



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720205/2017-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.207 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente TRANSPORTADORA ASSOCIADA DE GÁS S.A. - TAG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Não se configura a nulidade da decisão, ainda que o acórdão recorrido tenha deixado de apreciar todos os argumentos aduzidos pela Recorrente em sua impugnação, pois, o órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela Contribuinte, se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

CONHECIMENTO. DEFESA INDIRETA. MATÉRIA PASSÍVEL DE COGNIÇÃO EM MOMENTO PROCESSUAL DIVERSO.

A defesa contra o indeferimento do benefício fiscal de redução de IRPJ tem local e momento certo, não cabendo sua discussão no âmbito de processo de exigência do imposto pago a menor por conta da fruição de benefício não concedido regularmente pela Autoridade Administrativa competente para tanto. Tendo sido regularmente autuada, e constatado que a defesa se concentra não contra a exigência diretamente, mas sim contra a denegação do benefício, de forma indireta, incabível o conhecimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que foi conhecida, negar provimento à arguição de nulidade da decisão recorrida. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que conhecia do mérito do recurso e lhe dava provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar

Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos que envolvem o presente processo, reproduzo o Relatório constante da decisão recorrida.

1. Trata o presente processo de auto de infração de IRPJ, o qual totaliza os seguintes valores:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	24.017.284,51
Juros de Mora	10.219.165,19
Multa Proporcional	18.012.963,36
Multa Exigida Isoladamente	<u>17.930.565,17</u>
Valor do Crédito Apurado	70.179.978,23

Crédito tributário do processo em R\$ 70.179.978,23

2. O Termo de Verificação Fiscal (fls. 1554 a 1581) e os documentos constantes dos autos nos dão conta de que foram desconsideradas deduções efetuadas no cálculo do IRPJ em função da inobservância dos requisitos legais relativos a incentivo relativa à área da SUDENE/ADENE nos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014.

Do Procedimento Fiscal

3. A ação fiscal iniciou-se em 29/07/2015, conforme Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 002 a 003), e teve como escopo o exame da apuração do IRPJ referente aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014.
4. No referido termo, a empresa foi intimada a apresentar documentos relativos ao tema e período mencionados. Além disso, no decorrer da ação fiscal, foram encaminhados outros termos, nos quais foram requisitados outros documentos e esclarecimentos (mais detalhes às folhas 1566 a 1571).
5. De acordo com a Fiscalização a contribuinte requereu junto à Demac/RJ alguns pedidos de concessão de incentivos fiscais (redução de IRPJ), os quais foram convertidos nos seguintes processos: 16682.720176/2011-51, 16682.720263/2011-16, 16682.720399/2011-18, 16682.720151/2010-76 e 16682.720152/2010-11.
6. Tais pedidos, no entanto, foram indeferidos, tendo havido a possibilidade de apresentação de recurso à Delegacia de Julgamento, porém a contribuinte não apresentou impugnação no prazo determinado.
7. Por outro lado, analisando as DIPJs referentes ao anos-calendário de 2012 e 2013, a Autoridade Fiscal verificou que a empresa utilizou indevidamente a redução do IRPJ, citando inclusive, como fundamentação na Ficha 28 (Atividades Incentivadas - PJ em Geral), os processos que foram indeferidos.

Em relação ao ano-calendário de 2014, foi analisada a ECF (Escrituração Contábil Fiscal) e constatou-se a mesma situação, qual seja, a utilização indevida da redução do IRPJ, relativa aos processos indeferidos.

8. Desta forma, entendeu a Fiscalização que “... *cabe lançamento de ofício por intermédio de glosa das reduções do IRPJ efetuadas pelo contribuinte na apuração do imposto devido, calculada com base no Lucro da Exploração, relativamente à proporção da parcela de receita líquida oriunda das filiais que tiveram seus processos de reconhecimento do direito ao incentivo fiscal indeferidos por esta Delegacia*”.

Da análise e indeferimento dos pedidos relativos à redução do IRPJ

9. Com relação aos processos mencionados, os mesmos são relativos a filiais localizadas na área da SUDENE e SUDAM e, como dito anteriormente, foram indeferidos:

Processo	Filial - CNPJ	Localização	Protocolo	Indeferimento	Comunicação Sudene
16682.720151/2010-76	06.248.349/0015-29	Pojuca – Bahia	01/09/2010	25/07/2011	07/08/2011
16682.720152/2010-11	06.248.349/0013-67	São Francisco do Conde – Bahia	01/09/2010	25/07/2011	07/08/2011
16682.720176/2011-51	06.248.349/0014-48	Marechal Deodoro – Alagoas	08/02/2011	25/07/2011	07/08/2011
16682.720263/2011-16	06.248.349/0016-00	Guamaré – Rio Grande do Norte	28/02/2011	25/07/2011	07/08/2011
16682.720399/2011-18	06.248.349/0009-80	Atalaia, Aracaju – Sergipe	20/04/2011	25/07/2011	07/08/2011

10. Segundo a Autoridade Fiscal, a “... *razão para o indeferimento dos pedidos, segundo despachos emitidos pela DIORT, foi a exigência de multa moratória no valor de R\$ 846.380,29. Este valor originou-se de um pagamento feito fora do prazo, não acompanhado de todos os acréscimos legais devidos, vencido em 15/12/2010 e quitado em 13/01/2011, apenas com juros de mora*”.

