área da extinta SUDENE, tal cancelamento só pode produzir efeitos para o futuro, sendo incabível a cobrança das parcelas reduzidas durante o período em que a empresa estava legitimamente amparada pelo benefício fiscal.

64. Portanto, as parcelas reduzidas até 13.07.2007, data em que sobreveio a decisão definitiva cancelando o benefício, não podem ser objeto de cobrança, por expressa disposição do art. 3º, §§ 2º e 6º do Decreto nº 4.213, de 2002.

CONCLUSÃO

65. Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

O caso em tela diz respeito a compensação de saldos negativos de IRPJ apurados nos anos-calendário 2001 a 2003 e 2006. Houve homologação parcial em razão da glosa de redução do imposto, além de outros questionamentos. Tais matérias foram examinadas, inicialmente, no Acórdão nº 1201-000.738.

Este litígio foi apreciado na mesma sessão de julgamento em que proferidos: i) o Acórdão nº 1201-000.735, objeto do processo administrativo nº 15578.000406/2007-18, referente a exigência de CSLL nos anos-calendário 2003 a 2006; ii) o Acórdão nº 1201-000.736, objeto do processo administrativo nº 15578.000407/2007-54 formalizado contra a Contribuinte para exigência de IRPJ nos anos-calendário 2004 a 2006; iii) o Acórdão nº 1201-000.737, objeto do processo administrativo nº 15578.000206/2007-57 formalizado contra a Contribuinte para os anos-calendário 2000 a 2003, tendo em conta compensação de saldo negativo de CSLL.

Além destes, também tratando de temas semelhantes, foram formalizados contra a Contribuinte: i) o processo administrativo nº 15586.720036/2011-16, apreciado no Acórdão nº 1401-002.186, tendo em conta exigência de IRPJ referente aos três primeiros trimestres do ano-calendário 2007; ii) o processo administrativo nº 15578.000128/2010-96, apreciado no Acórdão nº

1401-002.187, tendo em conta compensação de saldo negativo de CSLL apurado em evento de cisão parcial de 31/08/2008; e iii) o processo administrativo nº 15578.000129/2010-31, tendo em conta saldo negativo de IRPJ apurado no mesmo evento de cisão parcial, apreciado no Acórdão nº 1401-002.188.

Esta Conselheira já teve a oportunidade de apreciar um destes casos quando relatou recurso especial da PGFN interposto contra o Acórdão nº 1401-002.188, conhecido e improvido por unanimidade³ no Acórdão nº 9101-007.030. A discussão naqueles autos, porém, se limitou aos efeitos da exclusão de encargos do “Plano Verão”, e trouxe como paradigmas o acórdão aqui recorrido – nº 1201-000.738 – e o Acórdão nº 1201-000.735.

Tal matéria foi conjugada com questionamentos acerca da redução do IRPJ: i) nestes autos (compensação de saldos negativos de IRPJ de 2001 a 2003 e 2006, Acórdão nº 1201-000.738); ii) no processo administrativo nº 15578.000407/2007-54 (exigência de IRPJ nos anos-calendário 2004 a 2006, Acórdão nº 1201-000.736); e iii) no processo administrativo nº 15586.720036/2011-16 (exigência de IRPJ referente aos três primeiros trimestres do ano-calendário 2007, Acórdão nº 1401-002.186).

Esclareça-se que, embora o dispositivo do Acórdão nº 1201-000.737 tenha, inicialmente, indicado também haver naqueles autos discussão acerca da *suspensão do benefício de redução do imposto com base no lucro da exploração*, em embargos de declaração do relator foi retificado o dispositivo por meio do Acórdão nº 1201-000.829, para limitar o debate ao alcance da ação judicial acerca da correção monetária das demonstrações financeiras com base na diferença “Plano Verão”.

O Acórdão nº 1201-000.736 não foi objeto de recurso especial pela PGFN. Já o Acórdão nº 1401-002.186 foi questionado pela PGFN em ambas as matérias lá discutidas, sendo que, com respeito à suspensão do benefício de redução, foi apresentado como paradigma o acórdão aqui proferido – nº 1201-000.738. No Acórdão nº 9101-004.001, à unanimidade⁴, o conhecimento do recurso foi limitado aos períodos posteriores à decisão que revogou o benefício, com a negativa de provimento acerca do período posterior à decisão – 14/07/2007 a 30/09/2007 – porque anteriores à ciência da decisão ocorrida em 27/12/2007.

Aqui, a divergência jurisprudencial foi suscitada pela PGFN em face do paradigma nº 1402-01.038, reformado pela maioria⁵ desta Turma depois da interposição do presente recurso especial, no Acórdão nº 9101-004.387.

³ Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

⁵ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia

Como antes mencionado, o litígio aqui considera as apurações dos anos-calendário 2000 a 2003 e 2006. Foram reunidos nestes autos Declarações de Compensação – DCOMP apresentadas para aproveitamento de saldos negativos de IRPJ apurados naqueles períodos, e o despacho decisório de e-fls. 863/887 faz os seguintes reparos à apuração da Contribuinte:

- i) Glosa exclusões decorrentes de efeitos do “Plano Verão” sob a compreensão de que a Contribuinte apurou, originalmente, saldo devedor de correção monetária de balanço;
- ii) Glosa retenções na fonte aproveitadas nos anos-calendário 2001 e admite as deduções de retenções e estimativas nos demais períodos; e
- iii) Glosa das reduções de IRPJ no ano-calendário 2003 e nos quatro trimestres de 2006, por efeitos retroativos do não reconhecimento da redução, sendo que nos anos-calendário 2001 e 2002 não houve redução por não ter sido apurado imposto no ajuste anual.

O Colegiado *a quo* tem em conta, consoante expresso no relatório do acórdão recorrido, que houve o reconhecimento do benefício à Contribuinte em despacho publicado em 31/07/2003, mas seguiu-se seu cancelamento em despacho decisório publicado em 05/03/2004, em observância a orientação da Consultoria Jurídica do Ministério da Integração que alcançou empreendimentos localizados fora da área de atuação da extinta SUDENE. A Contribuinte buscou judicialmente o direito de questionar administrativamente tal revogação, e em 13/07/2007 foi determinado o cancelamento do despacho de 31/07/2003 e novamente afirmado o cancelamento do reconhecimento do benefício, seguindo-se embargos à decisão de 1ª instância, os quais foram acolhidos como impugnação e, juntamente com a manifestação de inconformidade apresentada, apreciados e indeferidos 04/12/2007.

Releva notar que o histórico processual destas ocorrências, consignado no despacho decisório de e-fls. 863/887 é bem mais detalhado, indicando também que: i) em 31/07/2003 foi reconhecido o direito ao benefício requerido em 27/05/2003, com base em laudos constitutivos expedidos em 31/03/2003; ii) depois do despacho de cancelamento de 05/03/2004 a ADENE solicitou que o Ofício anterior fosse desconsiderado porque havia sido conferido contraditório à interessada em observância a ordem judicial; iii) houve várias ocorrências no âmbito da ADENE até ser comunicado à Receita Federal a improcedência dos recursos contra a anulação dos atos constitutivos em 23/12/2004; iv) em 14/11/2006 a DRJ declarou a concomitância com a ação judicial para não conhecimento da impugnação contra o despacho de 05/03/2004; v) expedição de novo despacho decisório de não reconhecimento do benefício em 16/08/2007, confirmado na decisão da DRJ de 04/12/2007.

Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente), divergindo no mérito a conselheira Andrea Duek Simantob.

A decisão do Colegiado *a quo* observa não ser competência deste Conselho se manifestar acerca do mérito do direito à redução e, com respeito à *retroatividade ou não do despacho que cancelou o benefício da SUDENE*, soluciona a questão sob o seguinte prisma:

Ocorre que, para o deslinde da questão é indispensável a análise do Decreto 4.213/2002, o qual regulamenta o benefício da redução do imposto de renda para os empreendimentos prioritários nas áreas de atuação da extinta Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE.

[...]

Analizando a legislação acima se verifica que a autoridade fiscal tem o prazo de cento e vinte dias para apreciar o pedido e, caso esse prazo seja extrapolado, a requerente estará em pleno gozo do benefício até decisão contrária irrecorrível de seu pedido. Sendo que, as parcelas dos benefícios que foram utilizadas durante o período de gozo não poderão ser cobradas.

No caso em tela, o pedido foi protocolado pela empresa em 27/05/2003, sendo que, em 31/07/2003, foi publicado o despacho decisório fundamentando o parecer SEORT nº 1.007/2003, reconhecendo o direito da empresa usufruir o benefício da redução do IRPJ e adicionais.

Em 05/03/2004, foi publicado o despacho decisório nº 342/2004 cancelando a concessão do benefício anteriormente reconhecido pela autoridade fiscal. A empresa foi intimada no dia 12/04/2004, tomando conhecimento do prazo de 10 dias para manifestação.

Após todos os trâmites administrativos, em 13/07/2007, sobreveio a decisão irrecorrível da Delegacia da Receita Federal através do Parecer SEORT 714/2007 determinando o cancelamento do despacho Decisório que resultou no Parecer SEORT 1.007/2003.

Assim, ainda que se utilizássemos o raciocínio exarado pela própria Receita Federal de que o ato nulo deve ser extraído do mundo jurídico sem produzir efeitos, temos que a empresa enquadra-se na regra geral do Decreto 4.213/2002.

Ou seja, se a empresa protocolou seu pedido em 27/05/2003, a autoridade administrativa teria que manifestar-se contrariamente ao pedido até o dia 24/09/2003 e não o fez. Dessa forma, a partir de 25/09/2003 a empresa legitimou-se a utilizar o benefício fiscal pleiteado até a notificação de decisão contrária e irrecorrível. Decisão esta, que ocorreu apenas em 13/07/2007.

Dessa forma, temos que a cobrança não se aplica às parcelas de imposto reduzidas até 13/07/2007, data em que sobreveio a decisão definitiva do benefício, pela regra estampada no artigo 3º, §§ 2º e 6º do Decreto 4.213/2002. *(destacou-se)*

O I. Relator assim sintetiza as circunstâncias do presente caso:

2.No caso concreto:

- A empresa protocolou o pedido em 27.05.2003.
- Em 31.07.2003, foi publicado o despacho decisório fundamentando o parecer SEORT nº 1.007, de 2003, reconhecendo o direito da empresa usufruir o benefício da redução do IRPJ e adicionais.
- A autoridade tinha até 24.09.2003 para se manifestar contrariamente.
- Como não houve manifestação no prazo, a empresa legitimou-se a usar o benefício a partir de 25.09.2003.
- O benefício só foi definitivamente cancelado em 13.07.2007.
- Portanto, a cobrança não poderia alcançar as parcelas reduzidas até 13.07.2007.

De fato, houve decisão do pedido antes de 24/09/2003, mas ela não foi contrária aos interesses da Contribuinte.

Ou seja, a decisão recorrida não se manifesta diretamente sobre os efeitos da declaração de nulidade do ato de reconhecimento do benefício fiscal. O fundamento da decisão intencionalmente omite o ato de reconhecimento, em razão de seu cancelamento, e fixa o prazo de 120 dias para qualquer manifestação contrária ao pedido, inclusive o cancelamento do ato de reconhecimento. Como o pedido de reconhecimento foi apresentado em 27/05/2003, o cancelamento do ato de reconhecimento deveria ser editado até 24/09/2003. Neste contexto, firmou-se que em 25/09/2003 a Contribuinte entrou no gozo do benefício até a *notificação de decisão contrária e irrecorrível*, verificada em 13/07/2007.

Não houve maior digressão acerca do alcance do benefício ao longo do ano-calendário 2003, assim como não se invocou a ciência da decisão proferida em 13/07/2007, vez que a discussão nestes autos se encerrava no último trimestre de 2006. De toda a sorte, ainda assim no precedente nº 9101-004.001 se compreendeu que o acórdão aqui recorrido se prestava como paradigma em discussão quanto ao *momento em que a decisão administrativa que revoga o benefício fiscal passa a ter efeito, se a partir da data da própria decisão ou somente no momento em que o contribuinte é cientificado de tal decisão*.

Esclareça-se que não há indícios, no relatório do recorrido, de omissão de ocorrências que pudessem deslocar a data do pedido de reconhecimento para momento futuro. O despacho decisório de e-fls. 863/887 traz consignado que o pedido de reconhecimento de 27/05/2003 foi acompanhado dos laudos constitutivos emitidos em 31/03/2003, e não registra qualquer questionamento a eles dirigido antes do reconhecimento do benefício.

Com respeito ao paradigma nº 1402-01.038, vê-se em seu relatório que o requerimento do benefício ocorreu em 02/05/2003 e o reconhecimento do benefício se deu em 03/09/2003. Em 15/03/2004 foi cancelado o despacho anterior, em 23/12/2004 a ADENE confirmou a anulação dos atos constitutivos e em 11/08/2005 a DRJ confirmou o despacho de 15/03/2004, seguindo-se a ciência do sujeito passivo em 08/09/2005.

A acusação fiscal lá analisada anotou que não houve alteração de critério jurídico, mas sim *acolhimento de situação de fato que não correspondia à verdade material*, e promoveu a glosa dos efeitos do benefício nos quatro trimestres do ano-calendário 2003.

O paradigma desfavorável ao sujeito passivo: i) rejeitou a alegação de que ele *pleiteou o benefício na forma correta e que os órgãos demoraram mais de 120 dias na apreciação, portanto, passou a fazer jus a redução até que fosse indeferida*, adotando fundamentos da decisão de 1ª instância que deslocaram a data da solicitação para 26/08/2003 em razão do tardio cumprimento das formalidades para tal requerimento; ii) reproduziu os argumentos da autoridade julgadora de 1ª instância que ressaltava a impossibilidade de discussão do direito ao benefício neste Conselho; e iii) acolheu o entendimento de que houve concessão ilegal do benefício de redução e que *o cancelamento dos atos proferidos com erro tem efeitos ex-tunc, expressamente aditando que a pretensão do contribuinte é beneficiar-se temporariamente de uma isenção que jamais fez jus*.

Observe-se que na revisitação desta decisão em sede de recurso especial contra ela interposto pelo sujeito passivo, este Colegiado confirmou que no paradigma nº 1402-01.038 não se verificou a hipótese de fruição do benefício fiscal por decurso do prazo de 120 dias **sem decisão** do pedido de reconhecimento. Assim consignou ex-Conselheiro André Mendes de Moura, no precedente nº 9101-004.387:

Como dito, a primeira diz respeito ao caso no qual a Receita Federal não se manifesta dentro do prazo temporal (120 dias) previsto pelo rito processual disposto no decreto sobre o pedido de reconhecimento de fruição do benefício. Ou seja, se a Receita Federal não se manifesta em despacho decisório tempestivamente, a pessoa jurídica automaticamente passa a gozar plenamente da redução de imposto pretendida.

Contudo, a primeira hipótese **não se concretizou** no caso concreto. No caso, a Contribuinte apresentou o pedido em **02/05/2003**, acompanhado do Laudo Constitutivos nº 0135/2003 (de 01/03/2003) do Ministério da Integração Nacional. Ocorre que o laudo apresentado estava incompleto, e não lastrearia o pedido de fruição do benefício. Então, foi a Contribuinte intimada (em **28/07/2003**) a apresentar documentação complementar. Nesse contexto, foi apresentado o Laudo Constitutivo Complementar nº 269/2003, emitido em **26/08/2003**. Ora, antes do prazo de 120 dias, a Receita Federal já havia se manifestado no sentido de demandar um laudo complementar. Poderia muito bem a Administração Pública ter indeferido o pedido, vez que o laudo original não serviria para amparar a redução de imposto pretendida. Contudo, intimou e aguardou a Contribuinte a regularizar a situação. Na sequência, diante do Laudo Complementar emitido em **26/08/2003**, foi emitido despacho decisório em 16/09/2003, com ciência à Contribuinte em **07/10/2003**. Inclusive, a situação foi tratada pela decisão da DRJ (Acórdão nº 12-23.164):

[...]

Registro que meu entendimento sobre o cumprimento do prazo de 120 dias é ainda mais amplo do que o apresentado pelo voto da DRJ. Isso porque o pedido foi apresentado pela Contribuinte em **02/05/2003**, e em **28/07/2003** houve manifestação da Administração Pública, no sentido de demandar à pessoa jurídica a apresentação de **documentação complementar**. Não consta nos autos com a data em que o laudo constitutivo complementar foi apresentado à Receita Federal, contudo, consta que foi emitido em **26/08/2003**. Tomando a data como referência, em que o pedido apresentado pela Contribuinte foi devidamente saneado e tornou-se apto para a devida apreciação, iniciou-se novamente a contagem de 120 dias para que a Receita Federal pudesse se manifestar, que ocorreu em prazo significativamente inferior, vez que a Contribuinte tomou ciência do despacho decisório em **07/10/2003**.

Não há que se falar, portanto, na concretização da primeira hipótese disposta no § 2º do art. 3º do decreto em debate, e, por consequência, em considerar *automaticamente o pleno gozo da redução pretendida. (destaques do original)*

E, por não restar caracterizada esta hipótese, a análise do recurso especial interposto contra o paradigma avançou para seu segundo fundamento: o efeito *ex-tunc* da decisão da DRJ que denega o pedido de forma irrecorrível. Como antes demonstrado, o paradigma não admitiu que o sujeito passivo houvesse entrado no gozo do benefício por decurso do prazo de 120 dias do pedido de reconhecimento **sem decisão** e, frente ao reconhecimento do benefício em 03/09/2003, aplicou efeitos retroativos ao cancelamento da decisão de reconhecimento, validando glosa de redução do imposto no ano-calendário 2003, apesar de o cancelamento do reconhecimento ter ocorrido em decisão de 15/03/2004, confirmada pela DRJ em decisão científica ao sujeito passivo em 08/09/2005.

Já no presente caso, o Colegiado *a quo* afirma o direito ao benefício de redução porque o pedido de reconhecimento apresentado em 27/05/2003 somente recebeu manifestação **contrária** ao pedido depois de 24/09/2003, qual seja, o cancelamento da concessão do benefício por despacho de 05/03/2004.

Assim, ainda que o primeiro fundamento de decidir do paradigma desloque a data do pedido de reconhecimento de 02/05/2003 para 26/08/2003, como o cancelamento dessa decisão se deu mais de 120 dias depois desta última data, em 15/03/2004, confirma-se que a decisão do paradigma é divergente daquela proferida nestes autos.

O dissídio jurisprudencial se situa, basicamente, na interpretação dos §§2º a 6º do art. 3º do Decreto nº 4.213/2002, em especial no que diz respeito aos direitos do sujeito passivo que entra *em pleno gozo da redução* do imposto em face de ato de reconhecimento do benefício fiscal. Nos dois casos o **cancelamento** do ato de reconhecimento se verificou depois de 120 dias do pedido e, enquanto o Colegiado *a quo* manteve o gozo da redução até a decisão irrecorrível que confirmou o cancelamento, o Colegiado que editou o paradigma admitiu a glosa das reduções em períodos anteriores à decisão final.

Por todo o exposto, e concordando com os argumentos do I. Relator contrários à rejeição do paradigma por ser a sua reforma posterior à interposição do recurso especial, o presente voto é pelo CONHECIMENTO do recurso especial da PGFN.

No mérito, esta Conselheira já concordou com a reforma do paradigma, acompanhando o entendimento manifestado no precedente nº 9101-004.387, e aqui reafirma o mesmo posicionamento, depois de revisitar as disposições do Decreto nº 4.213/2002 e constatar que, embora lá não tenha sido expressamente tratada a hipótese de cancelamento de ato de reconhecimento de benefício fiscal, há disposições em favor do sujeito passivo que não alcança a decisão de seu pleito no prazo de 120 dias, e que devem ser aplicadas em favor do sujeito passivo que alcança decisão favorável. Em ambas as situações o sujeito passivo entra em pleno gozo do benefício fiscal até decisão contrária irrecorrível, e as reduções promovidas neste período não são passíveis de reversão.

Oportuno transcrever as razões de decidir do ex-Conselheiro André Mendes de Moura no precedente nº 9101-004.387:

Contudo, há que se apreciar a segunda hipótese, qual seja, *enquanto não sobrevier decisão irrecorrível, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida*.

Vale dizer que nova referência à *decisão irrecorrível* consta no § 4º do art. 3º do Decreto nº 4.213, de 2002:

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

Da leitura integrada do art. 3º, caput e parágrafos, evidencia-se que a decisão recorrida a que se refere o § 2º é precisamente a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que denegar o pedido, que, no caso concreto, é o Acórdão nº 8.221, de 11/08/2005, cuja ciência foi dada em **08/09/2005**.

Assim, pelo que dispõe o § 2º do art. 3º do decreto em debate, *enquanto não sobrevier decisão irrecorrível, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida*.

Portanto, a conclusão é de que, se a decisão irrecorrível só passou a produzir efeitos a partir da ciência dada à Contribuinte (**08/09/2005**), no período anterior a interessada, de fato, tinha pleno gozo da redução pretendida.

E, por consequência, aplica-se a exclusão da base de cálculo do lançamento de ofício prevista no § 6º do art. 3º.

Tendo sido o lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2003, período em que vigorava o pleno gozo da redução pretendida, a apuração do *quantum* previsto no § 5º do art. 3º deveria ter levado em consideração o disposto no § 6º do Decreto nº 4.213, de 2002:

§ 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.** (Grifei)

Assim sendo, não caberia lançamento de ofício para o ano-calendário de 2003 (caso concreto), vez que no período *a pessoa jurídica interessada encontrava-se em pleno gozo da redução de que trata o § 2º.* (destaques do original)

Recorde-se, também, que este Colegiado recentemente se manifestou acerca dos efeitos do §6º do art. 3º do Decreto nº 4.213/2002, integrado às disposições da Instrução Normativa SRF nº 267/2002, ao exarar os Acórdãos nº 9101-007.002 a 9101-007.004. O voto vencedor⁶ desta Conselheira fixou os fundamentos para: i) delimitar o momento em que o sujeito passivo ingressa no pleno gozo da redução; ii) distinguir os casos de inadmissibilidade do pedido de reconhecimento; e iii) negar efeitos anteriores à data do pedido de reconhecimento admitido, nos seguintes termos:

A legislação em debate integra a Instrução Normativa SRF nº 267/2002, nos seguintes termos:

Subseção II Reconhecimento do direito aos incentivos nas áreas das extintas
Sudene e Sudam Reconhecimento do direito à isenção do imposto

Art. 58. O direito à isenção do imposto de que trata os arts. 70, 74, 81 e 85, uma vez reconhecido pelo órgão competente do Ministério da Integração Nacional (MI), será por ele comunicado aos órgãos da SRF.

RECONHECIMENTO DO DIREITO À REDUÇÃO DO IMPOSTO

Art. 59. O reconhecimento do direito aos incentivos de redução de que trata este Capítulo será submetido ao disposto nos arts. 60 e 61, obedecidas as demais normas vigentes sobre a matéria.

Art. 60. A competência para reconhecer o direito será da unidade da SRF a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, devendo o pedido estar instruído com laudo expedido pelo MI.

§ 1º O titular da unidade da SRF decidirá sobre o pedido em cento e vinte dias contados da 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 irrecorrível, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida, a partir da data de expiração do prazo.

§ 3º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da requerente, caberá manifestação de inconformidade para a Delegacia da Receita Federal de

⁶ Participaram do julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e acompanharam o relator, conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, apenas nas conclusões do mérito, os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Julgamento (DRJ), dentro do prazo de trinta dias, a contar da ciência do despacho denegatório.

§ 4º Torna-se irrecorrível, na esfera administrativa, a decisão da DRJ 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.

§ 7º O pedido de que trata este artigo deve estar completo em todos os requisitos formais e materiais, sem o quê não será admitido, podendo o requisitante, depois de sanado o vício, peticionar novamente.

§ 8º Na hipótese de não admissibilidade do pedido não fluirá o prazo de que trata o § 1º, enquanto não sanado o vício.

Art. 61. Fica aprovado o formulário "Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ", constante do Anexo Único desta Instrução Normativa.

[...]

Nestes termos, para usufruir de incentivos nas áreas das extintas Sudene e Sudam que ensejem redução do imposto, o sujeito passivo deve apresentar Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ a ser apreciado pela unidade da SRF a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, já instruindo este pedido com laudo expedido pelo MI.

A autoridade local deve decidir este pedido em cento e vinte dias contados da apresentação do requerimento à repartição fiscal competente. Expirado este prazo sem a notificação de decisão contrária ao pedido, o sujeito passivo entrará no pleno gozo da redução pretendida, mas isto entre o período fixado *a partir da data de expiração do prazo* até quando sobrevier *decisão irrecorrível*.

Veja-se que o §6º do dispositivo normativo em referência poderia infirmar, ao menos em parte, o decidido no acórdão recorrido. O voto condutor do acórdão recorrido, mediante invocação do que firmado no indeferimento da retificação das DCTF, refere que do §5º seria possível o *lançamento das importâncias que, até então, tenham sido reduzidas do imposto devido*. Contudo, o §6º estabelece que não devem ser exigidas *as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja em pleno gozo da redução*.

Este período, como antes mencionado, está fixado no §2º do mesmo dispositivo, tendo como termo inicial a *data de expiração do prazo* de 120 dias e como termo final a *decisão irrecorrível* na esfera administrativa.

Observe-se, porém, que, nos parágrafos seguintes, a legislação impõe que o pedido esteja *completo em todos os requisitos formais e materiais, sem o que não será admitido, podendo o requisitante, depois de sanado o vício, peticionar novamente. E, na hipótese de não admissibilidade do pedido não fluirá o prazo de que trata o § 1º, enquanto não sanado o vício*.

Segundo expresso no acórdão recorrido, todas as decisões proferidas em face dos pedidos vinculados aos Laudos Constitutivos nº 215/2009, 029/2012 e 067/2013 foram de inadmissibilidade. As primeiras assim proferidas tornaram-se definitivas porque não foram objeto de recurso administrativo, seguindo-se novos pedidos de reconhecimento que também restaram inadmitidos.

[...]

Como se vê, haveria pedidos apreciados depois de 120 dias de sua apresentação, mas a decisão final foi por sua inadmissibilidade. O §8º do art. 60 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002 diz que *na hipótese de não admissibilidade do pedido não fluirá o prazo de que trata o § 1º, enquanto não sanado o vício*, mas isto significa que a não fluência do prazo somente se verifica entre a decisão de inadmissibilidade e o novo pedido que se presta ao saneamento do vício. Os efeitos do decurso do prazo de cento e vinte dias se verificam se o pedido inicial não é apreciado neste prazo, ainda que a decisão final seja de inadmissibilidade do pedido. Por sua vez, caso apresentado novo pedido para saneamento do vício que ensejou a inadmissibilidade, o pleno gozo do benefício somente será restabelecido depois de transcorridos 121º dias, sem apreciação administrativa, deste novo pedido.

[...]

Quando o dispositivo normativo autoriza o *pleno gozo da redução pretendida, a partir da data de expiração do prazo*, assim o faz para conceder ao sujeito passivo o direito de apurar o tributo com a redução pretendida apesar da mora da autoridade administrativa em adotar as providências necessárias para seu reconhecimento. Não autoriza, portanto, que o sujeito passivo compense, também, sua mora na apresentação do pedido, ou seu vício na formulação do pedido, recompondo apurações anteriores ou intermediárias ao saneamento.

Neste sentido, aliás, foi a decisão antes adotada pelo Colegiado que proferiu o paradigma, e nele invocada. Vê-se no Acórdão nº 1401-003.598 que a autoridade julgadora de 1ª instância havia reconhecido parcialmente os efeitos do gozo do benefício no seguinte contexto:

[...]

A Contribuinte alega, desde a manifestação de inconformidade, que, como os pedidos não foram apreciados no prazo de 120 dias, a redução passou a ser considerada nos períodos a partir do ano-calendário subsequente à entrada em operação do projeto beneficiado, com respeito ao Laudo Constitutivo nº 215/2009, e a partir do ano-calendário de expedição dos Laudos Constitutivos nº 029/2012 e 067/2013. Contudo, nada na legislação autoriza essa retroação, mormente se não houve decisão de reconhecimento do benefício.

Assim, caso confirmado o que expresso na planilha anterior, a Contribuinte somente teria o direito de recompor suas apurações trimestrais de 2013 verificadas nos seguintes interregnos:

- com respeito à redução associada ao Laudo Constitutivo nº 215/2009: todas as receitas dos trimestres porque auferidas entre o 121º dia posterior ao pedido de 13/12/2010 até sua decisão em 07/10/2014; e
- com respeito à redução associada ao Laudo Constitutivo nº 029/2012: receitas dos trimestres auferidas entre o 121º dia posterior ao pedido de 15/08/2012 até sua decisão em 12/06/2013;

Quanto à redução associada ao Laudo Constitutivo nº 067/2013, como o período de gozo próximo somente se iniciaria no 121º dia posterior ao pedido de 29/11/2013 até sua decisão em 07/10/2014, não foi alcançado nenhum período de apuração do ano-calendário 2013.

Este exercício a partir da planilha admitida no paradigma e reafirmada no recurso especial nestes autos, permite consolidar a interpretação da legislação tributária em debate nos seguintes termos: a Contribuinte tem direito ao recolhimento a maior promovido em razão de não ter considerado a redução do imposto em momento no qual o pedido de reconhecimento do benefício já havia sido apresentado há cento e vinte dias e ainda não decidido de forma definitiva, ainda que por sua inadmissibilidade.

Observe-se que a Contribuinte pleiteia, em seu recurso especial, que seja confirmado o *pleno gozo da redução pretendida, conforme disposto no art. 60, §2º, da IN SRF nº 267/02 c/c art. 3º, §§ 1º e 2º do Decreto nº 4.212/02 e, em consequência, a existência, suficiência e disponibilidade do crédito utilizado na compensação requerida*. Contudo, o próprio paradigma indicado provera a pretensão recursal apenas *para admitir o direito ao benefício da redução do IRPJ, que gerou o pagamento a maior utilizado na compensação e deu origem à formulação do pedido de compensação, nos termos da fundamentação acima, e afastar o óbice de revisão de ofício do Per/DComp apresentado, restituindo os autos para análise da sua liquidez e certeza pela unidade de origem, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014*.

A solução aqui adotada, portanto, atende parcialmente à pretensão da Contribuinte sob duas óticas: i) limita o gozo do benefício às receitas auferidas no interregno entre o 121º dia posterior à apresentação do pedido e a decisão irrecurável de inadmissibilidade; e ii) demanda a verificação da existência, suficiência e disponibilidade de indébito de IRPJ nos períodos informados nas DCOMP tratadas nestes autos, por não ser possível, neste estágio processual, reconhecer o crédito apurado pela Contribuinte.

Esclareça-se, por oportuno, a percepção prevalente na maioria deste Colegiado e contrária à necessidade de retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação dos efeitos do decurso do prazo de cento e vinte dias a partir da apresentação do pedido de reconhecimento do benefício fiscal. É certo que o voto condutor do acórdão recorrido afirma a impossibilidade de apreciar se *teria havido, em algum caso, o transcurso do prazo de cento e vinte dias previsto no art. 60, §2º, da*

*Instrução Normativa SRF nº 267, de 2002, de modo que faria jus ao benefício de redução, mas isto foi consignado depois de incorporado o entendimento, expresso em face dos pedidos de retificação de DCTF, de que a perda do direito de gozo por decisão proferida nos outros processos tornava exigíveis as importâncias reduzidas do imposto devido. Compreende-se, deste contexto, que a perda daquele direito foi considerada suficiente não só para negar reconhecimento ao indébito aqui destinado em compensação, como também para não se admitir, em sede de recurso voluntário, a rediscussão do que já decidido nos *processos administrativos específicos nos quais se discutiu os Pedidos de Reconhecimento formulados pela Recorrente*.*

Na medida em que a divergência jurisprudencial se formou no outro extremo do tema, em face de paradigma que admitiu sem restrições o direito de gozo do benefício a partir do 121º dia do primeiro pedido de reconhecimento apresentado, descabe aqui, ou mesmo em sede de recurso voluntário – sem divergência jurisprudencial específica constituída neste sentido –, qualquer discussão acerca da validade das decisões de inadmissibilidade dos pedidos de reconhecimento do benefício, prevalecendo, como exposto no recorrido, a impossibilidade de rediscussão do que já decidido nos *processos administrativos específicos nos quais se discutiu os Pedidos de Reconhecimento formulados pela Recorrente*.

No presente caso, embora o litígio tenha sido também instaurado em face da compensação de indébito de IRPJ, tratava-se de saldos negativos apurados de 2001 a 2003 e nos trimestres do ano-calendário 2006, sendo que a questão aqui em debate repercutiu somente na redução considerada na determinação do IRPJ devido nos ano-calendário 2003 e nos trimestres do ano-calendário 2006. As compensações foram analisadas em 18/12/2007, quando já editada a decisão final irrecurável que confirmou o cancelamento do reconhecimento do benefício fiscal pleiteado com base nos Laudos Constitutivos emitidos em 31/03/2003.

A interpretação fixada no acórdão recorrido e aqui confirmada estipula que a Contribuinte entrou no direito ao benefício até a *notificação de decisão contrária e irrecurável*, exarada em 13/07/2007, mas nada disse acerca do termo inicial desse direito.

O Colegiado *a quo* deu provimento ao recurso voluntário *para cancelar a cobrança das parcelas do imposto reduzidas durante o período de gozo do benefício da SUDENE*. Com respeito às apurações do ano-calendário 2006 não há dúvida quanto ao alcance temporal desta decisão. Já com respeito ao saldo negativo do ano-calendário 2003, a autoridade fiscal glosou toda a redução computada na apuração do IRPJ, no valor de R\$ 97.542.031,28, sem perquirir sua compatibilidade com o benefício reconhecido.

Nos precedentes antes referidos, o pleno gozo do benefício foi fixado a partir do momento em que transcorridos 121º dias do pedido regularmente formulado sem apreciação administrativa. Aqui, o pedido foi admitido e deferido, razão pela qual o pleno gozo do benefício

tem como termo inicial o que definido na decisão proferida em face do pedido de reconhecimento apresentado em 27/05/2003 (e-fls. 539/541):

O laudo constitutivo nº 0103/2003 atesta ter havido, no ano de 2001, modernização de empreendimento de infra-estrutura considerado prioritário para o desenvolvimento regional (produção de energia), com aumento da capacidade real instalada em 100%. Desta forma, e de acordo com o contido no art. 77 acima, entendo que a empresa faz jus à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto de renda, inclusive adicional, calculado com base no lucro da exploração, incidente sobre os resultados adicionais criados pela modernização do empreendimento, **com início da fruição em 01/01/2002** e término em 31/12/2011.

O laudo constitutivo nº 0104/2003 atesta ter entrado em operação, em 2003, projeto de diversificação de empreendimento industrial considerado prioritário para o desenvolvimento regional (produção de bobinas de aço), com aumento da capacidade real instalada em 100%. Desta forma, e de acordo com o contido no art. 77 acima, entendo que a empresa faz jus à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto de renda, inclusive adicional, calculado com base no lucro da exploração, incidente sobre os resultados adicionais criados pela diversificação do empreendimento, **com início da fruição em 01/01/2004** e término em 31/12/2013.

O laudo constitutivo nº 0105/2003 atesta ter havido, no ano de 2001, modernização de empreendimento industrial considerado prioritário para o desenvolvimento regional (produção de placas de aço), com aumento da capacidade real instalada em 100%. Desta forma, e de acordo com o contido no art. 77 acima, entendo que a empresa faz jus à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto de renda, inclusive adicional, calculado com base no lucro da exploração, incidente sobre os resultados adicionais criados pela modernização do empreendimento, **com início da fruição em 01/01/2002** e término em 31/12/2011. (*destacou-se*)

Assim, com exceção do benefício fiscal vinculado ao Laudo Constitutivo nº 0104/2003, os demais foram pretendidos e deferidos com alcance durante todo o ano-calendário 2003.

Não há reparos, assim, à decisão recorrida na parte em que deu provimento ao recurso voluntário *para cancelar a cobrança das parcelas do imposto reduzidas durante o período de gozo do benefício da SUDENE*. Caberá à autoridade fiscal da Unidade de Origem verificar a compatibilidade destas reduções com o benefício pleiteado e reconhecido na forma antes exposta.

Estas as razões para concordar com o I. Relator e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

ACÓRDÃO 9101-007.442 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 15578.000207/2007-00

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DOCUMENTO VALIDADO