



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

Processo nº 11065.005636/2003-61
Recurso nº 165.100 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.515 – 2ª Turma Especial
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente FORJASUL CANOAS S/A INDÚSTRIA METALÚRGICA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 31/12/1998

DECADÊNCIA - 1º e 2º TRIMESTRES DE 1998

Não sendo imputada à contribuinte a prática de dolo, fraude ou simulação, o recolhimento, ainda que parcial, enseja a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, para efeito de reconhecimento da decadência. Esse é o entendimento exarado no Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008.

APLICAÇÃO EM INCENTIVO FISCAL - FINAM - VALOR CONSIDERADO COMO SUBSCRIÇÃO VOLUNTÁRIA - EXIGÊNCIA DO IRPJ CORRESPONDENTE - ÔNUS DA PROVA

O § 7º do art. 4º da Lei nº 9.532/97 prevê que na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos de investimento, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda. Mas tanto a situação de irregularidade fiscal, que prejudica a totalidade da renúncia fiscal em favor da Contribuinte, quanto as inconsistências no cálculo do incentivo, que também acarretam débito de IRPJ, devem ser devidamente demonstradas pelo Fisco, sob pena de não subsistir o lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS - PRAZO PARA CONTESTAR O NÃO RECONHECIMENTO DE INCENTIVO FISCAL - PEDIDO DE REVISÃO/PERC E IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO DE IRPJ

O prazo previsto no § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974 está relacionado à norma que trata da destinação dos valores das ordens de emissão cujos títulos não foram procurados pelos optantes. Esse limite temporal é para que os Contribuintes busquem os seus certificados de investimentos, e não se aplica aos casos em que o Fisco nega o direito ao incentivo. A negativa da Administração Tributária em relação ao reconhecimento do incentivo, manifestada por meio de extrato que não atende aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, desautoriza a

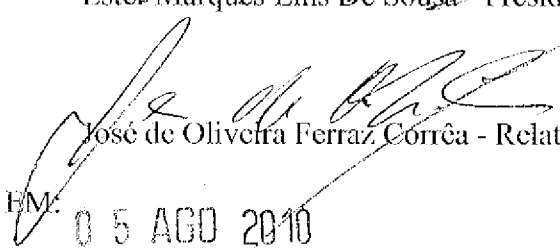
Q 1

aplicação do prazo de 30 dias lá previsto para a apresentação de recursos administrativos. Deste modo, a impugnação ao lançamento, apresentada tempestivamente, merece ser apreciada em todos os seus aspectos, independentemente de o Contribuinte ter ou não apresentado o PERC no prazo estipulado no § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974 e prorrogado por ato da CORAT/SRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/1998 e 30/06/1998, e, no mérito, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Ester Marques Lins De Sousa - Presidente


José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator

EDITADO EM:

05 AGO 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ester Marques Lins de Sousa (Presidente de Turma), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Nelso Kichel, Gilberto Baptista (Suplente Convocado), João Francisco Bianco (Vice Presidente de Turma)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 2 a 8), no valor de R\$ 709.440,41, incluído nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A autuação decorreu do não reconhecimento do direito ao incentivo fiscal FINAM em relação aos primeiro, segundo e quarto trimestres do ano-calendário de 1998. De acordo com a Fiscalização, a partes do IRPJ destinadas ao fundo de investimento acabou implicando na falta de recolhimento do imposto, no mesmo montante das parcelas destinadas.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 10-14.338, às fls. 374 a 379:

De acordo com o relatório de ação fiscal (fls. 09 a 12), foram levantados os seguintes fatos:

- no ano-calendário de 1998, a fiscalizada havia aplicado recursos no FINAM, mediante recolhimento por meio de DARF, o que, posteriormente, no caso de atendimento a todos os requisitos legalmente estabelecidos, poderia ser considerado aplicação do IRPJ devido para aquisição dos investimentos incentivados;

- entretanto, a interessada teve sua opção de destinação do IRPJ para os incentivos em tela rejeitada, conforme consta da fl. 08 do processo 11065.003932/2003-27, de auditoria de DIPJ e apensado ao presente processo, pela ocorrência de "omissão na entrega de declaração (DIRF e/ou DITR E/ou DCTF)" - cumpre referir que, adicionalmente, consta do documento "Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais" (fl. 28 do presente processo), rejeição da opção de aplicação do imposto em incentivos fiscais, pela ocorrência "14 - Contribuinte com Débitos de tributos e Contribuições Federais (Lei 9.069/95, art. 60)";

- de acordo, ainda, com informação do processo 11065.003933/2003-71 (de revisão de DIPJ), bem como em informação entregue pela própria fiscalizada (fl. 16 do presente processo), verificou-se a ausência de manifestação tempestiva por parte da interessada, considerando o prazo para pedido de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais — PERC — 28/06/2002.

A partir dos fatos acima descritos, a fiscalização:

- com base no art. 4º da Lei 9.532, de 1997, considerou o valor destinado ao fundo como investimento realizado com recursos próprios em detrimento do incentivo de aplicação do imposto em investimentos; e

- concluiu ter havido falta de recolhimento do IRPJ e apurou o valor da diferença entre o imposto recolhido e o devido

A ciência do auto de infração foi dada à interessada em 21/11/2003 (fl. 29).

A autuada apresentou em 10/12/2003 impugnação (fls. 32 a 33), requerendo o cancelamento do débito reclamado.

Resumidamente, insurge-se contra à imputação da irregularidade "omissão na entrega de declarações (DIRF e/ou DITR e/ou DCTF)".

Inicialmente, alega que não teria obtido informações sobre a irregularidade a ela imputada. Alega, também, que não teria ocorrido tal irregularidade, trazendo ao processo recibos de entrega de declarações e certidões negativas de Débitos de Tributos e Contribuições Federais. Alega, ainda, que não deixou de cumprir suas obrigações principais (ou seja, o recolhimento dos tributos devidos).

Como mencionado, a DRJ Porto Alegre/RS considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário. 1998

APLICAÇÃO DE RECURSOS, DURANTE O ANO-CALENDÁRIO, EM COTAS DO FINAM, FINOR OU FUNRES, MEDIANTE DARF VERIFICAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE DESTINAÇÃO DE PARTE DO TRIBUTO DEVIDO PARA AQUISIÇÃO DOS INVESTIMENTOS INCENTIVADOS. SUBSCRIÇÃO VOLUNTÁRIA PARA O FUNDO, COM RECURSOS PRÓPRIOS E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DA TOTALIDADE DO TRIBUTO DEVIDO.

No caso, ocorreu aplicação de recursos, durante o ano-calendário, em cotas de investimento nos fundos FINAM, FINOR ou FUNRES, mediante DARF específico. Posteriormente, verificou-se a impossibilidade de destinação de parte do tributo devido para aquisição dos investimentos incentivados. Não foi apresentado pedido tempestivo de revisão da situação verificada e, assim, conclui-se: (a) pela subscrição voluntária para o fundo, com recursos próprios e (b) pela obrigação de recolhimento da totalidade do tributo devido. Nesse caso, resta procedente o lançamento do tributo não recolhido, com acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário. 1998

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA INOCORRÊNCIA

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa a eventual falta de explicitação das irregularidades verificadas, impeditivas da fruição do benefício de aplicação do imposto na aquisição de

investimentos incentivados, visto que, no caso de não-recebimento dos certificados de investimento da forma esperada, é prevista a protocolização de PERC - Pedido de Revisão de Incentivos Fiscais. Uma vez protocolizado o PERC, está prevista intimação para apresentação de todos os documentos atinentes ao caso e, no caso de ulterior despacho decisório denegatório do pedido, está prevista manifestação de inconformidade nos termos do Processo Administrativo Fiscal.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 12/12/2007, a Contribuinte apresentou em 10/01/2008 o recurso voluntário de fls. 383 a 386, onde reitera suas razões com os seguintes argumentos:

- não existe a alegada omissão na entrega de quaisquer das declarações mencionadas no auto de infração, à secretaria da receita federal;

- como prova disso, foram anexados na impugnação apresentada à Delegacia de Julgamento, os seguintes documentos:

1) DIRF: recibos de entrega relativos aos anos calendário de 1992 até 2003;

2) DCTF: recibos de entrega relativos aos anos calendários de 1993 até o terceiro trimestre de 2003. Quanto ao ano calendário 1992, não havia a obrigatoriedade legal para a entrega da DCTF;

3) DIIR: recibos de entrega relativos aos exercícios de 1992, 1994, e 1997 a 2003. Quanto aos exercícios de 1993, 1995 e 1996, não havia a obrigatoriedade legal para entrega da Declaração do IIR (DIIR);

- mesmo que houvesse omissão na entrega de qualquer declaração, não seria motivo para a glosa do incentivo, pois a contribuinte nunca deixou de estar regular com a obrigação principal, ou seja, com os recolhimentos, no prazo determinado pela legislação, de todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal;

- como prova desta afirmação foram anexadas à impugnação à Delegacia de Julgamento 42 (quarenta e duas) Certidões de Quitação de Tributos Federais/Certidões Negativas de Débitos de Tributos e Contribuições Federais, abrangendo o período de 08 de junho de 1998 até 03 de outubro de 2003;

- a Delegacia de Julgamento não tomou conhecimento das provas anexadas, não as analisou, simplesmente as ignorou, desviando sua análise para um outro ponto que sequer foi citado na impugnação, ou seja, de que a contribuinte estaria alegando cerceamento do direito defesa;

- a defesa apresentada se fundamenta no fato (real e comprovado) de que não houve a irregularidade alegada pela Fiscalização, qual seja, a omissão na entrega de declarações;

- como prova de que não houve a irregularidade alegada no auto de infração, a Recorrente anexa a mesma documentação apresentada por ocasião da impugnação à Delegacia de Julgamento.

Este é o Relatório

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme o relatório, a Contribuinte destinou ao FINAM uma parte do que deveria recolher a título de IRPJ, relativamente aos primeiro, segundo e quarto trimestres do ano-calendário de 1998. Entretanto, a renúncia fiscal da União não foi reconhecida pela Reccita Federal, e o IRPJ que deixou de ser recolhido foi exigido da Contribuinte, por meio de auto de infração.

O motivo apontado para o não reconhecimento do incentivo fiscal, e que também é fundamento da exigência sob exame, está descrito na peça fiscal como “omissão na entrega de declarações (DIRF e/ou DITR e/ou DCTF)”. Além disso, a decisão de primeira instância registrou que o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais (fl. 28) indica como razão para a negativa do incentivo a seguinte ocorrência: “14 - Contribuinte com Débitos de tributos e Contribuições Federais (Lei 9.069/95, art. 60)”.

A Contribuinte apresentou na fase de impugnação do lançamento, e também nessa fase recursal, uma grande quantidade de documentos, objetivando mostrar a inexistência de qualquer irregularidade que obstasse o incentivo.

Contudo, a Delegacia de Julgamento entendeu que a análise dessa matéria estava preclusa, porque a Contribuinte não a questionou no momento oportuno, o que deveria ter ocorrido com a apresentação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, até o dia 28/06/2002, conforme o prazo determinado no art. 15, § 5º, do DL 1.376/1974, prorrogado pelo ADE Corat nº 32/2001. Vale transcrever a parte final do voto que orientou a decisão de primeira instância:

Saliente-se que a ora impugnante não apresentou (no prazo normativamente determinado) Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais — PERC, quando poderia, em procedimento próprio, ter apresentado provas da inocorrência de quaisquer fatos impeditivos da destinação do imposto para aquisição dos investimentos

Assim, não se discute mais se houve ou não a irregularidade apontada. Ao contrário, partindo-se do pressuposto de que não foi aceita a opção pela destinação de tributo para aquisição de investimento incentivado no FINOR, discute-se — tão somente — se o auto de infração é devido ou não.

Foi devido a esse posicionamento, inclusive, que a DRJ adentrou na questão do cerceamento do direito de defesa, justamente para explicitar que o procedimento administrativo não incorria nessa espécie de vício.



A idéia de que a não apresentação do PERC acarreta a preclusão da matéria relativa às irregularidades que deram causa ao não reconhecimento do incentivo fiscal suscita algumas controvérsias.

Antes, porém, de adentrar nessas questões, devo observar que o IRPJ correspondente ao primeiro e segundo trimestres de 1998 já se encontrava extinto pela decadência no momento do lançamento, ou seja, em 21/11/2003 (fl. 29).

Não mais remanescem dúvidas de que o recolhimento do tributo, ainda que parcial, excluindo-se os casos de dolo, fraude ou simulação, enseja a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN.

Este, inclusive, é o entendimento consignado no Parecer PGFN/CAT N° 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, e que estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quanto a essa matéria, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal da Súmula Vinculante n° 8.

Oportuno destacar o item 40 do referido Parecer:

"PARECER PGFN/CAT N° 1617/2008

Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante n° 8. Alcance Contribuições Previdenciárias. Forma de contagem de prazos. Fixação do termo a quo de prazos de decadência e de prescrição. Art. 150, § 4º, do CTN. Art. 173, I, do CTN. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991 e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n° 1.569, de 8 de agosto de 1977.

.....

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias." (grifos acrescentados)

No caso, vê-se que a Contribuinte realizou o recolhimento das parcelas do IRPJ normal, ou seja, da parte do imposto que não foi destinada à aplicação nos incentivos fiscais, conforme os relatórios do sistema Sinal e demonstrativo de fl. 22 do processo de representação n° 11065.003932/2003-27, que está apenso ao presente.

Assim, à vista dos pagamentos de IRPJ realizados para os trimestres em questão, e considerando ainda que a Fiscalização não imputou à atuada qualquer das figuras excludentes previstas no § 4º do art. 150 do CTN (dolo, fraude ou simulação), o prazo de decadência a ser aplicado deve ser o previsto no art. 150 do CTN, e não o do art. 173 desse mesmo código.

8

Portanto, o IRPJ correspondente ao primeiro e ao segundo trimestres de 1998, cujos fatos geradores ocorreram respectivamente em 31/03/1998 e 30/06/1998, encontrava-se fulminado pela decadência na data do lançamento, que ocorreu somente em 21/11/2003.

Quanto ao IRPJ do quarto trimestre de 1998, que não foi atingido pela decadência, cabe enfrentar o problema atinente à caracterização da irregularidade que motivou o não reconhecimento do incentivo, e que também deu causa ao lançamento sob exame.

Conforme mencionado, a Delegacia de Julgamento concluiu que não era mais cabível discutir se houve ou não a irregularidade apontada. Segundo a DRJ, a Contribuinte não provocou esse debate na época oportuna, por meio da apresentação de PERC, e, por isso, não poderia fazê-lo nesse momento.

Para a delimitação do prazo de apresentação do PERC, a Receita Federal adota como base legal as disposições do § 5º do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.752/1979:

Art. 15 - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada exercício, aos Fundos referidos neste Decreto-Lei e à EMBRAER, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos e ações novas da EMBRAER, em favor das pessoas jurídicas optantes (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)

(...)

§ 5º Reverterão para os Fundos de Investimento os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979) (grifos acrescidos)

Em relação ao IRPJ do ano-calendário 1998, esse prazo foi prorrogado para 28/06/2002, por meio do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 32, de 09/11/2001:

Prorroga o prazo para entrada com Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), relativo à opção de aplicação de parcela do IRPJ do ano-calendário 98 no FINOR, FINAM ou FUNRES.

O COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições, declara:

Art. 1º Os Pedidos de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, relativos às opções pelo FINAM, FINOR ou FUNRES, manifestadas em relação ao imposto de renda devido no ano-calendário de 1998, na forma do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, poderão ser apresentados até 28 de junho de 2002 à unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica

As divergências sobre o prazo acima já foram enfrentadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, por meio do Acórdão CSRF/01-05.255, de 14/06/2005:

O litígio cinge-se, portanto, a definição do prazo para o sujeito passivo efetuar o pedido da revisão do indeferimento da emissão dos incentivos fiscais.

Do exame da norma procedimental que fundamenta o indeferimento (DL nº 1.752/79, art. 1º, § 5º), verifico que nela não consta prazo para interposição do PERC, apenas há, no § 5º do art. 1º, referência à destinação dos valores das ordens de emissão cujos títulos não forem procurados pelos optantes.

Assim, na ausência de dispositivo expresso tratando do prazo para interposição de pedido de revisão do indeferimento do incentivo fiscal, bem como diante a constatação de que o contribuinte nem foi comunicado do indeferimento, entendo que não ser admissível a aplicação da analogia a restringir o direito do contribuinte de ver apreciado seu pedido ao benefício fiscal. Afinal, a própria Lei de Introdução do Código Civil orienta que a interpretação das leis restritivas de direito deve ser feita restritivamente.

Essa matéria, aliás, já foi enfrentada em outras ocasiões e bem conduzida no voto emitido pelo ilustre Conselheiro Natanael Martins, por ocasião do julgamento do Recurso nº 138.022 da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, cujo teor adoto e transcrevo.

“TRPJ – APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS – ZERAMENTO DO EXTRATO PEDIDO DE REVISÃO PRAZO – Inexistindo prazo específico para se pleitear a revisão de extrato de aplicação em incentivos fiscais zerado pela SRF e considerando que o prazo previsto no § 5º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/79 versa sobre regra especial, o recurso à analogia deve tomar por base regra que, pela sua generalidade, permite a adequada solução ao caso. Recurso a que se dá provimento”.

“A opção pela aplicação em incentivos fiscais é formalizada na declaração de rendimentos e só se transforma em investimentos, com o direito aos certificados correspondentes e também sujeitos ao prazo decadencial previsto na norma específica (art. 15 do DL 1.376/74), a partir do momento da concordância da SRF, da opção formalizada.

Enquanto a homologação expressa da Receita Federal não ocorrer, os valores informados da declaração de rendimentos do contribuinte para serem aplicados em incentivos fiscais, continuam sendo receitas públicas da União.

No caso presente não houve o reconhecimento do direito, por parte da SRF, pela opção em incentivos fiscais formalizada pela contribuinte.

Ressalte-se, inicialmente, que a recorrente não recebeu da Secretaria da Receita Federal o Extrato e Aplicação em Incentivos Fiscais.

Assim, temos que a analogia cabível é a do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que é de cinco anos, a não aquela estabelecida em regra especial.

Com efeito, com a devida vênia, discordo daquela autoridade julgadora pois, a meu ver, é incabível valer-se do uso da analogia que fez para o trato de situações radicalmente opostas. Vale dizer, fazer-se o uso de regra decadencial para exercício de direito atribuído pelo Estado ao contribuinte a casos em que o próprio direito pleiteado (destinação de parte do imposto de renda) é negado pela administração pública.

Destarte, considerando que o que o contribuinte aqui busca é o reconhecimento ao direito aos incentivos fiscais derivado da opção que fez em sua declaração de rendas, entendo que, pelo recurso à analogia, a regra mais consentânea para a solução do litígio é a inserta no art. 168 do CTN, que diz respeito ao prazo decadencial para restituição de tributos, dado que a concessão de aludidos incentivos, indiretamente, nada mais representa do que uma espécie de restituição”.

De fato, o § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/1979, trata de situação jurídica diversa da aqui analisada.

A referida norma regulamenta o prazo para que as pessoas jurídicas optantes procurem os seus certificados de investimentos, cujo incentivo já foi reconhecido pelo Fisco, sob pena de os valores correspondentes serem revertidos para os Fundos de Investimentos, enquanto o caso presente envolve o não reconhecimento do incentivo pela Receita Federal.

A distinção fica mais evidente quando se percebe que na primeira das situações acima não há qualquer conflito entre Contribuinte e Fisco, relativamente à negativa no reconhecimento do incentivo, e que justifique a instauração de um contencioso administrativo-fiscal.

Por isso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que o prazo para a apresentação do PERC não deve tomar como base legal as disposições do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, mas sim as do art. 168 do CTN, que trata da restituição de tributos.

Nesse contexto, como a opção pelo incentivo ocorreu em 28/10/1999, data da entrega da DIPJ (fl. 22), na data de apresentação da impugnação, em 10/12/2003, ainda poderia ser apresentado o PERC, o que afastaria o óbice do prazo para que a Contribuinte se opusesse à negativa do incentivo, e, por via de consequência, ao lançamento de IRPJ que decorreu dessa negativa.

Chegamos a essa mesma conclusão se adotarmos a data do recolhimento como termo inicial para a contagem do prazo, ou seja, o dia 29/01/1999, conforme DARF à fl. 21.

Contudo, também não entendo correta a tese que defende a aplicação do prazo previsto no art. 168 do CTN, fundada no argumento de que a concessão do aludido incentivo, indiretamente, nada mais representa do que uma espécie de restituição.

O grande problema dessa interpretação é que ela parte da idéia de que o recolhimento realizado pelo Contribuinte se configura primeiramente como uma receita pública da União, e que, somente após o reconhecimento do incentivo fiscal pela Administração Tributária, esse recurso é convertido (destinado) para o Fundo de Investimento.

Todavia, não é assim que funciona a mecânica dos incentivos destinados ao FINOR, FINAM e FUNRES. É importante destacar as disposições do art. 4º da Lei nº 9.532/97:

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

(...)

§ 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.

§ 4º A liberação, no caso das pessoas jurídicas a que se refere o art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, será feita à vista de DARF específico, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irrevogável, 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 16 de janeiro 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.

Vê-se, pela sistemática legal, que o recurso vai diretamente para o Fundo de Investimento, em caráter irreversível, independentemente de ser ou não reconhecido o direito ao incentivo fiscal.

Tanto é assim, que a lei fala em aplicação com “recursos próprios” ou como “subscrição voluntária”.

E no caso de haver destinação em montante superior ao que a pessoa jurídica poderia destinar, implicando isso em pagamento a menor do IRPJ, a lei prevê a exigência do tributo, com os devidos acréscimos, numa clara indicação de que a destinação ao Fundo é realmente irreversível.

A questão, portanto, não é indagar se o valor recolhido pelo Contribuinte representa ou não um investimento no Fundo. Investimento ele é desde o princípio. A questão é saber se esse investimento tem origem em uma renúncia fiscal por parte da União, ou não.

Caso seja reconhecido o incentivo fiscal, que corresponde à renúncia de parte do IRPJ, não há que se falar em pagamento a menor de imposto, porque o valor destinado ao Fundo de Investimento corresponde ao IRPJ que deixou de ser recolhido à União.

Do contrário, há débito a ser exigido, porque o valor destinado ao Fundo, e tratado como aplicação com “recursos próprios” ou como “subscrição voluntária”, não guarda correspondência com a parte do IRPJ que deixou de ser recolhida, implicando no recolhimento a menor do imposto.

Se o recolhimento ao Fundo configurasse primeiramente uma receita tributária da União, não haveria a necessidade da regra contida no § 7º acima, porque o tributo já estaria quitado. E nesse caso, a negativa do Fisco, que equivaleria à negativa de um pedido de restituição, bastaria para solucionar todo o problema. A União teria auferido a sua receita tributária, e a destinação ao Fundo (investimento) seria negada.

Mas não é isso o que ocorre. No caso de destinação além do permitido, o investimento no Fundo, mesmo assim, está concretizado, tendo sua origem em “recursos próprios” da pessoa jurídica ou “subscrição voluntária”, e o tributo é que fica em aberto.

Esse é um dos motivos porque considero inadequado tratar os incentivos destinados ao FINOR, FINAM e FUNRES como pedido de restituição, tese essa que, como já mencionado, sustenta a aplicação, por analogia, do prazo do art. 168 do CTN para a apresentação do PERC.

A referida analogia com pedidos de restituição funciona muito bem para os casos em que há o pleno reconhecimento do incentivo fiscal pretendido pelo Contribuinte, ou seja, para aqueles em que não se instaura um litígio administrativo.

Mas quando a Administração Tributária não reconhece o incentivo, seja total ou parcialmente, a situação vai bem além de uma negativa de pedido de restituição, como se deu no presente processo, onde o que se discute já é a exigência de IRPJ, e não a restituição de um indébito.

Outro problema em relação à aplicação do prazo previsto no art. 168 do CTN é que, seja como pedido de reconhecimento de incentivo fiscal, ou como pedido de restituição, tal pedido estaria configurado com a entrega da DIPJ, e não com a apresentação do PERC, como sustenta a jurisprudência acima transcrita.



Com a entrega da declaração, o contribuinte manifestava a sua opção, por sua conta e risco, como visto acima. E essa opção, que pode ser entendida como um pedido, era analisada e processada pela Receita Federal, conforme o disposto no art. 613 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94):

Art. 613 - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada ano-calendário, aos Fundos referidos no art. 604, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordem de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes. (Decretos-leis nºs 1.376/74, art. 15, e 1.752/79, art. 1º)

(.)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada ano-calendário, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento. (Decreto-lei nº 1.752/79, art. 3º)

Assim, após a entrega da declaração não havia mais que se falar em prazo prescricional para a apresentação de pedido de restituição, ainda que a fase do PERC estivesse prevista para um momento posterior.

Por outro lado, o “extrato” referido acima configurava um ato administrativo pelo qual a Receita Federal comunicava ao Contribuinte o resultado de sua opção.

Nesse sentido, qualquer analogia, para fins de fixação de prazo para apresentação de pedido de revisão - PERC, deveria ser feita com as regras do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, e não com a regra para a repetição de indébito, prevista no CTN.

Realmente, não se pode admitir que o PERC, sendo um pedido de revisão, que nada mais é que um recurso contra o resultado do processamento do incentivo fiscal, seja considerado como peça inaugural de um pedido de restituição. Muito antes dele, com a entrega da DIPJ, já ocorreu a opção, ou pedido, por parte da Contribuinte.

Contudo, o referido extrato, que noticia o resultado da opção pelo incentivo, na forma em que normalmente é emitido, não atende aos requisitos mínimos exigidos pelo PAF, para que se pudesse aplicar o prazo de 30 dias lá previsto.

E pelos motivos já expostos anteriormente, o prazo previsto no § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, prorrogado para 28/06/2002, por meio do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 32, de 09/11/2001, também não pode servir para consolidar a negativa manifestada no referido extrato de fl. 28.

Por essas razões, entendo que a impugnação apresentada tempestivamente merece ser apreciada em todos os seus aspectos, independentemente de o Contribuinte ter ou não apresentado o PERC no prazo do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, que foi prorrogado pelo ato da CORAT.

Adentrando, então, no exame de mérito, constato que a razão para o não reconhecimento do incentivo fiscal, fato esse que também motivou a presente autuação, foi descrito na peça fiscal como “omissão na entrega de declaração (DIRF e/ou DITR e/ou

DCTF)”, informação essa extraída das telas da ficha 16 da DIPJ, conforme a representação constante do processo administrativo nº 11065.003932/2003-27.

Na seqüência, e em caráter adicional, a Delegacia de Julgamento observou que o extrato de fl. 28, que foi apresentado à Fiscalização pela Contribuinte, indicava ainda a seguinte irregularidade: “14 - Contribuinte com Débitos de tributos e Contribuições Federais (Lei 9.069/95, art. 60)”.

Primeiramente, é importante registrar que as mencionadas telas e o referido extrato não trazem qualquer informação mais detalhada sobre as declarações não entregues, ou sobre os débitos de tributos e contribuições federais que levaram, com base na regra do art. 60 da Lei nº 9.069/95, ao não reconhecimento do incentivo.

Não bastasse isso, verifico que o extrato somente foi trazido aos autos em razão da colaboração da Contribuinte, e, ao que tudo indica, antes disso o Fisco nem mesmo tinha ciência da irregularidade relativa a débitos de tributos, tanto é que a peça fiscal só fez menção à omissão na entrega de declarações, e, aliás, de um modo bastante impreciso: “DIRF e/ou DITR e/ou DC11”.

A Contribuinte, por sua vez, além dos numerosos comprovantes de entrega de declarações, apresenta também inúmeras e consecutivas certidões negativas de débito, duas delas emitidas em 24/06/1999 e 11/11/1999 (fls. 167 e 168), a primeira com prazo de validade até 24/12/1999, período que abarca a data da opção pelo incentivo, ou seja, o dia 28/10/1999, conforme recibo de entrega da DIPJ à fl. 22.

Deste modo, também não vejo como manter o lançamento para a exigência do IRPJ relativo ao quarto trimestre de 1998, pois a situação de irregularidade fiscal que poderia prejudicar a renúncia fiscal em favor da Contribuinte, acarretando valor em aberto de IRPJ, não foi devidamente caracterizada pelo Fisco.

Diante do exposto, voto no sentido de reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/1998 e 30/06/1998, e, no mérito, DOU provimento ao recurso para cancelar o lançamento relativo ao fato gerador de 31/12/1998.



José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator

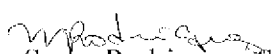


MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 09 de agosto de 2010.


Maria Conceição de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.