11. Na tentativa de “... *sanar a falta do pagamento da multa, o contribuinte ingressou com a ação judicial nº 0006228-36.2011.4.02.5101. Nela usou a argumentação do benefício da denúncia espontânea e solicitou que fosse concedida antecipação de tutela. A solicitação do contribuinte não foi atendida pela autoridade julgadora de primeira instância e esta decisão não foi alterada até a data da apreciação dos pedidos pela Demac/RJO/Diort, deste modo, o débito continuava exigível*”.

12. Como a habilitação neste benefício fiscal é condicionada à comprovação pela empresa “... *da quitação de tributos e contribuições federais, os pedidos para gozo da redução do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração, foram indeferidos, sendo o contribuinte cientificado das decisões em 25/07/2011*”. De tais decisões caberia recurso, porém a contribuinte não se manifestou.

13. Posteriormente ao trâmite dos pedidos indeferidos, houve uma “... *decisão favorável ao contribuinte na ação judicial nº 0006228-36.2011.4.02.5101, no entanto, caberia ao interessado, conforme preceitua o § 7º do artigo 61, da Instrução Normativa SRF Nº 267, de 23 de dezembro de 2002, elaborar novas solicitações com a finalidade de adquirir o direito ao benefício fiscal de suas filiais, porém, estas só valeriam a partir de nova análise pelo setor competente da RFB com o devido reconhecimento do direito*”.

Do lançamento

14. Em atendimento a um dos termos de intimação, a “... contribuinte apresentou planilhas intituladas ‘Distribuição por Atividade’, nelas estão mensuradas as receitas líquidas das atividades com redução de 75% e 12,5%, apuradas por estabelecimentos beneficiados, referentes aos anos-calendário de 2012 (apuração trimestral) e 2013 e 2014 (apuração anual)”.

15. Com base em tais “... planilhas, foram criados novos demonstrativos de fls. 1511 a 1535, onde foram analisadas as receitas líquidas de cada estabelecimento beneficiado pelo incentivo fiscal e apurado proporcionalmente os percentuais daqueles que tiveram os processos de reconhecimento do direito indeferidos pela DIORT”.

16. No ano-calendário de 2012 “... todos os estabelecimentos que fizeram parte do cálculo do lucro da exploração deste período tiveram seus pedidos indeferidos pela DIORT. Desta forma, o valor total deduzido do imposto de renda devido pelo contribuinte, a título de ‘Isenção e Redução do Imposto’...” foi desconsiderado pela Fiscalização e lançado de ofício.

17. No ano-calendário de 2013, dos oito estabelecimentos que fizeram parte do cálculo do lucro da exploração, três tiveram seus pedidos deferidos. Assim, o percentual da receita bruta dos estabelecimentos que tiveram seus pedidos indeferidos foi desconsiderado pela Autoridade Fiscal e lançado de ofício.

18. Já no ano-calendário de 2014, a fiscalizada apurou prejuízo no balanço encerrado em 31 de dezembro, porém, na apuração de suas estimativas mensais, calculadas com base em balancetes de suspensão e redução, foram deduzidas as parcelas relativas a “Isenção e Redução do Imposto”. Por isso, foi apurada “... multa isolada sobre as diferenças apuradas com base no percentual de participação no benefício dos estabelecimentos que tiveram seus pedidos indeferidos”.

Da multa isolada

19. Tendo sido verificada a falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ, após o término do ano-calendário, foi lançada também “... a multa de ofício aplicada isoladamente sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, mesmo na hipótese de a pessoa jurídica haver apurado prejuízo no balanço encerrado em 31 de dezembro”.

20. Assim, as parcelas mensais relativas aos percentuais de participação no benefício das filiais, que tiveram seus pedidos indeferidos por esta Delegacia, a título de ‘Redução ou Isenção do Imposto’, referentes aos anos-calendário de 2013 e 2014, foram excluídas da apuração das estimativas mensais, aplicando-se às diferenças apuradas multa isolada, segundo dispositivos legais vigentes.

Da multa de ofício

21. Sobre o valor apurado por esta Fiscalização foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme o disposto no art. 44 da Lei 9.430/96.

Ciência e Impugnação

22. Em 07/03/2017, a contribuinte foi cientificada, pessoalmente, do auto de infração (fl. 1603) e, em 07/04/2017, apresentou impugnação, a qual foi juntada às folhas 1618 a 1634.

23. A contribuinte inicia sua impugnação defendendo a tempestividade da mesma, faz um resumo dos fatos e traz os seguintes argumentos.

Comprovação da regularidade fiscal mediante certidões

24. Argumenta a contribuinte que “... o benefício fiscal foi indeferido sob o argumento de que a empresa não possuía regularidade fiscal, na medida em que havia débitos em aberto em seu contacorrente, consubstanciado na ação judicial nº 0006228- 36.2011.4.02.5101”, porém, sua regularidade fiscal havia sido atestada pela existência de Certidões Positivas com efeitos de Negativa.

25. Apesar disso, “... a Autoridade Administrativa considerou que a regularidade fiscal deve ser aferida pelo exame do conta-corrente da empresa, sendo irrelevante a existência ou não de certidão em favor do contribuinte”.

26. Segundo a empresa, “... nos termos dos artigos 205 e 206 do CTN, o instrumento hábil para que o contribuinte comprove sua regularidade fiscal é a certidão negativa de débitos (ou positiva com efeitos de negativa), que, de acordo com cada órgão, tem um período determinado de validade”. Destaca que o art. 877 do Decreto nº 3.000/99 (RIR 99) dispõe que a prova da regularidade perante a Administração se faz por meio de certidão válida. Cita também jurisprudência de DRJs e a Norma de Execução SRF/COSAR/Nº 06, a qual “... reconhece de forma expressa que, para a concessão de incentivo fiscal, deve-se consultar os sistemas de cadastro e emissão de certidões”.

27. Argumenta que “... foi exatamente por meio de certidões emitidas pela PFN em nome da Transportadora Associada de Gás S.A. que a Impugnante demonstrou que estava absolutamente regular”.

28. Ademais, na Lei nº 12.249/2010 “... não consta qualquer disposição acerca do mecanismo pelo qual se dá a prova de regularidade fiscal, deixando registrado apenas, no parágrafo único de seu art. 1º, que o Poder Executivo regulamentará a forma de habilitação e co-habilitação ao regime de que trata o caput. Já o Decreto Federal nº. 7.320/2010, ao cumprir o comando legal citado, veicula disposição - no art. 8º, § 2º. - similar à apresentada no art. 7º, § 2º da IN RFB nº. 1.074/10, no sentido de que a prova da regularidade se cristalizará por procedimento interno da RFB, sendo dispensada a juntada de documento”.

29. Por esse motivo entende que “... tal exigência não poderia ser instituída nem por decreto, nem por instrução normativa, sob pena de violação expressa ao referido comando legal e ao princípio da legalidade”. Ainda, os arts. 205 e 206 do CTN determinam “... que, quando houver previsão legal acerca da necessidade de prova da regularidade fiscal do contribuinte, que esta será feita por certidão”.

30. Assim, “a norma invocada no auto de infração, ao veicular exigência quanto à comprovação da regularidade fiscal, extrapola os comandos da lei de regência, não gozando, nesse ponto, de respaldo legal, já que a obrigatoriedade de prova para a quitação fiscal, nos termos dos arts. 205/206 do CTN, terá de vir estampada em lei e se dar por certidão”.

31. Caso se interprete “... que as normas de lavra da RFB, a exemplo das IN RFB nºs. 1.074 e 734, impedem a utilização da certidão positiva com efeito de negativa como prova de regularidade fiscal, outra solução não existe, senão

afastar esses comandos por absoluta ilegalidade, tendo em vista que a lei instituidora do benefício em nenhum momento definiu que, para o gozo do favor, seria necessária a comprovação da regularidade fiscal, o que corresponderia, nos termos do art. 205 CTN, a requisito fundamental para tal exigência, ou que a certidão seria o meio idôneo para atendê-lo”.

32. Desse modo, “... *tem-se certo que os dispositivos invocados pela autoridade fazendária não impedem que o contribuinte faça prova de sua regularidade por meio da certidão positiva com efeito de negativa”.*

33. Outrossim, o fato de o art. 7º, § 2º, da IN RFB nº. 1.074/2010 fixar “... *que é dispensada a juntada de documentos comprobatórios, não representa que é vedada a juntada de tais documentos, apenas desobriga o contribuinte desse trabalho, buscando facilitar a sua habilitação, e não a dificultar ou inviabilizá-la, tanto que permite à própria Administração Federal a pesquisa da regularidade fiscal, pois é ela que tem em seus cadastros, de modo fácil e acessível, todos os dados do contribuinte”.*

34. Dessa forma, querer “... *interpretar uma facilidade veiculada pela IN, no sentido de retirar do contribuinte a prova da regularidade fiscal transferindo-a para o Fisco (como se fosse uma ‘via de mão única’, obrigatória e quase punitiva), além de incoerente e ilegal, equivale a desconsiderar a realidade das grandes empresas que, por realizarem, diariamente, vários e variados negócios, sempre têm pendências a serem baixadas”.*

35. Além disso, “... *os arts. 10 e 11 da IN RFB nº. 734/07 não impedem que o contribuinte, espontaneamente, ofereça certidão para cumprir o requisito equivocadamente interpretado pela autoridade”.*

Da legalidade e da exclusividade na instituição de benefícios fiscais

36. A EC nº 03/93 aperfeiçoou a Constituição, estendendo “... *o princípio da legalidade específica a quaisquer subsídios e causas extintivas ou excludentes do crédito tributário. Com isso, o ditame objetivamente consagra:”*

a) “*a exclusividade da lei tributária para conceder quaisquer exonerações, subsídios e outros benefícios, assim como o seu cancelamento, com o que se evitam as improvisações, os oportunismos e a insegurança jurídica”;*

b) “*a especificidade da lei tributária para conceder ou cancelar os benefícios, respeitado o direito adquirido; vedam-se, com isso, fórmulas indeterminadas e delegações aos demais poderes, e evita-se que, por via subreptícia e de forma presumida, se quebrem os planos e os projetos legítimos do legislador”.*

37. Assim, segundo a a empresa, à luz da Constituição, “... *a isenção e os benefícios concedidos à Impugnante não poderiam ser cancelados ou reduzidos, de forma presumida, por lei genérica e inespecífica. Exigir-se-ia lei exclusiva e específica, inexistente na espécie”.*

38. Da mesma forma, o “... *Código Tributário Nacional estabelece, nos arts. 97, VI, e 176, que a isenção somente pode ser concedida ou cancelada por lei expressa. A isenção é matéria sempre decorrente de lei que contenha em seu*

bojo as especificações, os requisitos e as condições necessárias para o seu gozo”.

39. Desde “... a criação do benefício fiscal em questão, não se editou nenhuma lei exclusiva e específica cancelando os benefícios das empresas instaladas na área da SUDENE ou condicionando-o à apresentação de qualquer outro documento para a comprovação da regularidade fiscal, senão a CND/CPEN”.

40. Mesmo que houvesse “... lei formal, específica e exclusiva a cancelar ou reduzir a isenção, tal lei seria inconstitucional e ilegal, na medida em que teria o condão de revogar lei instituidora de isenção com ato infra legal, em afronta ao art. 150, §6º da CF e art. 176 do CTN”.

Da irrevogabilidade dos benefícios fiscais

41. Os referidos benefícios, “... sendo onerosos e por prazo certo, não podem ser revogados, reduzidos ou modificados a qualquer tempo, ainda que por lei exclusiva e específica. Segundo o art. 178 do CTN, as isenções desta categoria são intocáveis enquanto perduram o prazo e as condições a que se submetem”.

42. Para desfrutar dos benefícios tributários, a contribuinte “... teve de instalar-se em microrregião do Nordeste brasileiro, sujeitando-se a desvantagens competitivas e mercadológicas frente às empresas estabelecidas nas regiões Sul e Sudeste do País - reconhecidamente mais desenvolvidas - e ainda a características ambientais bastante peculiares. A opção importa elevado investimento financeiro, apenas justificável em face da expectativa de lucratividade compensatoriamente mais elevada, garantida pela irredutibilidade e pela durabilidade dos incentivos concedidos”.

43. Assim, “... é fora de dúvidas que ao preencher as condições necessárias e requerer o benefício fiscal o contribuinte cria a legítima expectativa de que no período em que estiver realizando investimentos nas áreas abrangidas pela SUDENE não terá o benefício arbitrariamente revogado, o que se trata de medida de segurança jurídica”.

44. Fica “... evidente que vincular o benefício fiscal ao pagamento de todos os débitos, mesmo aqueles que o contribuinte considera ilegais e os discute nos órgãos próprios de contencioso, acaba, por via oblíqua e ao arrepio do ordenamento jurídico, revogando o benefício fiscal, pois muito embora a lei continue a prevê-lo, a própria Receita Federal, por interpretação demasiado restritiva, cria condições inexecutáveis e impedem a sua fruição”.

45. Assim, deve ser dado provimento à impugnação e julgado improcedente o lançamento.

Do débito indicado na decisão recorrida, que embasou o auto de infração

46. Caso ultrapassados os argumentos anteriores, a interessada passa a demonstrar que os débitos indicados não podem ser óbice ao deferimento do benefício, pois, o motivo da negativa do benefício foi em razão do processo decorrente da ação 0006228- 36.2011.4.02.5101 e não foi considerado o fato de que a empresa foi vencedora no processo em questão.

47. Desse modo, “... o indeferimento do benefício e as penalidades dele decorrentes devem ser prontamente afastadas, já que a Impugnante não

cometeu qualquer infração que o justifique. Tal fato apenas ratifica a regularidade fiscal da Impugnante perante a União, o que, em outras palavras, demonstra o atendimento a todas as condições necessárias para a concessão do incentivo”.

Do pedido

48. Ante o exposto, requer a empresa seja julgado improcedente o auto de infração ora em discussão, com o seu respectivo cancelamento.

A impugnação ao lançamento foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba – DRJ/CTA, que editou o Acórdão nº 06-60.010 – 1ª Turma em 21 de agosto de 2017, declarando improcedente o recurso apresentado. Referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

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

É incabível a utilização do benefício regional se o contribuinte não satisfaz as condições formais para sua fruição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

DECISÕES DEFINITIVAS NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

É impossível re-analisar qualquer dos argumentos apresentados pelo interessado, quanto ao não reconhecimento de incentivo fiscal, posto que as decisões relativas aos mesmos, proferidas nos respectivos processos, tornaram-se definitivas na esfera administrativa.

Irresignada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso de e-fls. 1.718/1.734. Preliminarmente, argui a Contribuinte a nulidade da decisão recorrida, fundamentando suas razões nos seguintes argumentos:

- 1) *“(…) a negativa à revisão do ato administrativo é manifestamente ilícita, o que impõe o enfrentamento das questões suscitadas pela Recorrente não apenas como um direito do contribuinte, mas, especialmente, como um dever decorrente do poder hierárquico”.*
- 2) *“(…) a Delegacia de Julgamento não revisou o lançamento, ato administrativo, tal qual pugnado pela Recorrente, razão pela qual a decisão é nula, devendo o procedimento retornar à instância de origem sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa”.*
- 3) *“(…) no caso vertente o Julgador da Delegacia de Julgamento se recusou a proferir uma decisão que se adentra ao mérito da defesa ao argumento de que estaria impedido de reanalisar por adentrar nos processos que denegaram o benefício”.*

- 4) *“Ou seja, a pretexto de preservar uma decisão em outro processo a D. Autoridade Julgadora manteve um lançamento regularmente impugnado subtraindo-lhe o direito de defesa, negando o direito/dever de revisão dos atos administrativos, incorrendo, assim, em manifesta nulidade a decisão recorrida, na forma do art. 59 do Decreto 70.235, in verbis: ”*

O restante do recurso é cópia da impugnação. A Recorrente repete os mesmos argumentos que, em apertadíssima síntese, são os seguintes:

- 1) Tanto ao tempo do protocolo quanto da prolação das decisões proferidas no âmbito dos pedidos de concessão de incentivos fiscais (redução de IRPJ), a empresa se encontrava em situação regular perante o Fisco Federal; tal regularidade estava atestada pela existência de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPEN) válidas, instrumento hábil para tal comprovação, segundo os arts. 205 e 206 do CTN e art. 877 do RIR/99;
- 2) Alega que, à luz da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, a isenção e os benefícios concedidos à Recorrente não poderiam ser cancelados ou reduzidos, de forma presumida, por lei genérica e inespecífica, exigindo-se, para tanto, lei exclusiva, inexistente na espécie. Assim, alega que desde a criação do benefício fiscal em questão, não se editou nenhuma lei exclusiva e específica cancelando os benefícios das empresas instaladas na área da SUDENE ou condicionando-o à apresentação de qualquer outro documento para a comprovação da regularidade fiscal, senão a CND/CPEN;
- 3) Vai mais além, aduzindo que os benefícios de que goza a Recorrente, sendo onerosos e por prazo certo, não podem ser revogados, reduzidos ou modificados a qualquer tempo, ainda que por lei exclusiva e específica. Assim, ao preencher as condições necessárias e requerer o benefício fiscal o contribuinte cria a legítima expectativa de que no período em que estiver realizando investimentos nas áreas abrangidas pela SUDENE não terá o benefício arbitrariamente revogado, o que se trata de medida de segurança jurídica. Nessa toada, fica evidente que vincular o benefício fiscal ao pagamento de todos os débitos, mesmo aqueles que o contribuinte considera ilegais e os discute nos órgãos próprios de contencioso, acaba, por via oblíqua e ao arrepio do ordenamento jurídico, revogando o benefício fiscal, pois muito embora a lei continue a prevê-lo, a própria Receita Federal, por interpretação demasiado restritiva, cria condições inexecutáveis e impedem a sua fruição;
- 4) Por último, alega que os débitos indicados como justificativa para indeferir o benefício pleiteado não poderiam ser óbice para a sua denegação, pois a Recorrente teria se logrado vencedora no processo judicial em que discutia o seu pagamento.

Ao final, o processo foi encaminhado a este Conselheiro para relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 1401-006.207 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720205/2017-70

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, há que se decidir acerca da alegação de nulidade da decisão recorrida. Como vimos no Relatório, em seu recurso, a Contribuinte fundamentou suas razões neste ponto no fato de a DRJ/CTA não ter enfrentado as questões suscitadas na impugnação; segundo a Recorrente, a Autoridade Julgadora *a quo* teria se recusado a proferir decisão que adentrasse no mérito da defesa apresentada, mantendo o lançamento regularmente impugnado e subtraindo-lhe o direito de defesa.

Creio não assistir razão à Recorrente, pois não vislumbro qualquer nulidade na decisão recorrida.

É pacífico o entendimento, tanto no processo administrativo como no judiciário, de que a decisão sendo devidamente motivada e fundamentada, não há que se falar em omissão, mesmo que não tenham sido abordados todos os pontos trazidos pela defesa.

Corroborando esse entendimento, colaciona-se a ementa da decisão prolatada pelo Egrégio STJ, na qual, o relator, Ministro José Delgado, menciona claramente a desnecessidade de apreciação de matéria que não guarde pertinência e relevância entre os fatos e a decisão.

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS - SEMESTRALIDADE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 7.691/88). DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. **O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.**(grifei)

2. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 240938/RS (DJU de 10/05/2000), reconheceu que, sob o regime da LC nº 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da *incidência*.

3. *A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do REsp nº 144708/RS, Relª Minª Ministra Eliana Calmon, consolidou entendimento de que o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70, trata da base de cálculo do PIS, não incidindo correção monetária sobre a mesma em face da (...). (...)9. Embargos rejeitados.* ” (EDREsp nº 362.014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado).

Conforme muito bem colocado no acórdão citado acima, “o não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide”. É exatamente este o caso do acórdão recorrido que, ao decidir, reputou como suficiente para o deslinde da questão controversa o fato de a Contribuinte não ter recorrido contra as decisões proferidas nos processos administrativos em que requerera a concessão de incentivos fiscais (redução de IRPJ). Vejam como se manifestou a decisão recorrida:

52. O incentivo fiscal utilizado pela empresa, e glosado pela Fiscalização, teve origem nos seguintes processos:

Processo	Filial - CNPJ	Localização	Protocolo
16682.720151/2010-76	06.248.349/0015-29	Pojuca – Bahia	01/09/2010
16682.720152/2010-11	06.248.349/0013-67	São Francisco do Conde – Bahia	01/09/2010
16682.720176/2011-51	06.248.349/0014-48	Marechal Deodoro – Alagoas	08/02/2011
16682.720263/2011-16	06.248.349/0016-00	Guamaré – Rio Grande do Norte	28/02/2011
16682.720399/2011-18	06.248.349/0009-80	Atalaia, Aracaju – Sergipe	20/04/2011

53. Consta nos referidos processos que os pedidos de redução do IRPJ foram indeferidos, tendo a empresa sido cientificada em 26/07/2011, conforme abaixo:

54. Em tais casos, não foram apresentados recursos pela empresa, conforme despachos juntados aos mesmos, dos quais colaciono, como exemplo, o do processo 16682.720151/2010-76:

Processo:	16682.720.151/2010-76
Interessada:	Transportadora Associada de Gás - TAG
CNPJ:	06.248.349/0001-23
CNPJ do estabelecimento objeto do pedido:	06.248.349/0015-29

Trata o presente processo do Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ, apresentado pela interessada em epígrafe, instrumentalizado através do formulário determinado pelo anexo único da IN SRF nº 267/2002, referente ao estabelecimento em epígrafe, localizado na Bahia, indicando como atividade incentivada a exploração do transporte de gás natural. Solicita o reconhecimento do direito à redução do IRPJ, com base na Medida Provisória nº 2.199-14 de 24/08/2001, com a nova redação dada pela Lei nº 11.196 de 21/11/2005 e no Decreto 4.213, de 26/04/2002.

Conforme Parecer 125/2011, constante deste processo nas folhas 180/183, o pedido foi indeferido.

A interessada foi comunicada da decisão (fls. 184/186) e não apresentou recurso.

Diante do exposto, proponho o arquivamento do processo.

56. Veja-se o que a IN SRF nº 267, de 23/12/2002, 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 irreversível, 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 irrecurável, 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.

57. Conforme se conclui da leitura dos textos legais acima e considerando que a empresa permaneceu inerte, não apresentando a manifestação de inconformidade prevista no § 3º do art. 60 da IN SRF nº 267/2002, não cabe mais recurso administrativo, sendo definitivos os termos das decisões proferidas nos processos nºs 16682.720151/2010-76, 16682.720152/2010-11, 16682.720176/2011-51, 16682.720263/2011-16 e 16682.720399/2011-18, onde foram denegados os pedidos da contribuinte de fazer jus ao incentivo de redução de IRPJ e adicionais calculados com base no lucro de exploração.

58. Por isso, entendo que não cabe a esta DRJ, por impedimento legal, reanalisar qualquer dos argumentos apresentados pela interessada quanto à denegação do incentivo fiscal.

59. Outrossim, observei que no processo nº 16682.720399/2011-18, a autoridade *a quo* reviu sua decisão no sentido de deferir o pedido da contribuinte, com a emissão de novo despacho decisório, o qual a interessada teve ciência em 02/08/2013. No presente processo, a Fiscalização considerou que a empresa obteve o benefício fiscal especificado naquele caso a partir de 02/08/2013 (fl. 1573). No entanto, como a contribuinte não se insurgiu contra esse fato nas argumentações apresentadas, entendo que o mesmo é incontroverso.

60. Por fim, ressalto que o processo judicial nº 0006228-36.2011.4.02.5101 tem como objeto o afastamento da cobrança de multa moratória no recolhimento de IRRF, ou seja, não há nenhuma conexão com o presente caso.

Grifei o item 58 acima para realçar o fato de a decisão recorrida ter expressamente justificado o porque de não refutar os argumentos de mérito trazidos pela Recorrente em seu recurso. Ou seja, não se trata de omissão, mas tão somente do não enfrentamento das questões suscitadas pela convicção de que tais razões não seriam cabíveis no momento processual em que foram trazidas à apreciação. Restou claramente assentado no Acórdão nº 06-60.010 – 1ª Turma da DRJ/CTA que tais razões teriam lugar nos processos de nºs 16682.720151/2010-76, 16682.720152/2010-11, 16682.720176/2011-51, 16682.720263/2011-16 e 16682.720399/2011-18 e não o foram.

Portanto, conforme se depreende, ainda que o acórdão recorrido não tenha apreciado todos os argumentos aduzidos pela Embargante em seu recurso voluntário, não se configurou a omissão no julgado, pois, o órgão julgador não está obrigado a rebater todos os

argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento. Assim, nego provimento ao pedido de declarar a nulidade da decisão recorrida.

No mérito, a Recorrente repete, *ipsis litteris*, todos os argumentos já trazidos quando da impugnação. Em apertadíssima síntese, são os seguintes:

- 1) Tanto ao tempo do protocolo quanto da prolação das decisões proferidas no âmbito dos pedidos de concessão de incentivos fiscais (redução de IRPJ), a empresa se encontrava em situação regular perante o Fisco Federal; tal regularidade estaria atestada pela existência de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPEN) válida, instrumento hábil para tal comprovação, segundo os arts. 205 e 206 do CTN e art. 877 do RIR/99;
- 2) Alega que, à luz da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, a isenção e os benefícios concedidos à Recorrente não poderiam ser cancelados ou reduzidos, de forma presumida, por lei genérica e inespecífica, exigindo-se, para tanto, lei exclusiva, inexistente na espécie. Assim, alega que desde a criação do benefício fiscal em questão, não se editou nenhuma lei exclusiva e específica cancelando os benefícios das empresas instaladas na área da SUDENE ou condicionando-o à apresentação de qualquer outro documento para a comprovação da regularidade fiscal, senão a CND/CPEN;
- 3) Vai mais além, aduzindo que os benefícios de que goza a Recorrente, sendo onerosos e por prazo certo, não podem ser revogados, reduzidos ou modificados a qualquer tempo, ainda que por lei exclusiva e específica. Assim, ao preencher as condições necessárias e requerer o benefício fiscal o contribuinte cria a legítima expectativa de que no período em que estiver realizando investimentos nas áreas abrangidas pela SUDENE não terá o benefício arbitrariamente revogado, o que se trata de medida de segurança jurídica. Nessa toada, fica evidente que vincular o benefício fiscal ao pagamento de todos os débitos, mesmo aqueles que o contribuinte considera ilegais e os discute nos órgãos próprios de contencioso, acaba, por via oblíqua e ao arrepio do ordenamento jurídico, revogando o benefício fiscal, pois muito embora a lei continue a prevê-lo, a própria Receita Federal, por interpretação demasiado restritiva, cria condições inexecutáveis e impedem a sua fruição;
- 4) Por último, alega que os débitos indicados como justificativa para indeferir o benefício pleiteado não poderiam ser óbice para a sua denegação, pois a Recorrente teria se logrado vencedora no processo judicial em que discutia o seu pagamento.

Percebe-se, claramente, que todos os argumentos expendidos pela Contribuinte referem-se, diretamente, ao indeferimento do pedido de concessão do benefício de redução do IRPJ. Portanto, no meu entender, tais razões não devem sequer ser conhecidas por esta Turma, e explico o porquê a seguir.

O Pedido de Reconhecimento do Direito à Redução do IRPJ tem por fundamentos legais o art. 13, da Lei nº 4.239/63, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564/77, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da MP nº 2.199-14, de 24/08/2001, e com a nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 11.196/2005 e do Decreto nº 6.539/2008, alterado pelo Decreto nº 6.674/2008. Referidos fundamentos legais foram extraídos dos próprios pedidos apresentados pela Recorrente e consubstanciados nos processos administrativos fiscais nºs 16682.720151/2010-76, 16682.720152/2010-11, 16682.720176/2011-51, 16682.720263/2011-16 e 16682.720399/2011-18 (v. e-fls. 985/1.075). Vejam a redação do art. 1º da MP nº 2.199-14/2001, com a redação dada pela Lei nº 11.196/2005:

Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2013 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 de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no caput deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 2º Na hipótese de expedição de laudo constitutivo após a data referida no § 1º, a fruição do benefício dar-se-á a partir do ano-calendário da expedição do laudo.

§ 3º O prazo de fruição do benefício fiscal será de 10 (dez) anos, contado a partir do ano-calendário de início de sua fruição. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 4º Para os fins deste artigo, a diversificação e a modernização total de empreendimento existente serão consideradas implantação de nova unidade produtora, segundo critérios estabelecidos em regulamento.

§ 5º Nas hipóteses de ampliação e de modernização parcial do empreendimento, o benefício previsto neste artigo fica condicionado ao aumento da capacidade real instalada na linha de produção ampliada ou modernizada em, no mínimo:

I - vinte por cento, nos casos de empreendimentos de infra-estrutura [\(Lei nº 9.808, de 20 de julho de 1999\)](#) ou estruturadores, nos termos e nas condições estabelecidos pelo Poder Executivo; e

II - cinquenta por cento, nos casos dos demais empreendimentos prioritários.

§ 6º O disposto no **caput** não se aplica aos pleitos aprovados ou protocolizados no órgão competente e na forma da legislação anterior, até 24 de agosto de 2000, para os quais continuará a prevalecer a disciplina introduzida pelo **caput** do [art. 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997](#).

§ 7º As pessoas jurídicas titulares de projetos de implantação, modernização, ampliação ou diversificação protocolizados no órgão competente e na forma da

legislação anterior a 24 de agosto de 2000, que venham a ser aprovados com base na disciplina introduzida pelo **caput** do [art. 3º da Lei nº 9.532, de 1997](#), e cuja atividade se enquadre em setor econômico considerado prioritário, em ato do Poder Executivo, poderão pleitear a redução prevista neste artigo pelo prazo que remanescer para completar o período de dez anos.

§ 8º O laudo a que se referem os §§ 1º e 2º será expedido em conformidade com normas estabelecidas pelo Ministério da Integração Nacional.

§ 9º O laudo de que trata o § 1º poderá, exclusivamente no ano de 2001, ser expedido até o último dia útil do mês de outubro.

O benefício não é concedido de forma automática, haja vista a necessidade de comprovação, para sua fruição, da regularidade fiscal da pretendente, à luz do disposto nos arts. 195, § 3º, da Constituição Federal, no art. 27, alínea “c”, da Lei nº 8.036/90, no art. 47, inc. I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91 e no art. 10, inc. I, da Lei nº 8.870/94. Em razão da necessidade de comprovação da regularidade fiscal, o dispositivo acima foi regulamentado pelo Poder Executivo Federal quando da edição do Decreto nº 4.213/2002, através do qual foram expedidas as normas relativas ao procedimento necessário ao reconhecimento do benefício. O Decreto nº 4.213/2002 discorre, em seu art. 3º, sobre a competência da Receita Federal para o reconhecimento do direito ao benefício, bem assim acerca do respectivo rito processual a ser seguido na esfera administrativa:

Art. 3º O direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e adicionais não-reatribuíveis 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.

Dos dispositivos acima referenciados é possível extrair algumas conclusões que são determinantes para a resolução do presente processo:

- 1) O direito à redução do imposto de renda (benefício fiscal) deve ser, necessariamente, reconhecido pela Receita Federal previamente ao início de sua fruição;
- 2) A única exceção à regra acima é no caso de a Unidade da Receita Federal não notificar a requerente do benefício, no prazo de 120 dias do protocolo do pedido, de sua decisão. Neste caso, o benefício começaria a fluir, até que sobreviesse decisão irrecorrível a respeito;
- 3) Do despacho que denegar parcial ou totalmente o pleito caberá impugnação para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, dentro do prazo de 30 dias a contar da ciência do despacho decisório;
- 4) Referida decisão, a da Delegacia de Julgamento, é irrecorrível na esfera administrativa.

No presente caso, a Recorrente foi regularmente notificada do indeferimento dos seus pedidos de reconhecimento do benefício fiscal em 26/07/2011 (v. e-fls. 996, 1.013, 1.030, 1.047 e 1.064), tendo se quedado inerte em relação às respectivas decisões proferidas pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro. Mesmo não tendo recorrido dos despachos denegatórios, usufruiu do benefício fiscal, infringindo, assim, um dos requisitos básicos para sua fruição, justamente a autorização emanada da autoridade competente legalmente para tanto.

O fato de não ter recorrido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento da decisão denegatória do benefício pretendido, fez com que tal *decisum* se tornasse irrecorrível na esfera administrativa. É claro que poderia ter renovado o pedido ao afastar os óbices que resultaram na denegação anterior, mas nem isso fez. Deixou correr *in albis* o prazo recursal bem assim a renovação do pedido mas, por outro lado, passou a usufruir do benefício fiscal sem estar autorizada para tanto.

Por ter se beneficiado da redução do imposto de renda pessoa jurídica sem autorização da Receita Federal, foi regularmente autuada, conforme o disposto no art. 3º, § 5º, do Decreto nº 4.213/2002. E agora, no âmbito do processo administrativo de exigência do IRPJ pago a menor por conta da fruição de benefício a que não estava autorizada, se defende não contra a autuação diretamente, mas sim contra a denegação do benefício, de forma indireta.

No âmbito desta Turma já tivemos a oportunidade de discutir matéria semelhante. Me reporto ao Acórdão nº 1401-004.085, de 12 de dezembro de 2019, recentíssimo, portanto, da lavra do Ilustre Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, em que acolhemos o voto por unanimidade no sentido de não conhecer do recurso apresentado, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

BENEFÍCIO FISCAL. DECRETO Nº 4.213/2002. DECISÃO DA DRJ DENEGATÓRIA. IRRECORRÍVEL.

São irrecorríveis as decisões das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento que denegarem pedidos de benefícios fiscais sujeitos à regulamentação do artigo 3º do Decreto nº 4.213/2002. O recurso voluntário não deve ser conhecido pelo CARF.

Tratava-se de processo em que se discutia o próprio pedido de reconhecimento do direito à redução do imposto de renda da pessoa jurídica. O pedido foi indeferido pela Unidade da Receita Federal que jurisdicionava a Contribuinte, que recorreu à Delegacia da Receita Federal de Julgamento e teve a sua manifestação de inconformidade julgada improcedente por aquela Autoridade Julgadora. Decidiu-se que a norma tributária vigente dispõe de forma expressa que a decisão denegatória da DRJ é irrecorrível na esfera administrativa, não cabendo o conhecimento do recurso voluntário interposto perante este Colegiado.

Em certa medida, é o caso dos autos, haja vista que as alegações da Recorrente estão voltadas precipuamente à denegação do benefício por parte da Autoridade Administrativa, que redundou na lavratura do Auto de Infração. Para justificar a inexigibilidade do IRPJ ora autuado, a Recorrente reitera de variadas formas, por seus argumentos, que era legítima titular do direito à fruição do benefício. Como tais argumentos tiveram seu local e momentos processuais específicos, conforme já vimos, não nos cabe deles tomar conhecimento no âmbito destes autos.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar provimento à arguição de nulidade da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves