



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Recurso nº. : 140.441
Matéria : IRPJ – EX.: 1999
Recorrente : TELEMIG CELULAR S.A.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.437.

IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – Na situação em que o contribuinte, antes de qualquer intimação do fisco, espontaneamente recolhe o tributo devido e não declarado, é aplicável o art. 138 do CTN e não há que se exigir multa de mora.

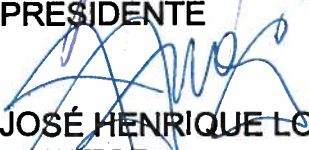
FINOR – OPÇÃO NO RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – IRRETRATÁVEL – INALTERÁVEL – A opção por aplicar parte do imposto no FINOR é manifestada com o recolhimento no prazo previsto para a obrigação do lucro estimado conforme o parágrafo 1º do artigo 4º da Lei 9532/97. O contribuinte optante não pode alterar nem desistir da opção (parágrafo 5º), o que inclui a impossibilidade de alterar o código de arrecadação.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TELEMIG CELULAR S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o crédito do valor integral recolhido em 29/01/1999 pelo DARF de f. 28, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca que negavam provimento ao recurso.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437
Recurso nº. : 140.441
Recorrente : TELEMIG CELULAR S.A.

RELATÓRIO

A empresa TELEMIG CELULAR S.A. apresenta seu apelo, mediante Recurso Voluntário de fls. 268/280, contra a decisão da 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte que manteve o Despacho Decisório da DRF em Belo Horizonte, o qual deferiu parcialmente os pedidos de restituição e de compensação relativos ao ano de 1998.

Informa a recorrente que, no ano de 1998, optou pelo regime de Lucro Real anual, sendo que durante o ano efetuou recolhimento do IRPJ com base na sua receita bruta. Tendo percebido cálculos incorretos, deu-se conta que:

- (i) recolhera insuficientemente nos meses de janeiro a maio,
- (ii) recolhera valores acima do devido nos meses de junho a novembro,
- (iii) ainda havia diferença a pagar na comparação entre o valor recolhido a maior (junho a novembro) frente ao recolhido insuficientemente (janeiro a maio).

Afirma ainda que, em face de tais constatações, promoveu:

- (a) em 29/01/99, recolhimento da diferença, acrescida de juros de mora, mas sem multa;
- (b) em 03/02/99, informação à repartição fiscal de sua jurisdição acerca do ocorrido para formalizar a denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN;



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

(c) protocolo do pedido de restituição dos valores pagos a maior (junho a novembro de 1998) e, simultaneamente, pedido de compensação do crédito com os débitos decorrentes do recolhimento a menor verificado nos meses de janeiro a maio de 1998.

O Despacho Decisório de fls. 169/172 deferiu parcialmente a pretensão da ora recorrente, pois não reconheceu o direito ao crédito relativo ao montante correspondente à multa de mora que deixou de ser calculada e recolhida em 29/01/99 sobre a diferença (item "a" supra), pois promovendo-se imputação do total recolhido (fl. 162), haveria ainda parcela do principal não paga; não reconheceu também o direito à restituição referente aos valores recolhidos nos meses de junho a novembro com destinação ao FINOR com código de arrecadação específico.

A fundamentação da DRF, esposada pela Turma Julgadora da DRJ (fls. 256 e segs.), é no sentido de que, quanto à questão da falta de recolhimento da multa de mora, o instituto da denúncia espontânea não se aplica ao caso em tela, e que, no tocante ao FINOR, a legislação não permite a alteração da opção e que se houve recolhimento a maior deve ser considerado como subscrição voluntária.

O Recurso Voluntário apresenta os seguintes argumentos:

1. o **art. 138 do CTN** afasta a aplicação de qualquer tipo de penalidade na hipóteses de **denúncia espontânea**;

2. a redação do dispositivo é bastante clara no sentido de que se o contribuinte constatar irregularidade em sua escrita, da qual tenha resultado falta de recolhimento de tributo, poderá denunciar seu procedimento espontaneamente à repartição, através do pagamento da diferença do tributo devida, acrescida dos juros de mora;



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

3. a condição do art. 138 é apenas do pagamento do tributo juntamente com os juros de mora, não fazendo qualquer menção às penalidades aplicáveis, e não há exceção;

4. a jurisprudência do Conselho, inclusive da CSRF, e do Judiciário (STJ) é uniforme nesse sentido;

5. os **recolhimentos ao FINOR** efetuados a maior representam tributos indevidamente recolhidos, razão pela qual devem ser à recorrente restituídos;

6. o acórdão recorrido não observou a legislação em vigor ao julgar que os valores direcionados ao FINOR, quando efetuados em montante superior ao efetivamente devido, representam *subscrição voluntária* de quotas de referido fundo, não sendo passíveis de restituição e nem tampouco de compensação;

7. a redação do art. 4º da Lei 9532/97 é clara e não deixa margem à dupla interpretação; é permitido ao contribuinte, no curso do ano-calendário, já realizar a sua opção pelo fundo de investimento regional de sua preferência; mas, caso os valores direcionados ao fundo sejam superiores aos que a pessoa jurídica tiver direito, conforme apurado na declaração de rendimentos, o montante excedente será considerado *subscrição voluntária* e, conseqüentemente, o imposto recolhido a menor será devido com os acréscimos de juros e multa;

8. a hipótese de *subscrição voluntária* ocorre unicamente quando o contribuinte direciona para os fundos regionais de investimentos valores superiores ao permitido pela legislação, depois de apurar o valor do imposto realmente devido na sua declaração de rendimentos; é nesta hipótese evidente manifestação de vontade do contribuinte de aplicar nos fundos regionais valores adicionais excedentes, mas não é o caso dos autos já que a empresa não direcionou ao FINOR valores superiores aos efetivamente permitidos pela legislação (todos os valores recolhidos ao FINOR foram feitos dentro dos limites permitidos pelo art. 4º da Lei 9532);



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

9. o art. 4º da Lei 9532 não tratou em momento algum da restituição de tributos indevidamente recolhidos, mas tão somente de recolhimentos destinados ao FINOR efetuados em montante superior ao permitido;

10. as autoridades julgadoras fundamentaram sua decisão no art. 7º da IN 210/02, o que está equivocado, porque o dispositivo não veda a restituição de tributos recolhidos indevidamente, ainda que destinados ao FINOR;

11. o dispositivo de fato impede a restituição de valores recolhidos por antecipação mediante destinação aos fundos regionais, no entanto a vedação diz respeito à impossibilidade de retratação do contribuinte quanto à destinação por ele dada aos recolhimentos;

12. a recorrente não pretendeu promover qualquer retratação no que diz respeito aos valores direcionados ao FINOR;

13. a IN 210 é inaplicável ao caso em exame, porque foi editada em 2002 e os pedidos de compensação são de 1998, e também porque representa uma restrição ao direito de restituição evidenciando ilegalidade posto que teria excedido o comando do art. 4º da Lei 9532.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Entendo como presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso Voluntário, de modo que dele conheço.

Como visto, há duas questões colocadas para apreciação por esta E. 8ª Câmara: a multa de mora na **denúncia espontânea**, e o recolhimento ao **FINOR**.

Inicialmente, convém observar que não se discutem eventuais diferenças de valores, mas apenas os conceitos e a natureza dos créditos.

Denúncia espontânea

Com relação à desconsideração parcial do valor principal recolhido (DARF de fl. 28) e à imputação para que seja considerada a multa de mora no recolhimento de 29/01/99, a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, como bem apontada no Recurso Voluntário, é mansa e pacífica, além de acompanhar o posicionamento do STJ.

A denúncia espontânea é estimulada pelo legislador para que o contribuinte que percebeu erro cometido anteriormente faça o reparo independentemente de uma intimação fiscal ou qualquer ato da fiscalização. O estímulo é de não pagar a multa, na condição de se recolher o principal mais juros de mora.



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

A legislação não distingue o tipo de multa (de mora e de ofício) porque o estímulo é para que o contribuinte se adiante à eventual intimação fiscal; ora se o dispositivo é para que o contribuinte promova o recolhimento antes do lançamento, então não há que se falar em outra multa que não a de mora.

A CSRF, ainda que por maioria de votos, acata a tese da recorrente:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA - A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável a penalidade imposta." (Ac. CSRF/01-05.079)

Assim, neste item reconheço o direito do contribuinte em aproveitar integralmente, mediante compensação, o valor recolhido em 29/01/99 (fl. 28) sem a imputação promovida à fl. 162.

FINOR

Em relação a este item a recorrente entende que os valores recolhidos ao FINOR podem, assim como os valores recolhidos a título de IRPJ, ser objeto de restituição e compensação. Tanto é que seu pedido de compensação de fl. 20, por exemplo, indica como crédito a compensar o valor de R\$2.098.061,27 de FINOR (código 1800) para quitar obrigação de IRPJ (código 2362) vencido em 30/06/98.

Diferentemente do que alega a recorrente, a decisão da DRJ não se fundamentou na situação de *subscrição voluntária* e na IN 210/02, mas sim na Lei 9532/97, cujo artigo 4º é adiante analisado em face dos fatos narrados nos autos.

O referido dispositivo estabelece:



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

“Art. 4º - As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

§ 1º A opção, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de documento de arrecadação (DARF) específico, de parte do imposto sobre a renda de valor equivalente a até:

I - 18% para o FINOR e FINAM e 25% para o FUNRES, a partir de janeiro de 1998 até dezembro de 2003;

II - 12% para o FINOR e FINAM e 17% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008;

III - 6% para o FINOR e FINAM e 9% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013.

§ 2º No DARF a que se refere o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá indicar o código de receita relativo ao fundo pelo qual houver optado.

§ 3º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias.

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irretratável, não podendo ser alterada.

§ 6º Se os valores destinados para os fundos, na forma deste artigo, excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada:

a) em relação às empresas de que trata o art. 9º da Lei No 8.167, de 1991, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;

b) pelas demais empresas, como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF.

§ 7º Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda.

§ 8º Fica vedada, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, a opção pelos benefícios fiscais de que trata este artigo.” (grifou-se)

Nota-se, de início, que as pessoas jurídicas submetidas ao Lucro Real podem optar pela aplicação do IRPJ no FINOR até o limite de 18%, sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

certo que a opção pode-se se dar (a) na declaração de rendimentos ou (b) no curso do ano-calendário, nas datas de vencimento do Lucro Estimado ou do Lucro Real trimestral mediante DARF específico.

Pois bem, a recorrente optou pela possibilidade "b", recolhimento no curso do ano-calendário.

No dispositivo também se estabelece que o código de receita do DARF indicará qual fundo o valor é aplicado (parág. 2º). A recorrente optou pelo FINOR.

Os parágrafos 1º e 5º do art. 4º acima transcritos fixam a norma jurídica que fundamentou o Acórdão recorrido: **a opção se dá com o recolhimento e é irretratável, não podendo ser alterada.**

Vale observar que, até este momento, não se cogitou da *subscrição voluntária*. E o tratamento a ser dado ao tema não depende dos dispositivos seguintes (parágrafos 6º e 7º).

A Lei é bastante clara para concluir que a opção, uma vez exercida, não pode ser mudada. O que pode gerar eventual dúvida é o termo "opção", pois, como a interessada sustenta: apesar de o dispositivo de fato impedir a restituição de valores recolhidos por antecipação mediante destinação aos fundos regionais, a vedação diz respeito à impossibilidade de retratação do contribuinte quanto à destinação por ele dada aos recolhimentos. Ou seja, a opção por recolher ao FINOR é definitiva, mas não o seu montante se o foi apurado incorretamente.

Mas não é isso que a norma determina. Se a opção no curso do ano-calendário se faz com recolhimento com código específico de DARF e se a opção é irretratável, então é conclusão que a opção envolve não só a intenção de destinar recurso ao fundo mas também qual o montante de tal destinação.



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

Quanto ao montante, ainda que apurado erroneamente, do mesmo modo não pode ser modificado, porque, como a Lei permite investimento além do limite para o desconto do IRPJ, não há como falar-se em recolhimento indevido.

Se assim não fosse, seria possível alterar o ato da opção que se materializa com o recolhimento. Nesse caso, ficaria na declaração de rendimentos a indicação do montante a ser destinado ao fundo, o que na verdade é uma outra situação também prevista no *caput* do art. 4º da Lei 9532, ao lado da opção pelo recolhimento no ano-calendário aqui analisada. Enfim, o que não se pode alterar é o próprio recolhimento em DARF com o código do fundo.

Situação semelhante enfrentou a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, cuja decisão foi enfática no sentido de que, em face de retificação da declaração de rendimentos, com redução do IR devido, o valor do fundo (naquele caso, FINAM) fica mantido, sendo que sua aplicação não pode ser restituída e a parcela reduzida seria considerada como aplicação com recursos próprios:

**"IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO.
ALTERAÇÃO DE VALORES.**

Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais no Finam o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, com redução do valor do imposto, mantido o fundo e o percentual. Nesse caso, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores considerados como incentivo. Recolhido integralmente dentro do exercício financeiro o imposto devido constante da declaração retificada (parte a título de imposto e parte a título de dedução do imposto para aplicação no fundo), a única consequência razoável da posterior retificação da declaração é que o valor já recolhido e aplicado no fundo não pode ser restituído, e a parcela reduzida passaria a ser considerada aplicação com recursos próprios." (Acórdão 101-94979).



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

Processo nº. : 10680.002957/2002-11
Acórdão nº. : 108-08.437

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para afastar a glosa decorrente da imputação, para o fim de aproveitamento integral do crédito relativo ao DARF de fls. 28 (recolhimento código 2430, em 29/01/99).

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2005.


JOSE HENRIQUE LONGO