



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

CC01/C07
Fls. 1

Processo nº 15586.000826/2005-25
Recurso nº 155.633 Voluntário
Matéria IRPJ - Exs.: 2004, 2005
Acórdão nº 107-09.491
Sessão de 17 de setembro de 2008
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S.A.
Recorrida 3^a TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

MEDIDA JUDICIAL - CONCOMITÂNCIA

Não há concomitância entre o litígio administrativo e as ações judiciais quando a Fazenda Nacional não figura no pólo passivo das mesmas ou quando são distintos, na essência, os objetos dos pedidos.

ATO ADMINISTRATIVO - ANULAÇÃO - Não sendo ilegal o ato administrativo que concedeu benefício fiscal, nem tendo sido expedido com erro, a mudança de interpretação da legislação vigente à época, traduz mudança de critério jurídico no lançamento, reclamando a aplicação do art. 146 do Código Tributário Nacional.

AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceituam os artigos 142 do CTN e 10 e 59 do PAF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

INCENTIVOS FISCAIS. SUDENE. ÁREA DE ATUAÇÃO

Os benefícios fiscais relativos à redução do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, criados como incentivo ao desenvolvimento do Nordeste, restringem-se às pessoas jurídicas com empreendimentos industriais para o desenvolvimento regional nas áreas de atuação da SUDENE, mesmo após a extinção desta.

INCENTIVO FISCAL - REVOGAÇÃO DE CONCESSÃO ANTERIOR QUE FORA DEFERIDA - AUSÊNCIA DE

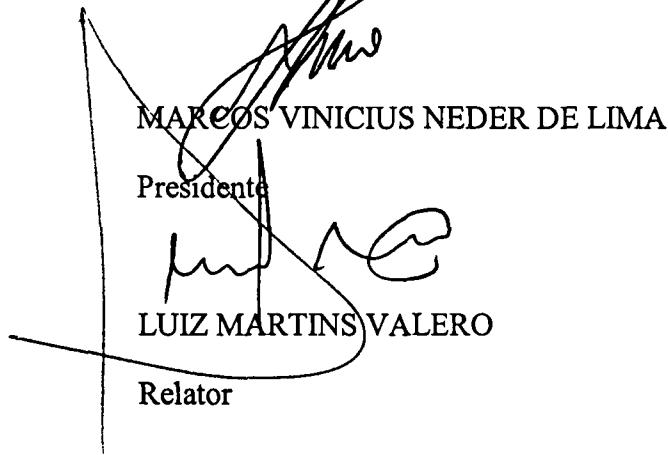
HB

ILEGALIDADE OU ERRO NO ATO CONCESSIVO – EFEITOS

Desde a data da ciência da revogação do ato concessivo de incentivos fiscais não está mais o contribuinte no pleno gozo dos mesmos. A mudança de critério jurídico do lançamento aplica-se aos fatos geradores ainda não ocorridos na data da ciência do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, ARACRUZ CELULOSE S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade e de concomitância do processo administrativo e judicial. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir as exigências cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/2003, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto que dava provimento integral.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
Presidente
LUIZ MARTINS VALERO
Relator

Formalizado em: 31 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Jayme Juarez Grotto, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Maria Antonieta Lynch de Moraes (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausentes, justificadamente os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela interessada em face do Acórdão nº 12-11.686, de fls. 1.506/1.520, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RJOI.

Passo ao relato da origem e dos desdobramentos do processado.

Em 14/12/2005 a interessada foi cientificada do Auto de Infração de fls. 319/348, lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Vitória/ES, o qual exige o IRPJ e acréscimos legais, sem imposição de multa de mora ou de ofício, tendo em vista a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte da interessada.

O crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 211.223.725,56 (fls.344).

O procedimento fiscal é oriundo do processo administrativo nº 13770.000922/2002-18 (fls. 08/50), fundamentado no Parecer SEORT nº 341/2004 (fls. 26/27), cujo teor se resume no cancelamento do parecer SEORT nº 3.071/2002 (fls. 18/23), o que resultou no não-reconhecimento do direito do interessado à redução do IRPJ pleiteado no mencionado processo, por constatar que o estabelecimento da interessada não se localiza em área abrangida pela extinta SUDENE, nos limites previstos na Lei nº 9.690/1998.

Vale salientar, para uma melhor visualização do litígio, que o referido benefício foi formalizado pelos Laudos Constitutivos nºs 0123/2002 e 0124/2002, ambos expedidos pela Inventariança Extrajudicial do Ministério da Integração Nacional, fls. 10/17, e pelo Despacho Decisório, de 13 de dezembro de 2002, Fls, 22/23, proferido no processo nº 13770.000922/2002-18.

Reexaminado o reconhecimento outrora concedido, a Inventariança Extrajudicial do Ministério da Integração julgou improcedente o direito ao benefício em favor da interessada, em virtude da não abrangência espacial necessária ao incentivo e solicitou ao Delegado da Receita Federal do Espírito Santo as providências cabíveis.

Submetida à apreciação da Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória – ES, o Parecer SEORT nº 3.071/2002 foi cancelado, o que ensejou o não reconhecimento do direito à redução do IRPJ pleiteado (fl. 27).

Diante do cancelamento supra, iniciou-se procedimento fiscal junto ao contribuinte, resultando na lavratura do Auto de Infração que exigiu o IRPJ e adicional, tendo em vista a indevida redução do IRPJ calculado com base no lucro da exploração, eis que a interessada não estava abrangida pelos limites territoriais necessários à concessão do benefício fiscal, conforme consta no Termo de Verificação (fls. 319/337).

Fundamentação da lavratura do auto de infração inserta às Fls. 346.

Ciente da decisão em 14/12/2005, fl. 348, a interessada ofertou impugnação em 13/01/2006 (fls. 351/418), e alegou em suma que:



- “o objeto das ações propostas pela ora impugnante em nada se confunde com a impugnação deste lançamento, não tendo sido a matéria impugnada submetida à apreciação judicial”;

- “até a presente data a Receita Federal não anulou o benefício fiscal em questão, visto que o ofício de nº 0062/2004 determinou a desconsideração da anulação do benefício fiscal. Dessa forma o despacho decisório da Receita Federal que cancelou o direito ao benefício fiscal com fulcro no Ofício 0146/2003 tornou-se nulo, permanecendo vigente a isenção até hoje”;

- sob o argumento de que a concessão de incentivos fiscais tem por intuito promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país, a interessada asseverou que o município em que está instalada (Aracruz) deve ter o mesmo tratamento de outros municípios do mesmo Plano Regional (ex. Linhares).

- “com a extinção da SUDENE e sua substituição pela ADENE, o âmbito de atuação daquela (SUDENE) passou a ser o âmbito de atuação do órgão que lhe sucedeu nas funções (ADENE)”;

- “Tratando-se, no caso presente, de isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, não pode ser revogada ou modificada por legislação superveniente e considerando a hipótese de cassação do benefício, jamais poderia ela produzir efeitos para o passado (ex tunc)”;

- Configura-se o presente caso hipótese de alteração de critério jurídico, prevista no art. 146 do CTN, que, desta forma, somente pode ser efetivada quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução;

- O tributo não recolhido enquanto vigente a redução de Imposto de Renda não pode ser objeto de “lançamento” haja vista o teor do art. 60 da Instrução Normativa nº 267/2002;

- Os laudos constitutivos obedeceram para sua formação os requisitos de validade do ato administrativo;

- “O direito da Administração Pública de anular seus atos deve ser exercido com moderação, sob pena de operar maus tratos aos princípios constitucionais, em especial o da segurança jurídica. Assim é de se reconhecer a faculdade de a Administração anular seus próprios atos, desde que não tenha servido de fundamento a ato posterior, praticado em outro plano de competência, como se verifica no presente caso, em que a anulação do laudo constitutivo serviu de fundamento ao ato que deferiu o benefício fiscal.”.

Pleiteou o provimento da impugnação, com a consequente declaração de insubsistência do lançamento. Alternativamente, requereu a pronúncia da nulidade do lançamento com relação a existência de tributos no período anterior à anulação dos Laudos Constitutivos garantidores do benefício fiscal.



1 Decisão DRJ

Apreciada pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Espírito Santo – ES, em sessão de 08/09/2006, a manifestação acima sintetizada não obteve êxito, uma vez que o referido Colegiado optou por manter o lançamento.

Formalizada no Acórdão DRJ/RJOI nº 12-11.686, Fls. 1.506/1.520, a decisão de 1^a instância, que julgou procedente o lançamento, contou com os seguintes fundamentos:

De início, alertaram os julgadores para existência de ações judiciais proferidas no mandado de segurança nº 2004.83.00.004054-4 e ação ordinária nº 2005.83.00.009065-5, sem concomitância entre os objetos das referidas lides e o objeto do processo administrativo, o que deu ensejo à apreciação das alegações do impugnante.

Preliminarmente, fora rechaçada a nulidade do despacho decisório proferido pela Secretaria da Receita Federal, em virtude de ofício expedido pela ADENE, tendo em vista que a anulação de ato administrativo compete ao Órgão que o expediu, o que não é o caso dos autos.

Ademais, a nulidade do lançamento tributário não fora vislumbrada, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 da Lei 5.172/66, do CTN, bem como aos requisitos do art. 10 e 59 do Decreto nº 71.235/72.

No que atine aos acórdãos colacionados pela interessada, elucidaram que estes não têm o condão de ampliar a abrangência da lei tributária, e que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes não vincula os julgadores de primeira instância.

Com relação à jurisprudência do órgão Judiciário, citada na Impugnação da interessada, alertaram a observância ao art. 472 do CPC, eis que a decisão faz coisa julgada inter partes, não atingindo terceiros.

No mérito, teceram considerações acerca da Lei nº 4.239/1963 e Medida Provisória nº. 2.058/2000, que regulamentam os benefícios fiscais relativos à redução do imposto de renda e adicionais não restituíveis criados como incentivo ao desenvolvimento do Nordeste, bem como sobre as Leis nº. 3.692/1959 e Lei nº 9.690/1998 que estabeleceram a área de atuação da SUDENE.

Da análise dos dispositivos retro mencionados, asseveraram que o benefício fiscal fica restrito à região delimitada pela lei, onde se verificou que a interessada não tinha nenhum empreendimento.

Além disso, sob o argumento de ausência de amparo legal, rechaçaram a assertiva de que a área de atuação da SUDENE fora substituída pela da ADENE, após a extinção da primeira, arrematando que na situação sob análise os limites geográficos da ADENE E SUDENE são distintos, mesmo após a noticiada extinção.

Discursando sobre a validade de atos administrativos, explanaram que o ato guerreado foi anulado em virtude da ilegalidade do objeto e ausência de motivos, tendo em vista que os empreendimentos da interessada encontravam-se fora da abrangência da SUDENE. Desta forma, imperiosa a lavratura do auto de infração para a exigência do imposto que não fora pago.



2 Recurso voluntário

Irresignada com o teor amplamente desfavorável contido na decisão de 1ª instância da qual foi científica em 05/10/2006, a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de fls. 1.528/1.596, interposto tempestivamente em 06/11/2006.

Em sua peça recursal, pretende reformar o Acórdão proferido pelo Colegiado *a quo* desfilando as mesmas razões apresentadas na impugnação, razão pela qual entendo desnecessário novo relato. Ademais as sustentações orais, os Pareceres e os Memoriais distribuídos aos membros da Câmara e ao Procurador da Fazenda Nacional, os quais anexo aos autos, esclarecem à exaustão os fatos em litígio.

Iniciado o julgamento na Sessão desta Câmara em 13 de agosto de 2008, lido o Relatório, pediu vista dos autos a Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto. Em 10 de setembro de 2008 o Procurador da Fazenda Nacional faz chegar aos autos petição de fls. 1.717 requerendo a juntada ao Processo do Memorial de fls. 1.718 a /1.759.

No referido Memorial o representante da Fazenda Nacional junto à Câmara defende a existência de concomitância entre o processo administrativo e o processo judicial, pois a recorrente ajuizou Ação Declaratória que, segundo o Procurador, teria o mesmo objeto da lide administrativa. O pedido foi fundado no art. 59, parágrafo 2º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

À vista da relevância da matéria levantada pelo Procurador da Fazenda Nacional, o Presidente da Câmara determinou fosse científica a recorrente do inteiro teor do referido Memorial.

Falando sobre os argumentos trazidos aos autos nesta fase de julgamento, a recorrente apresenta a petição e documentos de fls. 1.760 a 1.819, defendendo a inexistência de concomitância.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

A juntada do Memorial da Procuradoria da Fazenda Nacional e sua contradita apresentada pela recorrente abrem a necessidade de se apreciar questão prejudicial de mérito, qual seja se existe ou não identidade de objetos entre o Processo Administrativo de exigência



fiscal, ora em julgamento, e a Ação Ordinária noticiada, o que obstaria, em face da Súmula nº 1 deste Colegiado, a apreciação das matérias de defesa concomitantes deduzidas pela recorrente.

Convido a Câmara a ler a íntegra do Memorial distribuído pela Procuradoria da Fazenda Nacional e anexado aos autos. Leio para a Câmara as contra-razões da recorrente ao memorial da Fazenda, bem como a petição inicial da Ação Ordinária em trâmite na justiça.

Decido a preliminar de concomitância:

Dispõe o art. 59 do Regimento Interno deste Colegiado (grifei):

Art. 59. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

(...)

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável da dívida, a extinção, sem ressalva, do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Dispõe a Súmula nº 1 do Primeiro Conselho de Contribuintes(grifei):

Súmula 1ºCC 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.

É sabido que o tema concomitância entre litígios administrativos e judiciais tem inspiração na Lei nº 6.830/80 (Lei das Execuções Fiscais), cujo art. 38, dispõe:

Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Tanto o Regimento Interno quanto a Súmula 1 deste Conselho interpretam corretamente os efeitos da interposição pelo contribuinte de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo. Deverás, em face da prevalência da esfera judicial, seria inaceitável que o julgador administrativo proferisse decisão que viesse a se mostrar contrária ao decidido em juízo, antes ou depois.

Mas, no caso em exame, não verifico a concomitância de objetos. A uma porque, tanto no Mandado de Segurança quanto na Ação Ordinária, a Fazenda Nacional não figura no pólo passivo da lide. A duas porque nessas ações pretende o contribuinte anular ato de autoridade ligada à extinta Sudene e à ADENE. Nesse sentido são os pedidos nelas

deduzidos, conforme lido para a Câmara. Não há identidade de pedidos, embora naqueles deduzidos em juízo o contribuinte tenha utilizado argumentos semelhante aos que usou no recurso que ora se julga.

Claro que o objetivo maior do contribuinte, em anulando aqueles atos, é reforçar, na esfera administrativa tributária, seu entendimento de que estava em pleno gozo do incentivo anulado pela Receita Federal.

Entretanto, ainda que obtenha êxito naquelas ações judiciais, não há a menor possibilidade de, automaticamente, a Receita Federal ser obrigada a rever seu ato de anulação do incentivo fiscal, pois a competência da administração tributária não está subordinada aos Laudos dos órgãos de desenvolvimento regional. É dizer, ainda que a Sudene ou a Adene emita os necessários Laudos Constitutivos, a palavra final pela concessão ou não dos incentivos fiscais de dedução do imposto é da Receita Federal.

Rejeito, portanto, a preliminar levantada pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, não estão em discussão aspectos ligados aos requisitos para fruição do incentivo quanto ao enquadramento do empreendimento em si, mas tão somente questões relativas aos aspectos espacial e temporal.

Para bem situar o litígio necessário fazer um histórico da legislação envolvida:

Dispõe a Lei nº 9.690/98, regulamentada pelo Decreto nº 2.885/98:

Dispõe sobre a inclusão do Vale do Jequitinhonha do Estado de Minas Gerais e de Municípios da região norte do Estado do Espírito Santo na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

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, Araçuá, 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.

Em 03 de maio de 2001 foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) a Medida Provisória nº 2.145/2001, que extinguiu a SUDAM e a SUDENE e criou a Agência de Desenvolvimento da Amazônia - ADA e a Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE, cujo art. 22 incluiu no Plano de Desenvolvimento do Nordeste todo e estado do Espírito Santo e as regiões e Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nºs 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998.

Referida Medida Provisória dispunha em seus arts. 21 e 22:

Seção I - Do Plano de Desenvolvimento do Nordeste

Art. 21. O Plano de Desenvolvimento do Nordeste será plurianual e obedecerá às diretrizes gerais da política de desenvolvimento regional.

Art. 22. O Plano de Desenvolvimento do Nordeste abrange os Estados do Maranhão, Ceará, Piauí, Rio Grande do Norte, Paraíba, Pernambuco, Alagoas, Sergipe, Bahia, Espírito Santo e as regiões e Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nºs 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998.

Referidos dispositivos, a partir da Medida Provisória nº 2.146-2/01 (reedição da MP nº 2.145/2001), passaram a integrar os arts. 1º e 2º, com a mesma redação:

Art. 1º O Plano de Desenvolvimento do Nordeste será plurianual e obedecerá às diretrizes gerais da política de desenvolvimento regional.

Art. 2º O Plano de Desenvolvimento do Nordeste abrange os Estados do Maranhão, Ceará, Piauí, Rio Grande do Norte, Paraíba, Pernambuco, Alagoas, Sergipe, Bahia, Espírito Santo e as regiões e os Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nºs 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998.

A partir da Medida Provisória nº 2.156-3/2001 (ainda reedição da MP nº 2.145/2001), referidos artigos tiveram sua redação ampliada, assim (grifamos):

Art. 1º O Plano de Desenvolvimento do Nordeste será plurianual e obedecerá às diretrizes gerais da política de desenvolvimento regional.

Art. 2º O Plano de Desenvolvimento do Nordeste abrange os Estados do Maranhão, Ceará, Piauí, Rio Grande do Norte, Paraíba, Pernambuco, Alagoas, Sergipe, Bahia, Espírito Santo e as regiões e os Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nºs 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998, bem como os Municípios de Águas Formosas, Ataléia, Bertópolis, Campanário, Carlos Chagas, Catuji, Crisólita, Franciscópolis, Frei Gaspar, Fronteira dos Vales, Itaipé, Itambacuri, Ladainha, Maxacalis, Nanuque, Novo Oriente de Minas, Ouro Verde de Minas, Pavão, Pescador, Poté, Santa Helena de Minas, Serra dos

Aimorés, Setubinha, Teófilo Otôni e Umburatiba, pertencentes ao Vale do Mucuri.

O incentivo de redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração, foi instituído, para vigorar a partir do ano-calendário de 2000, pela Medida Provisória nº 2.058/2000 e era passível de ser deferido às pessoas jurídicas com projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação de empreendimentos nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM. Referida Medida Provisória foi sucessivamente reeditada.

Até a reedição de nº 2.128-09/2001, publicada no DOU de 27.04.2001, o incentivo continuava a ser referido às áreas de atuação da SUDENE e SUDAM, pois esses órgãos só viriam a ser extintos em 03 de maio de 2001, data de publicação da Medida Provisória nº 2.145/2001.

Assim, na reedição de nº 2.128-10/2001, publicada em edição extra do DOU de 26 de maio de 2001, dispunha o seu art. 1º:

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.

Essa redação permaneceu até a última reedição da Medida Provisória de nº 2.199-14/2001, publicada no DOU de 27.08.2001, ainda em tramitação no Congresso Nacional.

Releva destacar que essa última reedição da Medida Provisória do Incentivo foi publicada no mesmo dia (27.08.2001) em que publicada a reedição da Medida Provisória que extinguiu a SUDENE e a SUDAM, sob nº 2.156-5/2001.

A Medida Provisória de extinção da SUDENE e criação da ADENE, e que incluía o estado do Espírito Santo no âmbito de atuação da ADENE, só veio a ser revogada com a edição da Lei Complementar nº 125/2007, publicada no DOU em 04.01.2007, que recriou a SUDENE, cujo art. 2º assim dispõe:

Art. 2º A área de atuação da Sudene abrange os Estados do Maranhão, Piauí, Ceará, Rio Grande do Norte, Paraíba, Pernambuco, Alagoas, Sergipe, Bahia e as regiões e os Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nº 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998, bem como os Municípios de Águas Formosas, Angelândia, Aricanduva, Arinos, Ataléia, Bertópolis, Campanário, Carlos Chagas, Catuji, Crisólita, Formoso, Franciscópolis, Frei Gaspar, Fronteira dos Vales, Itaipé, Itambacuri, Jenipapo de Minas, José Gonçalves de Minas, Ladainha, Leme do Prado, Maxacalis, Monte Formoso, Nanuque, Novo Oriente



de Minas, Ouro Verde de Minas, Pavão, Pescador, Ponto dos Volantes, Poté, Riachinho, Santa Fé de Minas, Santa Helena de Minas, São Romão, Serra dos Aimorés, Setubinha, Teófilo Otoni, Umburatiba e Veredinha, todos em Minas Gerais, e ainda os Municípios do Estado do Espírito Santo relacionados na Lei nº 9.690, de 15 de julho de 1998, bem como o Município de Governador Lindemberg.

Parágrafo único. Quaisquer municípios criados, ou que venham a serem, por desmembramento dos entes municipais integrantes da área de atuação da Sudene de que trata o caput deste artigo, serão igualmente considerados como integrantes de sua área de atuação.

Neste ponto já é possível ressaltar as duas primeiras questões que compõe o cerne do litígio, no mérito, e que precisam ser superadas para, se necessário, ingressar em outro tormentoso ponto - os efeitos da posterior revogação do ato individual concessivo do incentivo fiscal:

- O incentivo fiscal de redução do imposto de renda e adicionais deferido pela Medida Provisória nº 2.058/2000 aos empreendimentos localizados na área de abrangência da então SUDENE e, após a extinção desta, na área de abrangência da extinta SUDENE (área que não abrangia o município do Espírito Santo onde está localizada a recorrente), alcançava os empreendimentos localizados na área de atuação da posteriormente criada ADENE (está sim, compreendendo todo o estado do Espírito Santo) ?

- Por que o legislador, ao reeditar a Medida Provisória nº 2.058/2000, em 26.05.2001, sob nº 2.128-10/2001, fez referência à área de atuação da extinta SUDENE, e não à área de atuação da ADENE que já havia sido criada em 03.05.2001 pela Medida Provisória nº 2.145/2001, fato que se repetiu até as últimas edições, em 27.08.2001, de cada uma das referidas Medidas Provisórias ?

Claro que a inclusão de uma área em “Planos de Desenvolvimento Regional” ou no âmbito de atuação de órgão regulador/administrador dos referidos planos só pode ter como objetivo a concessão de incentivos/benefícios fiscais às empresas nela instaladas; mas, contradiatoriamente, o incentivo fiscal de redução do imposto de renda a que se refere a Medida Provisória nº 2.199-14/2001, foi, literalmente e especificamente, destinado às empresas sediadas na área de atuação da extinta SUDENE, que não contemplava o município de localização da recorrente. Essa contradição do legislador provisório persistiu em todas as reedições da Medida Provisória 2.058, publicadas a partir da criação da ADENE.

Ao julgador, em matéria de benefício fiscal, cabe a interpretação restritiva da legislação e, por isso, não acolho a pretensão da recorrente no sentido de que toda a área de atuação da ADENE estava contemplada com o benefício fiscal de redução do imposto de renda deferido à área de atuação da extinta SUDENE.

Também não dou acolhida ao argumento da apelante de que a anulação levada a efeito pela Receita Federal deixou de surtir efeitos em face de Decisões posteriores tomadas no âmbito da SUDENE/ADENE e do Tribunal de Contas da União, pois a competência para o reconhecimento de Incentivos Fiscais relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas é da Receita Federal a quem cabe interpretar a legislação concessiva, cujos procedimentos estavam disciplinados na Instrução Normativa SRF nº 217/2002, hoje consolidada na Instrução Normativa SRF nº 267/2002.



Não obstante, é inegável que a convivência das duas Medidas Provisórias semeou dúvidas razoáveis de interpretação, o que levou autoridades de distintos órgãos governamentais à manifestação favorável pela concessão do benefício à recorrente.

Assim, não se pode taxar de ilegal o ato concessivo. Nem mesmo em erro incorreu a autoridade da administração tributária. Houve sim interpretação da legislação vigente à época em favor do contribuinte que, depois, se revelou equivocada. E é sob essa ótica que vamos agora analisar os argumentos da recorrente contra a retroatividade da sua anulação.

Dispõe Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(...)

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:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência;

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

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(...)

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.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

(...)

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. 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.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

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

Dispõe a Súmula 544 do STF

“Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”

Dispõe a Lei nº 9.784/99:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

(...)

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

(...)

HC

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

(...)

Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

(...)

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

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.

Como dito, em face da razoável dubiedade instalada pela convivência das duas Medidas Provisórias, fato reconhecido até pelo Tribunal de Contas da União no Acórdão resultante do julgamento do Pedido de Reexame nos autos do Processo TC 014-387/2004-3, não se pode taxar de ilegal ou expedido com erro o ato concessivo do incentivo, posteriormente anulado. Por isso não se pode cogitar da aplicação da primeira parte do art. 53 da Lei nº 9.784/99.

Poder-se-ia cogitar da aplicação da norma inserta no art. 155 do CTN, recordando:

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.



(...)

Entretanto tanto o órgão regulador/administrador dos incentivos, quanto o órgão encarregado da sua concessão, à vista da legislação então vigente, reconheceram ativa e taxativamente que a recorrente fazia jus ao favor fiscal. É bom lembrar que a concessão foi precedida da análise de vasta documentação exigida e de diligência “in loco” por parte do órgão emissor do Laudo e confirmada, sem ressalvas, pelo órgão competente para a concessão final.

Não se pode olvidar o fato de que não se trata de simples moratória individual. Trata-se de benefício fiscal com contrapartida onerosa por parte da empresa beneficiada, que, em momento algum, face a tudo quanto consta dos autos, teria agido de má fé ou com simulação. Pelo contrário, acreditou que fazia jus ao incentivo e cumpriu tudo quanto lhe foi exigido.

Também não é o caso de aplicação do art. 178 do Código Tributário Nacional e, por consequência, da Súmula 544 do Supremo Tribunal Federal, pois não estamos diante de revogação de benefício por decisão política ou administrativa. Trata-se, claramente, de mudança de interpretação jurídica por parte do órgão encarregado da concessão do incentivo, que requer a aplicação das disposições do art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN), assim redigido:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Com efeito, ao apurar o imposto de renda dos anos-calendário envolvidos, cuja modalidade de lançamento é por homologação, o contribuinte efetuou-os pautando-se em critérios e diretrizes ditados pela própria administração tributária, ou seja, com a redução de 75% (setenta e cinco por cento). Revendo os lançamentos, de ofício, a administração tributária aplica novo critério jurídico: cálculo do imposto, sem a redução.

Temos então, com todas as luzes, modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, o que requer a aplicação da limitação a que alude a parte final do CTN.

Ainda que assim não fosse, há outro argumento do contribuinte difícil de ser refutado. Com efeito, 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 § 1, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecorribel, 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 irrecorribel, na esfera administrativa, a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que denegar o pedido.

§ 5º Na hipótese do § 4, 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.

Ora, se aquele que tem seu pedido indeferido tempos depois está resguardado da exigência retroativa do imposto que deixou de ser pago em virtude do benefício fiscal, mais resguardado está aquele que só utilizou o incentivo após o deferimento do seu pedido, caso dos autos.

Entretanto, o contribuinte foi cientificado, no decorrer do ano-calendário de 2004, do Despacho Decisório exarado no processo administrativo nº 13770.000922/2002-18 (fls. 08/50), baseado no Parecer SEORT nº 341/2004 (fls. 26/27). Em 11 de maio de 2004 a recorrente já fazia chegar aos autos notícias do Mandado de Segurança contra ato da ADENE.

Assim, desde aquela notificação, estava ele ciente da mudança de critério adotado pela autoridade administrativa bem como de que não estava mais em pleno gozo do benefício. O fato gerador do imposto de renda, para os contribuintes que optaram pela apuração anual, caso dos autos, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Logo, ao ano-calendário de 2004 aplica-se o novo critério do lançamento - sem redução (Súmula 584 do Supremo Tribunal Federal).

Nessa ordem de juízo, afastando as preliminares e conhecendo da matéria não submetida ao poder judiciário, voto por se dar provimento parcial ao recurso para afastar as exigências tributárias cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31.12.2003.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2008.

LUIZ MARTINS VALERO