



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

**Processo n°** 15586.000582/2009-12  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1201-001.882 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ELKEM PARTICIPAÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO.

Não há omissão nos fundamentos e na parte dispositiva do acórdão, ocasionando a rejeição dos Embargos de Declaração.

CONCOMITÂNCIA DE INSTÂNCIAS.

É cabível a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante no processo judicial, conforme a Súmula n° 1 deste Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

REDUÇÃO DO IRPJ SOBRE O LUCRO DE EXPLORAÇÃO. INCENTIVO FISCAL. SUDENE.

A revogação de incentivo fiscal, concedido anteriormente ao sujeito passivo, produz efeito a partir do exercício seguinte da sua cientificação, prevalecendo a segurança jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente

(assinado digitalmente)

RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (presidente da turma), Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar,

Luis Fabiano Alves Penteado, Eva Maria Los, Luis Henrique Marotti Toselli, José Carlos de Assis Guimarães e Gisele Barra Bossa.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, com a Embargante, Fazenda Nacional, argumentando duas omissões do acórdão nº 1201-000.715, a seguir reproduzidas:

*Cuida-se de auto de infração lavrado para cobrança do IRPJ relativo aos anos-calendários de 2003 a 2005, devido em razão da redução indevida da base de cálculo desse tributo pela incorreta aplicação de benefício em área da extinta SUDENE.*

*A Turma negou provimento ao recurso de ofício e deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do período de 2003, bem como para cancelar o lançamento quanto aos fatos geradores de 2003 e 2004.*

*Com a devida vênia, essa eg. Turma se omitiu sobre duas matérias essenciais para o julgamento da lide:*

- 1) a concomitância com o Processo Judicial n. 2006.83.00.002315- 4/PE; e*
- 2) a aplicação do art. 155 do CTN e das Súmulas nos. 346 e 473 do col. STF, que permitem a anulação (ex tunc) dos atos administrativos ilegais.*

O Ministério da Integração Nacional emitiu laudos constitutivos favoráveis à contribuinte, possibilitando a redução fixa do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Adicionais não Restituíveis para o empreendimento, localizado ao sul do Espírito Santo. Consequentemente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES emitiu os despachos decisórios, ratificando o incentivo fiscal favorável ao empreendimento da contribuinte.

Em dezembro de 2003, ante o parecer da consultoria jurídica do Ministério de Integração Nacional, opinando que a região não era compreendida pelo incentivo fiscal, a Inventariança Extrajudicial da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) cancelou tais laudos constitutivos.

Em 29 de dezembro de 2003, a Superintendência da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal expediu o Memorando SRRF/Difis/ nº 3.027, comunicando a Delegacia da Receita Federal do Brasil sobre a irregularidade da emissão dos laudos constitutivos. Entre março e abril de 2004, novos despachos decisórios foram proferidos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, cancelando o benefício fiscal.

A impugnação sobre o cancelamento do incentivo fiscal foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, conforme do Acórdão nº 12-12.068, não suscetível de Recurso Voluntário e, portanto, **irrecorrível**, segundo o despacho a seguir fundamentado (fls. 230):

*Por meio do Acórdão no 12 -12.068, proferido em 19 de outubro de 2006, a 6ª Turma da DR3/R30 -I indeferiu a solicitação do Interessado no sentido da anulação do Parecer SEORT/DRF/VIT*

no 336/2004, fls. 46 e 47, facultando, porém, a interposição de Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

**Todavia, a apreciação dos pleitos voltados ao reconhecimento do direito à redução do IRPJ, com relação aos empreendimentos localizados na área da extinta SUDENE, possui rito próprio, definido no Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002, cujo artigo 30, § 4º, dispõe, litteris:**

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

**Diante desta expressa vedação, ou seja, por não mais subsistir litígio administrativo passível de apreciação perante o colegiado de contribuintes do Ministério da Fazenda, após a manifestação da DU, não se vislumbra como poderia prosperar eventual nova pretensão recursal do interessado.**

Nesse contexto, proponho seja o presente pleito novamente submetido ao crivo daquela Turma julgadora da DRJ/RJ -I, com vistas à avaliação quanto ao cabimento da revisão de ofício do referido julgado, no que toca ao pormenor em apreço, eis que, como visto, não se lhes aplicam as disposições constantes do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 - PAF. (grifei)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ 1) proferiu o acórdão nº 12.27-336, exonerando a multa de ofício:

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

**Ano-calendário: 2003, 2004, 2005**

**DECADÊNCIA**

**Em caso de lançamento anulado por vício formal, a SRFB dispõe de um prazo de 5 anos para a constituição do crédito tributário a contar da data em que se tomou definitiva decisão anulatória.**

**REDUÇÃO DO IRPJ SOBRE O LUCRO DE EXPLORAÇÃO. INCENTIVO SUDENE.**

**É incabível a utilização de benefício regional se o contribuinte não satisfaz as condições iniciais de localização geográfica para sua fruição.**

**MATÉRIA DEFINITIVAMENTE JULGADA. NOVO JULGAMENTO.**

**É impossível re-analisar qualquer dos argumentos apresentados pelo interessado, quanto ao não reconhecimento de incentivo fiscal, posto que tal matéria já foi definitivamente julgada na esfera administrativa.**

*MULTA DE OFÍCIO DE 75%.*

***Lança-se tão somente o imposto quando não restar provada a existência de dolo ou simulação do contribuinte ou de terceiro em benefício deste.***

*Impugnação Procedente e Parte Crédito Tributário Mantido em Parte*

O ilustre conselheiro, Rafael Correia Fuso, relator do acórdão embargado, expôs as razões do seu convencimento, em especial:

*Quanto ao Recurso de Ofício, entendo que a decisão da DRJ não merece reparos por dois fundamentos:*

***A) APLICAÇÃO DO ART. 155, INCISO II, DO CTN***

*Inicialmente, destaca-se que a questão em análise apresenta fundamentos de revogação de isenção outorgada pela própria Receita Federal do Brasil, após a contribuinte CARBODERIVADOS (incorporada pela empresa Elkem) ter adotado todos os procedimentos previstos na legislação para o gozo do incentivo fiscal.*

(...)

***Como podemos observar, o referido artigo acima mencionado faz remissão ao artigo 155, do CTN, que no caso em análise se pautou no inciso II:***

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

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

***II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.***

*É fato que na revogação de uma isenção, ainda mais quando tal isenção é onerosa ao contribuinte, que investe em suas estruturas físicas e de pessoal para se instalar em determinada região, fazendo vultosos investimentos para atender os requisitos legais para a fruição de benefícios, não pode ser vista como um ato de permanência do contribuinte ao praticar a continuidade como algo doloso ou simulação.*

(...)

*Por fim, quanto à cobrança do IRPJ, considerando que apenas em 2004 a empresa foi cientificada da cassação do benefício fiscal em março a abril de 2004, caberá aplicar a exigência fiscal a partir de janeiro de 2005, evitando, com isso, a surpresa ao contribuinte e o atendimento ao artigo 178 e 104 do CTN:*

***Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou***

*modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.*

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

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

*Não vamos aqui discutir se a isenção concedida era válida ou inválida. Cabe a nós julgadores analisar se a extinção do benefício, embora com prazo certo e determinado, e sob o manto de determinadas condições, como forma de atender a segurança jurídica e evitar a surpresa não poderia se sujeitar ao disposto no inciso III do artigo 104 do CTN.*

*Entendo que sim, seria uma forma de assegurar de um lado o direito do contribuinte até 31/12/2004, de outro lado atender o artigo 179 do CTN.*

*Isso porque, não há que se falar em direito adquirido ou ato jurídico perfeito no ato de reconhecimento do gozo do benefício fiscal, visto que estes podem ser revogados pelo Poder Público desde que atenda algumas condições legais, cabendo aos contribuintes que se virem prejudicados em realizar investimentos para se obter redução fiscal, e receber tamanha decisão repentina do Poder Público, ajuizar ação de reparação de danos em face da Fazenda Nacional. In verbis:*

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

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

Advindo a modificação da composição desta Turma, mediante novo sorteio, fui designado relator.

A admissibilidade dos Embargos de Declaração foi proferida em despacho nos autos, neste momento, sobrevindo a sua apreciação pelo presente colegiado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rafael Gasparello Lima

Os Embargos de Declaração são tempestivos, com admissibilidade reconhecida, portanto, deles tomo conhecimento.

Inicialmente, quanto à omissão sobre a **concomitância** entre este processo administrativo e a Ação de Mandado de Segurança autuada sob nº 2006.83.00.002315-4, com trâmite originário na 21ª Vara Federal da Seção Judiciária de Pernambuco/PE, o acórdão recorrido indicou parte da impugnação, não provida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, transcrevendo que *“em relação à própria aplicação da multa, em atenção ao disposto nos art. 155 e 179 do CTN, a própria SRFB, em informações prestadas pela DRF Vitória — ES, nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.51.01.003815-0 (fl. 47), impetrado pela própria impugnante (Elkem Participações Indústria e Com.), objetivando assegurar seu direito de que, em caso da autuação de caso análogo do presente, não fosse aplicada a multa de ofício de 75%, expressou seu entendimento no sentido de que qualquer autuação por conta da revogação do benefício fiscal SUDENE seria efetuada apenas pelo valor principal, acrescido de juros, mas jamais com multa de ofício.”*

Por sua vez, a sentença prolatada nos autos da citada Ação de Mandado de Segurança, nota-se que sua pretensão era *“a declaração de ilegalidade das portarias que tornaram sem efeito os incentivos fiscais concedidos pelos Laudos Constitutivos nºs 114/2003 e 89/2003 à Elkem Participações, Indústria e Comércio LTDA. e Carboderivados S.A, respectivamente, ambos emitidos pela Inventariança Extrajudicial da extinta SUDENE. Subsidiariamente, pedem que se empreste efeito “ex nunc” às portarias que tornaram sem efeito os referidos laudos constitutivos, assegurando o benefício fiscal no período de 01.01.2003 a 29.12.2004”*, inexistindo qualquer outro pedido que caracterizasse a renúncia da presente instância administrativa, *“in verbis”*:

*Cuida-se de ação ordinária ajuizada por ELKEM PARTICIPAÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e CARBODERIVADOS S.A. em face da Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE, objetivando a declaração de ilegalidade das portarias que tornaram sem efeito os incentivos fiscais concedidos pelos Laudos Constitutivos nºs 114/2003 e 89/2003 à Elkem Participações, Indústria e Comércio LTDA. e Carboderivados S.A, respectivamente, ambos emitidos pela Inventariança Extrajudicial da extinta SUDENE. Subsidiariamente, pedem que se empreste efeito “ex nunc” às portarias que tornaram sem efeito os referidos laudos constitutivos, assegurando o benefício fiscal no período de 01.01.2003 a 29.12.2004.*

(...)

*Devidamente citada, a União apresenta contestação às fls. 1.637/1.644, argüindo, em suma, que:*

*a) a legislação que rege o benefício fiscal de Imposto de Renda é clara ao restringir sua concessão unicamente às empresas situadas na área de atuação da extinta SUDENE, que não inclui - e isso é incontroverso - o município onde as autoras estão situadas, nos termos da Medida Provisória n.º 2.199-14/2001 e do Decreto n.º 4.213/2002;*

*b) em se tratando de matéria de benefício fiscal, a interpretação é literal e restrita, tal como determina o art. 111 do CTN;*

*c) anulando-se os Laudos Constitutivos, é inevitável que a repercussão desses efeitos seja "ex tunc".*

*(...)*

*O cerne da presente questão está em verificar a legalidade do ato administrativo editado pelo Diretor Geral da Agência de Desenvolvimento do Nordeste (ADENE), cujo objeto foi a anulação dos Laudos Constitutivos n.º 114/2003 e 89/2003 conferidos pela Inventariança da extinta SUDENE às autoras para postulação de incentivo fiscal para a redução do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ previsto na Medida Provisória n.º 2.199-14/01.*

O acórdão prolatado pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região, igualmente, delimita a pretensão naquela demanda judicial, referente à continuidade do incentivo fiscal pelo seu prazo determinado, interrompido pela decisão administrativa irrecurável:

*Trata-se de apelação interposta contra sentença que julgou improcedentes os pedidos iniciais, através dos quais se busca a declaração de ilegalidade das Portarias n.ºs 146/04 e 157/04, que tornaram sem efeito os Laudos Constitutivos n.ºs 114/03 e 89/03, emitidos pela Inventariança Extrajudicial da extinta SUDENE, reconhecendo-se, em favor das autoras, o direito à fruição do benefício fiscal de redução em 75% (setenta e cinco por cento) do imposto de renda e adicionais não restituíveis calculados sobre o lucro da exploração de empreendimentos considerados prioritários para o desenvolvimento regional, na forma da MP n.º 2.199-14/2001, ou, alternativamente, que os referidos atos administrativos tenham efeitos ex nunc, assegurando-se o aludido benefício no período de 01.01.2003 a 29.12.2004.*

*As recorrentes sustentam, em apertada síntese, que: a) com a edição da Medida Provisória n.º 2.146-1/2001, a SUDENE foi extinta e, em seu lugar, foi criada a ADENE, cuja área de atuação incluía todas as regiões do Espírito Santo, de maneira que, como estão localizadas no sul do referido Estado, fazem jus à percepção do incentivo fiscal de que trata a MP n.º 2.199-14/01; b) os Pareceres n.ºs 1.116/03 e 1.217/03, ao reconhecerem o direito das empresas à redução do IR, face ao atendimento de determinadas condições estabelecidas na legislação vigente à época, constituem atos jurídicos perfeitos, não sujeitos, portanto, à revogação; c) caso seja considerado legal o cancelamento do benefício fiscal, efetivado em 29.12.04, é impossível a cobrança dos valores relativos aos períodos de apuração anteriores àquela data; d) as isenções onerosas a prazo certo não podem ser revogadas, nos termos do art. 178 do CTN; e) não se admite a anulação de ato administrativo que serviu de fundamento para outro ato em esfera de competência diversa. (grifei)*

Destarte, não há concomitância, vez que o interesse da contribuinte nos autos da Ação de Mandado de Segurança foi o restabelecimento do incentivo fiscal, cancelado pelo

Ministério da Integração Nacional e, conseqüentemente, pela Receita Federal do Brasil em decisão administrativa irrecorrível. Portanto, o lançamento de ofício não foi compreendido no pedido formulado na exordial, caracterizando matéria distinta, consoante a ressalva da parte final da Súmula CARF nº 1:

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (grifado)*

Logo, não vislumbro a “*a plena identidade entre as questões controvertidas nesses dois processos*”, explicitada pela Embargante.

Finalmente, quanto **aos efeitos (ex tunc) da nulidade do ato administrativo**, não houve a omissão suscitada, visto que a hipótese diverge da auto-tutela do Estado, consagrada nas súmulas nº 346 e nº 473 do Egrégio Supremo Tribunal Federal, existindo previsão normativa específica.

O acórdão embargado, como noticiado acima, expressamente, justificou que o cancelamento do incentivo fiscal produz efeito a partir do exercício seguinte, fundamentando seu posicionamento nos artigos 178 e 104, inciso III, do Código Tributário Nacional:

*Por fim, quanto à cobrança do IRPJ, considerando que apenas em 2004 a empresa foi cientificada da cassação do benefício fiscal em março a abril de 2004, caberá aplicar a exigência fiscal a partir de janeiro de 2005, evitando, com isso, a surpresa ao contribuinte e o atendimento ao artigo 178 e 104 do CTN:*

*Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.*

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

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

Diversamente, não foi reconhecido o direito adquirido para contribuinte, tal como enfatizado pelo próprio relator no acórdão embargado:

*Isso porque, não há que se falar em direito adquirido ou ato jurídico perfeito no ato de reconhecimento do gozo do benefício fiscal, visto que estes podem ser revogados pelo Poder Público desde que atenda algumas condições legais, cabendo aos contribuintes que se virem prejudicados em realizar investimentos para se obter redução fiscal, e receber tamanha*

*decisão repentina do Poder Público, ajuizar ação de reparação de danos em face da Fazenda Nacional. In verbis:*

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

*Principalmente, “quanto à cobrança do IRPJ, considerando que apenas em 2004 a empresa foi cientificada da cassação do benefício fiscal em março a abril de 2004, caberá aplicar a exigência fiscal a partir de janeiro de 2005”, delimitando o acórdão embargado o efeito do referido cancelamento ao próximo exercício, “evitando, com isso, a surpresa ao contribuinte e o atendimento ao artigo 178 e 104 do CTN.”*

Logo, existiu a observância no artigo 155 do Código Tributário Nacional, viabilizando a exigência do crédito tributário para o exercício subsequente ao cancelamento do incentivo fiscal, após notificado à contribuinte, não incorrendo na omissão deduzida pela Embargante.

Isto posto, **REJEITO** os Embargos de Declaração.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator