



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

**Processo nº** 11080.009832/2004-05  
**Recurso nº** 171.499 Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.356 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de setembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** Avipal Agricultura e Agropecuária  
**Recorrida** 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 1998

INCENTIVO FISCAL. APLICAÇÃO. FINAN.

A aplicação de imposto de renda em fundos, acima do montante que tenha direito de aplicar, é considerada, dependendo do caso: ou recursos próprios aplicados no respectivo projeto; ou subscrição voluntária para o fundo. O pagamento a menor de imposto, em decorrência de destinação acima do limite autorizado pela lei, permite a cobrança do tributo acrescido de multa e juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro José Ricardo da Silva.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ – Presidente

  
CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator

EDITADO EM: 24 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Marcos Vinicius Barros Ottoni.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente impugnação apresentada em razão de auto de infração. O processo 11080.009459/2004-84 está apenso a este.

Em 23/12/2004, o contribuinte foi autuado (proc. fls. 02 a 08 e 82). Conforme auto de infração, a infração verificada foi “*imposto de renda recolhido a menor em decorrência de excesso na destinação feita ao FINAN*”, no montante de R\$ 798.791,10, acrescido de juros e multa. Conforme relatório da ação fiscal, a fiscalização decorreu de revisão de DIPJ, do ano-calendário de 1998, que constatou excesso de aplicação em incentivos fiscais (FINAM) em detrimento do IRPJ, de empresa (Elege Alimentos SA) incorporada pela autuada em 30/04/2004. Diz que a empresa aplicou recursos no Finam mediante recolhimento de DARF no código 6692. Informa que o contribuinte recebeu extrato de aplicação em incentivos IRPJ/2000, em 23/09/2002, comunicando a rejeição da opção em razão da declaração ter sido entregue após 31/12/2000 (ocorrência 11) e de haver débitos de tributos ou irregularidades cadastrais (ocorrência 14). Adiciona que houveram 3 DIPJs do ano-calendário de 1999, uma normal e duas retificadoras, entregues em 16/09/2001 e em 25/09/2001. Também informa que não houve manifestação do contribuinte sobre o extrato até 28/02/2003 (prazo legal conforme ADE/CORAT nº 96 de 10/09/2002). Registra que as estimativas informadas na DIPJ e nas DCTFs são idênticas e apresenta planilha onde apura o imposto de renda pago a menor.

Em 21/01/2005, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (proc. fls. 83 a 87). O contribuinte relata que a fiscalização “*entendeu que a ora impugnante teria excedido a aplicação de recursos em incentivos fiscais, no ano-calendário de 1999*” e, assim, “*que houve pagamento a menor ou falta de pagamento de IRPJ, uma vez que, para todos os efeitos, havendo excesso de aplicação em incentivos fiscais, o valor excedente é considerado imposto impago*”. O contribuinte também consigna que, em razão da opção do contribuinte ser rejeitada, conforme o extrato, “*entendeu a fiscalização que todos os valores de IRPJ destinados ao FINAN foram ‘excedentes’ aos legalmente permitidos, daí a lavratura do auto de infração*”. O contribuinte frisa que o auto de infração decorreu apenas do entendimento de que ele não poderia destinar parte de seu IRPJ para o Finam e cita o art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997. Diz que a exegese feita pelo Fisco foi a seguinte: “*(i) a opção pela aplicação de recursos no FINAN é irretratável, não podendo ser alterada; (ii) a opção da ora impugnante não foi aceita; (iii) logo, todo o valor destinado ao FINAN é excedente ao permitido, devendo ser o montante destinado ser considerado IRPJ impago, restando devido o imposto, com acréscimo de multa e juros*”. Mas, diz que esta interpretação não pode prosperar, pois não houve excesso de destinação, mas sim uma opção que foi considerada nula.

Diz que a vedação posta na IN SRF nº 403, de 2004, para a retificação de DARF de valor destinado a Finam, só se destina a tentativa de retratação espontânea, mas não ao caso de opção nula. Registra que tentou retificar os DARFs relativos a Finam, mas a Administração negou a possibilidade, fundamentando na IN SRF nº 403, de 2004.

Argumenta que o § 7º, do art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997, tipifica a conduta ilícita (“*excesso de destinação de recursos ao Finam*”) e determina a consequência (“*exigência do IRPJ relativo ao excesso com multa e juros*”). Em decorrência, deve ser tratado como veiculando norma punitiva e que deve ser interpretada favoravelmente ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN. Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito lançado, o reconhecimento da improcedência do lançamento, e a admissão da retificação dos DARFs, para que sejam convertidos em receita de IRPJ.

  
2

Em 25/10/2007, a 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre considerou improcedente a impugnação (proc. fls. 141 a 144).

A DRJ recapitula que: “a Lei 9.532, de 1997, previa em seu art. 4º que os contribuintes tributados pela sistemática do Lucro Real e que satisfizessem as condições determinadas pela legislação realizassem destinação de parte do IRPJ devido para aquisição de investimentos nas áreas do FINAM, FINOR ou FUNRES. Previa, ainda, que essa destinação podia ser feita de duas formas: (a) com o recolhimento do valor total do tributo devido e posterior indicação, na DIPJ, do interesse em direcionar parte do valor recolhido para aquisição do investimento incentivado ou (b) por recolhimento - ao longo do ano - de apenas parte do valor do tributo devido, sendo o restante recolhido em documento de arrecadação específico, destinado ao FINAM, FINOR ou FUNRES. Finalmente, é importante esclarecer que o citado dispositivo legal determina que, caso o valor efetivamente recolhido diretamente ao FINAM, FINOR ou FUNRES supere aquele reconhecido como destinação do imposto para aquisição desses investimentos, o recolhimento resta considerado como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF”. Adiciona que, “tendo havido recolhimento em DARF para o FINAM e não tendo sido reconhecida a possibilidade de destinação de qualquer valor do imposto para aquisição de investimentos nesse fundo, conclui-se que o valor recolhido foi a título de destinação voluntária para o referido fundo e que o imposto devido deve ser integralmente recolhido”.

No que tange a argumentação do contribuinte, diz que o fato da RFB não desconsiderar a opção de aplicação de recursos no Finam não implica em nulidade da opção, como defendeu o contribuinte. Explica que a RFB apenas afastou a possibilidade de se considerar a aplicação de recursos no Finam como destinação de parte do tributo devido. Conclui que, em decorrência, “restam incólumes a aplicação de recursos realizada no documento de arrecadação e a obrigação de recolhimento da totalidade do tributo devido”. Por fim, afasta o art. 112 do CTN, argumentando não haver dúvida quanto aplicação da legislação, e diz aplicável o art. 111 do CTN, por se tratar de benefício fiscal.

Em 14/07/2008, o contribuinte apresenta recurso voluntário (proc. fls. 147 a 156). Repete seus argumentos apresentados na impugnação, alegando que o fato de ter a opção rejeitada impede que seus recolhimentos sejam tratados como excesso. Diz que os §§ 5º e 7º do art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997, devem ser compreendidos em conjunto com o *caput*, e versam sobre o tratamento de recolhimentos que excedam o permitido. Diz que como sua opção não foi aceita pela RFB, ela foi desconsiderada e deve ser encarada como nula. Diz que, em sendo nula, não pode produzir efeitos e não se pode falar de destinação excedente. Explica que sendo nula sua opção, ele não pode usufruir de qualquer favor decorrente desta opção e o Fisco deve considerar aquele valor, equivocadamente destinado ao Finam, como pagamento de IRPJ. Ainda, advoga que só se pode falar em excesso se houver algo a ser excedido, mas se a opção não foi aceita, não há nada a ser excedido. Frisa que o § 7º do art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997, pressupõe a validade da opção pelo contribuinte. Repete que a sanção prevista no art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997, não pode ser aplicada em hipótese diferente da que prevê. Alega que não pode ser punido sem base legal. Argumenta que o art. 112 do CTN é aplicável.

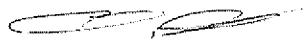
Propugna a aplicação do art. 106, inciso II, do CTN, pois o art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997, teria sido revogado pelo art. 18 da Medida-provisória 2.199-14, de 24 de agosto de 2001. Ou seja, como a penalidade não mais existe, “não existe qualquer penalização aos contribuintes que aplicaram valores em excesso ao Finam”.

Por fim, requer a reforma do acórdão da DRJ, para o reconhecimento da improcedência do lançamento, e a admissão da retificação dos DARFs, para que sejam convertidos em receita de IRPJ.



Na folha 198 do processo, é esclarecido que não se tem a data da ciência do acórdão da DRJ, que passou a ser considerada como ocorrida em 14/07/2008.

É o relatório



## Voto

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO, relator.

Preliminarmente, cabe analisar a tempestividade do recurso. Sob este aspecto, considerando que o próprio órgão preparador admite não dispor da efetiva data de ciência da decisão da DRJ, entendendo que é necessário tomar como tempestivo o recurso.

No que tange ao litígio, é preciso a transcrição do art. 4º da Lei nº 9.532, de 1997:

*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.*

*§ 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 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*

Inicialmente, é preciso consignar que nenhuma das normas veiculadas pelo artigo transcrito tipificam infrações ou estabelecem penalidades e ou definem violações. Elas apenas regulam a aplicação de parte do IRPJ em incentivos fiscais. Por isso, não há qualquer sentido em se pretender afastar a incidência destas normas aos atos praticados ao seu tempo, sob a alegação de sua revogação e da aplicação do inciso II, do art. 106 do CTN.

Pelos mesmos motivos não é aplicável o art. 112 do CTN. Ademais, mesmo que se trata-se de infrações ou penalidades (o que não é o caso), as regras são claras o suficiente, de sorte que não faz qualquer sentido pretender que o art. 112 do CTN afaste a incidência de alguma delas.

Além disto, o § 6º é expresso ao informar que as aplicações feitas pelos contribuintes, além do que tenham direito de aplicar, serão consideradas, dependendo do caso: ou recursos próprios aplicados no respectivo projeto; ou subscrição voluntária para o fundo. Ou seja, qualquer destinação do IRPJ a mais do que poderia ser feita será considerada aplicação no próprio projeto ou subscrição voluntária, dependendo do caso.

Nesse ponto, é importante registrar que se um contribuinte nada pode destinar, conforme a lei, qualquer destinação que faça é considerada excesso e, portanto, aplicação no próprio projeto ou subscrição voluntária. Assim, não procede a argumentação do contribuinte que pretende que a não aceitação de sua opção o exima da incidência do § 6º.

No que tange ao lançamento, o tendo ocorrido pagamento a menor de imposto, em decorrência de destinação acima do limite autorizado pela lei, cabe a cobrança do tributo acrescido de multa e juros, nos termos do § 7º

Por fim, conforme § 5º, a opção na forma do artigo é irretratável. Deste modo, as destinações dentro do limite ou acima do limite são inalteráveis. No entanto, não cabe negar o pedido de admissão de retificação de DARF formulado pelo contribuinte porque a discussão administrativa com base no Decreto 70.235, de 1972, não se presta para discutir essa matéria (se o contribuinte tem ou não direito de retificar DARF), bem como isso não é tema de discussão afeta ao CARF.

Por estas razões, voto por: 1º) negar provimento ao recurso voluntário, para manter o lançamento; 2º) e não conhecer do pedido de retificação dos DARFs.



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO