



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

Processo n° 13401.000486/2005-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.890 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria LUCRO REAL
Recorrente TERPHANE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício:2001

REDUÇÃO PARA REINVESTIMENTO. CÁLCULO. LIMITE.

As orientações contidas no MAJUR que determinam novo limite no cálculo da redução por reinvestimento não tem base em lei ou em legislação tributária. Também não podem ser consideradas normas complementares das leis, nos termos do art. 100 do CTN e, assim, não se inserem no âmbito da legislação tributária (art. 96 do CNT) , razão pela qual a exigência fundamentada unicamente nessas orientações é ilegal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva (relatora), que negava provimento ao recurso. Designada a Conselheira Maria de Lourdes Ramirez para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Redatora Designada

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 02-08, com a redução do saldo negativo de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$261.601,44 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual do ano-calendário de 2000.

O lançamento fundamenta-se nos seguintes fundamentos de fato e de direito:

Glosa de dedução a título de redução por reinvestimento, considerada no cálculo do imposto de renda a pagar apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, pela constatação de que a empresa fiscalizada não atende aos requisitos legais necessários ao gozo do incentivo.

Durante fiscalização referente à .revisão- da DIPJ/2001, ano-base 2000, em 05/08/2005, a empresa foi intimada através do TERMO DE INTIMAÇÃO - REVISÃO DIPJ, em seu item (2), a informar por qual motivo não respeitou o limite máximo da Redução por Reinvestimento (Linha 11 da Ficha 12A) , qual seja: LI - (L4 + L5 + L6 + L7 + L8 + L9 + LIO). Este limite máximo está estabelecido nas Instruções de Preenchimento, subitem 17.1.7.VII.2 da DIPJ/2001 - ano-calendário 2000 [fls. 41-102].

A empresa respondeu que "não obedeceu ao limite máximo do benefício fiscal por entender que o cálculo do reinvestimento seria o valor do imposto correspondente de 15% do valor do lucro da exploração. O adicional de 10% não pode ser computado para efeito desse benefício [...]. Sendo assim, a Empresa, entendeu, que não poderia excluir a linha L 10, da ficha 12, da DIPJ, na sua totalidade, tendo em vista que nesta linha o valor do adicional está incluso."

Na verdade, a base de cálculo da incidência do percentual de 30% constante do inciso I do art. 612 do Decreto nº 3.000/99 é realmente o imposto calculado sobre o lucro da exploração, imposto este sem o adicional de 10%, isto é, só os 15% sobre o lucro da exploração.

Entretanto, se o lucro da exploração for maior que o lucro real, o cálculo do benefício será efetuado sobre o lucro da exploração na forma determinada em lei (Lei nº 8.167/91, Lei nº 8.191/91, Lei nº 9.532/97), mas, para efeito de preenchimento da DIPJ deve ser observado o limite a que se refere as Instruções de Preenchimento da DIPJ em análise e salientada neste Auto de Infração, pois, caso contrário poder-se-ia chegar a um ponto tal que seria reduzido o imposto calculado sobre o lucro real e o benefício fiscal geraria saldo negativo de IRPJ, isto é, restituição. Isto corresponde, na prática, a aplicar o percentual de 30% sobre o imposto calculado sobre o lucro real.

Ressalte-se que as Instruções de preenchimento da referida DIPJ foram aprovadas pela Instrução Normativa SRF nº 22, de 22 de fevereiro de 2001.

Além disso, o Parecer Normativo CST (COSIT) N° 49, de 06 de setembro de 1979, (publicado no Diário Oficial da União de 25/09/79), que dispõe sobre os benefícios fiscais de redução e isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas calculados sobre o lucro da exploração, em seu item 10, assim preceitua:

"10. Finalmente, é oportuno ressaltar que o benefício correspondente aos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto limita-se ao montante do tributo devido sobre o lucro real, não sendo contemplada, na legislação que regula esses benefícios fiscais, a hipótese de restituição." [...]

Há que se ressaltar também que o Parecer Normativo e a Instrução Normativa suso mencionados são normas complementares da lei que dispõe sobre o referido benefício fiscal, conforme impõe o art. 100, inciso I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Logo, também devem ser observadas e cumpridas. [...]

Esta não observação do limite máximo da redução do imposto por reinvestimento constante da linha 11 da Ficha 12A acarretou um saldo negativo a maior do IRPJ apurado na linha 18 da mesma Ficha no valor de R\$261.601,44. Destarte, tal valor tem que ser lançado de ofício pela Fazenda Pública através deste Auto de Infração.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º, art. 19 e art. 23 da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, art. 4º da Lei nº 8.191, de 11 de junho de 1991, art. 2º da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997 e art. 612 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada em 24.08.2005, fl. 02, a Recorrente apresentou a impugnação em 23.09.2005, fls. 289-300, com as alegações a seguir sintetizadas.

Tece esclarecimentos sobre os fatos transcrevendo os dados da DIPJ para fins de demonstrar que tem direito à redução por reinvestimento do IRPJ devido no valor de R\$390.464,44.

Suscita

7. Ocorre que, em 05 de agosto de 2005, a Requerente teve ciência do Termo de Intimação - Revisão de DIPJ [...] por meio do qual lhe foi solicitada a apresentação, em 5 (cinco) dias úteis, de:

(i) comprovante de depósito para reinvestimento, referente ao ano-calendário de 2000 (DIPJ/2001),

(ii) informações sobre os motivos pelos quais a empresa não teria respeitado o limite máximo do referido benefício fiscal, estabelecido nas Instruções de Preenchimento do programa DIPJ/2001, e

(iii) informações sobre a utilização do saldo negativo do imposto de renda a pagar, apurado na DIPJ/2001.

8. Em 12 de agosto de 2005, portanto, tempestivamente, a Requerente protocolou correspondência junto à DRF - Cabo de Santo Agostinho [...], para apresentar os esclarecimentos devidos sobre o cálculo relativo à redução por reinvestimento e sobre a utilização do saldo negativo do imposto de renda apurado e, ainda, para juntar o comprovante de depósito para reinvestimento [...].

9. Cumpre alertar, desde já, que quando da elaboração do Termo de Intimação supra mencionado, mais especificamente no que se refere às informações sobre o cálculo da redução por reinvestimento, o Sr. Auditor Fiscal já afirmara que a Requerente não respeitou o limite máximo do benefício fiscal estabelecido nas Instruções de Preenchimento do Programa da DIPJ/2001 [...].

10. Note que, as instruções relativas a este referido item, prevêm, em linhas gerais, que o valor da redução por reinvestimento não poderá ser superior ao valor do imposto de renda devido após as deduções dos seguintes incentivos: operações de caráter cultural e artístico, programa de alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial/agropecuário, atividade audiovisual, fundos dos direitos da criança e do adolescente, redução e/ou isenção do imposto, e da isenção de empresas estrangeiras de transportes.

11. Ora, a Requerente não observou o valor deste tal "limite máximo", pretendido pela fiscalização, como de fato não poderia ter observado, a uma porque, como se verá adiante, não há na legislação de regência qualquer instrução a esse respeito e, a duas porque, ainda que tal limite tenha sido encontrado nas instruções para o preenchimento da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa jurídica - MAJUR, relativo à DIPJ/2001, o mesmo ali não poderia ter sido previsto, já que introduzido por uma legislação infra-legal, sem contudo ter o condão de estabelecer restrições ao disposto em legislação hierarquicamente superior.

12. A verdade é que a divergência de valores encontrada na metodologia de cálculo utilizada pela REQUERENTE, tal como prevista na legislação de regência sobre a matéria, e a metodologia de cálculo pretendida pela fiscalização, tal como baseada simplesmente em uma Instrução Normativa que a contraria, se dá, basicamente, em relação à inclusão do valor do adicional do imposto de renda, calculado sobre o lucro da exploração, na base de cálculo do benefício da isenção ou redução de imposto.

13. Isto porque, quando da apuração do "limite máximo" para redução por reinvestimento, a fiscalização utilizou como dedução, tanto o valor do imposto de renda, calculado à alíquota de 15%, como o valor do adicional, calculado à alíquota de 10%, contidos no cálculo da isenção ou redução do imposto.

14. Como se demonstrará a seguir, os valores constantes na DIPJ/2001 da REQUERENTE foram identificados sem a inclusão do valor do referido adicional do imposto de renda no cálculo do benefício da redução por reinvestimento, conforme expressa previsão legal, acabando por se diferenciar, portanto, do cálculo elaborado pela fiscalização. Vejamos:

Demonstração do Cálculo do Limite Máximo da Redução pro Reinvestimento [...]		
	Valor em R\$	
	Requerente	Fiscalização
Lucro Real	10.824.796,29	10.824.796,29
Imposto de Renda (Lucro Real x 15%)	1.623.719,44	1.623.719,44
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT)	(16.656,30)	(16.656,30)
(-) Valor da Redução/Isenção	(1.014.542,68)*	(1.478.200,13)
(=) Saldo do Limite para Reinvestimento	592.520,47	128.863,02

*Referido valor corresponde à soma dos valores referentes à isenção ou redução do imposto de renda devido pelas atividades incentivadas, sem que fosse considerado o valor do adicional do imposto de renda. Ou seja:

Discriminação	Valor em (RS)
Lucro da exploração da atividade com redução de 75%	2.595.708,92
Imposto (15%)	389.356,34
Subtotal (Imposto (15%) x 75%)	292.017,24
Lucro da exploração da atividade com redução de 37,5%	12.844.896,53
Imposto (15%)	1.926.734,48
Subtotal (Imposto (15%) x 37,5%)	722.525,43
Total	1.014.542,68

15. Por esse motivo, não há que se falar que a REQUERENTE não respeitou o "limite máximo" do benefício fiscal da redução por reinvestimento, quando o valor identificado na sua DIPJ/2001 é de R\$390.464,44 e o valor do referido limite, nos moldes da legislação é de R\$592.520,47.

16. Importante esclarecer que a própria norma que consolidou as regras sobre o tratamento tributário aplicável aos incentivos fiscais decorrentes do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, entre eles, o benefício da redução por reinvestimento, já reparara o equívoco anteriormente cometido, previsto na IN que aprovou o MAJUR da DIPJ/2001, na medida em que determinou expressamente que "o valor correspondente ao adicional do imposto de renda não será computado na determinação da base de cálculo do incentivo" (§8º do art. 115 da IN SRF nº 267/02).

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

29. De acordo com os argumentos supra aduzidos, resta exhaustivamente demonstrado que não há possibilidade de ser mantido o lançamento fiscal:

(i) quer por ter sido comprovado que a REQUERENTE observou todas as disposições previstas na legislação de regência em vigor,

(ii) quer porque restou cristalino que as instruções de preenchimento da DIPJ/2001, introduzida por ato infralegal e conflitante com as normas hierarquicamente superiores, ferem os princípios da legalidade e da hierarquia das normas jurídicas, (

iii) quer porque o valor apontado como "redução por reinvestimento" pela REQUERENTE em sua DIPJ/2001 (i.e., R\$390.464,44) é inferior ao valor do "limite máximo", tal como calculado nos moldes da lei (i.e., R\$592.520,47).

30. Conforme demonstrado supra, houve absoluta identidade entre o cálculo do lucro da exploração e do benefício da redução por reinvestimento apresentado na DIPJ/2001 da REQUERENTE com as normas constantes no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, ficando, portanto, prejudicada a alegação da fiscalização constante no auto de infração em análise.

31. Assim, requer se digne V.Sa. de conhecer a presente DEFESA, devendo ser a mesma julgada procedente, para o fim de ser declarada nula a pretensão da fiscalização em relação aos ajustes dos registros contábeis, identificados no auto de infração em comento, devendo, ao final, ser convalidados os cálculos apresentados na DIPJ/2001 entregue pela REQUERENTE à época, por ser medida da mais lúdima Justiça!

32. Requer, desde já, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pela sustentação oral, nos moldes do disposto na legislação ora vigente.

Termos em que, P. Deferimento

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/REC/PE nº 11-22.250, de 15.05.2008, fls. 399-405: “Lançamento Procedente”.

Restou ementado

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SUSTENTAÇÃO ORAL DE REPRESENTANTE DO CONTRIBUINTE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Indefere-se, por falta de previsão legal, o pedido para sustentação oral por parte de representante da contribuinte no âmbito da I a instância do contencioso administrativo fiscal.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

REDUÇÃO POR REINVESTIMENTO. LIMITE.

O valor do incentivo fiscal de isenção e redução do imposto de renda, em cuja determinação se inclui o adicional calculado sobre o lucro da exploração, compõe parcela limitadora do valor do incentivo da redução por reinvestimento.

Notificada em 31.01.2011, fl. 408, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.03.2011, fls. 411-422, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Acrescenta que houve ofensa ao princípio da legalidade.

Procura demonstrar que:

Por possuir empreendimento industrial em operação na área de atuação da extinta SUDENE, a RECORRENTE apurou lucro da exploração no ano-calendário de 2000. [...]

Ademais, a RECORRENTE também optou por observar as normas relativas ao depósito para reinvestimento, mediante aplicação de trinta por cento do imposto devido sobre o lucro da exploração, acrescidos de cinquenta por cento de recursos próprios, os quais foram depositados em instituição financeira eleita para tal finalidade (no caso, no Banco do Nordeste do Brasil S.A.), conforme dispõe o art. 612 do Decreto n.º 3.000/99, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99"). [...]

É importante salientar que, em relação ao cálculo do lucro da exploração, não há litígio, sendo que os próprios julgadores de primeira instância administrativa assim reconheceram na decisão ora recorrida, conforme se verifica a partir da leitura do seguinte trecho desta decisão:

"(...) 10. Conforme DIPJ de fls. 40/102, a empresa autuada apurou, no ano-calendário de 2000, Lucro da Exploração no valor de R\$15.440.605,45 (Ficha 08, fl. 45) e um total de redução do imposto sobre o Lucro Real que importou em R\$ 1.478.200,14 (ficha 10, linha 31, fl. 47). [...]

Até aqui não há litígio a decidir, apresentando-se incontroversa esta matéria nos autos. A contenda tem seu ponto essencial no cálculo da redução por reinvestimento, cujo valor está assinalado na linha 11 da ficha 12" da DIPJ" (destacou-se) [...]

No que tange ao benefício relativo à dedução/redução para reinvestimento, seu cálculo em si não foi contestado pela fiscalização, mas sim a não aplicação, pela RECORRENTE, de um limitador que estava previsto no Major 2001. [...]

Ressalte-se que o cálculo do benefício em questão, tal qual feito pela RECORRENTE, não foi contestado na autuação ou mesmo na decisão de primeira instância administrativa, que atestou sua correção nos seguintes termos:

"(...) 12. O cálculo da redução por reinvestimento segue a sequência disposta na ficha 10 (fl. 47), estando detalhadamente esclarecido no Major (fls. 33/34). A impugnante, em sua peça de defesa demonstra como chegou ao valor por ela consignado na DIPJ. Como se observa na sua planilha (fl. 243), o cálculo da redução por reinvestimento, que levou ao valor de R\$ 390.464,44, não considerou o adicional do imposto de renda, o que está correto, conforme prevê o vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/99): (...)" (destacou-se) [...]

De fato, o cálculo do benefício da redução por reinvestimento foi realizado RECORRENTE em total consonância com o disposto no artigo 612 do RIR/99 (que tem como base legal a Lei nº 8.167/91, arts. I o , inciso II, 19 e 23, a Lei nº 8.191/91, art. 4 o , e a Lei nº 9.532/97, art. 2 o), cuja transcrição se faz necessária:

"Art. 612. As empresas que tenham empreendimentos industriais e agroindustriais, inclusive os de construção civil, em operação nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM, poderão depositar no Banco do Nordeste do Brasil S/A e no Banco da Amazônia S/A, respectivamente, para reinvestimento, os percentuais a seguir indicados, do imposto devido pelos referidos empreendimentos, calculados sobre o lucro da exploração (art. 544). acrescidos de cinquenta por cento de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação,

pelas Agências do Desenvolvimento Regional, dos respectivos projetos técnicos econômicos de modernização ou complementação de equipamento (Lei n 2 8.167/91, arts. I 2 , inciso II, 19 e 23, Lei n 2 8.191/91, art. 42, e Lei n 2 9.532/97, art. 22):

I - trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 12 de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003; (...)

§ 1 2 O depósito referido neste artigo deverá ser efetuado no mesmo prazo fixado para pagamento do imposto.

§ 2- As parcelas não depositadas até o último dia útil do ano-calendário subsequente ao de apuração do lucro real correspondente serão recolhidas como imposto.

§ 3 2 Em qualquer caso, a inobservância do prazo importará recolhimento dos encargos legais como receita da União.

§ 4º Na hipótese de o projeto não ser aprovado, caberá ao banco operador devolver à empresa depositante a parcela de recursos próprios e recolher à União o valor depositado como incentivo (Lei n 2 8.167/91, art. 19, § 32).

§ 5 2 O incentivo deste artigo não pode ser usufruído cumulativamente com outro idêntico, salvo quando expressamente autorizado em lei (Lei n 2 8.191/91, art. 52).

§ 6 2 Fica extinto, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 12 de janeiro de 2014, o benefício fiscal de que trata este artigo (Lei n 2 9.532/97, art. 2 2 , § 2 2) . " (destacou-se) [...]

Como se pode facilmente observar, o dispositivo acima transcrito disciplina o depósito para reinvestimento, estabelecendo que este deve ser feito mediante aplicação do percentual de trinta por cento do imposto devido sobre o lucro da exploração, acrescido de cinquenta por cento de recursos próprios, os quais são depositados nas instituições financeiras eleitas para tal finalidade, sendo que, exceção feita aos percentuais expressamente previstos no referido artigo, nenhuma outra limitação ao cálculo do depósito para reinvestimento foi estabelecida por lei. [...]

Vale dizer, o dispositivo supra não estabelece qualquer limitação ao valor da redução por reinvestimento e, dessa forma, a única conclusão que se pode chegar é a de que a RECORRENTE cumpriu estritamente com o previsto na legislação em vigor quando da elaboração dos cálculos relativos ao lucro da exploração e da redução por reinvestimento informados na DIPJ/2001 (ano-calendário 2000). [...]

Ora, uma vez que a RECORRENTE calculou o benefício do depósito/redução para reinvestimento de acordo com o artigo 612 do RIR/99 e demais normas que lhe dão suporte, resta evidente que o valor do lançamento tributário não tomou como base normas legais, mas sim infra-legais, no caso, previstas no Major 2001. [...]

Nesse ponto, é de suma importância atentar para o fato de que tanto o auto de infração quanto a decisão de primeira instância administrativa ora recorrida fundamentam o lançamento tributário ora em litígio em normas infralegais, no caso, em instruções previstas no manual da DIPJ/2001, ou seja, no Major 2001, em total desconformidade com os princípios da legalidade (conforme dispõem os arts. 5º, II e 150, I da Constituição Federal e art. 97 do Código Tributário Nacional) e da segurança jurídica que norteiam o sistema tributário brasileiro. [...]

Nesse sentido, resta evidente que as limitações ao cálculo do depósito/redução para reinvestimento constantes do Majur 2001 acabam por ferir o princípio da legalidade e da hierarquia das normas jurídicas no âmbito do direito tributário. [...]

Daí a conclusão de que as instruções constantes no Majur 2001 são ilegais e, portanto, devem ser desconsideradas, uma vez que não se coadunam com o disposto na legislação que rege a matéria e princípios constitucionais consagrados no âmbito do direito tributário.

Defende a tese de que os órgãos julgadores da instância administrativa são competentes para apreciar a legalidade das normas tributárias.

Conclui

Diante de todo o exposto e pelo que mais consta dos autos, a Recorrente vem requerer seja conhecido e julgado procedente o presente recurso voluntário para que a decisão de primeira instância seja reformada, determinando-se o cancelamento do débito, no valor de R\$261.601,44 (além do valor de juros e multa de mora incidentes), devendo, ao final, ser convalidados os cálculos apresentados na DIPJ/2001 entregue pela RECORRENTE à época.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Requerente requer que seja deferida a sustentação oral.

Tendo como fundamento os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, há fundamento legal de julgamento em segunda instância no CARF dos recursos que versem sobre aplicação da legislação referentes a tributos administrados pela RFB (Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em conformidade com as normas processuais, a pauta da reunião indicará (a) dia, hora e local de cada sessão de julgamento, (b) para cada processo o nome do relator, os números do processo e do recurso; e os nomes do interessado, do recorrente e do recorrido. A pauta será publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada

no sítio do CARF na Internet¹. Não há previsão legal para que a Recorrente seja intimada pessoalmente da pauta de julgamento.

Na sessão, o julgamento de cada recuso é facultado à Recorrente ou ao seu representante legal fazer sustentação oral por quinze minutos, prorrogáveis por igual período. Existe a possibilidade jurídica de que a Recorrente faça sustentação oral, desde que observadas as formalidades legais.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada e questiona a metodologia de cálculo efetivada de ofício.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador². O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente notificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal e da metodologia de cálculo adotada de ofício.

O lucro da exploração é o lucro das atividades relativas aos setores ou empreendimentos objetos de incentivo fiscal ou de tributação favorecida. Serve como base de cálculo de redução do IRPJ das atividades ou empreendimentos objeto de incentivo, já que, por disposição legal, os benefícios desses incentivos fiscais devem ser calculados em função do lucro da exploração³.

Ou seja, serve como base de cálculo de isenção e/ou redução do IRPJ das atividades ou empreendimentos objeto de incentivo, já que, por disposição legal, os benefícios desses incentivos fiscais devem ser calculados em função desse lucro.

A partir do exercício financeiro de 1991, correspondente ao período-base de 1990, fica restabelecida a faculdade da pessoa jurídica optar pela aplicação de parcelas do imposto de renda devido em depósito para reinvestimento. As empresas que tenham empreendimentos industriais e agroindustriais, em operação nas áreas de atuação da

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de maio de 1972, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 55 e art. 58 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

² Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

³ Fundamentação legal: Decreto-Lei nº 21.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 7.959, de 21 de dezembro

Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) podem depositar no Banco do Nordeste do Brasil S/A, para reinvestimento, 40% (quarenta por cento) do valor do IRPJ devido pelos referidos empreendimentos, calculados sobre o lucro da exploração, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios.

Os percentuais dos benefícios fiscais, ficam reduzidos para:

(a) 30% (trinta por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

(b) 20% (vinte por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

(c) 10% (dez por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada. O imposto a ser pago mensalmente será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de 15% (quinze por cento).

No caso de opção pelo pagamento mensal do IRPJ apura-se o lucro real em 31 de dezembro de cada ano. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;

(b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

(c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; e

(d) do imposto de renda pago na forma determinado sobre a base de cálculo estimada.

A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$20.000,00 (vinte mil reais) fica sujeita à incidência de adicional de IRPJ à alíquota de 10% (dez por cento). Nesse sentido, a fração do lucro real que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, da mesma forma, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento). O valor do adicional será recolhido integralmente como receita da União, não sendo permitidas quaisquer deduções ⁴.

Assim, o benefício fiscal de redução para reinvestimento autoriza que pessoas jurídicas contribuintes do IRPJ depositem percentuais do IRPJ devido calculados sobre o lucro da exploração em determinados empreendimentos da área da Sudene. O adicional do

⁴ Fundamentação legal: art. 612 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999), art. 1º, art. 2º, art. 3º e art. 4º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 1º do Decreto-Lei nº 1.704, de 23 de outubro de 1979.

IRPJ, por sua vez, deve ser recolhido integralmente como receita da União sem permitir qualquer dedução.

A base de cálculo da redução por reinvestimento é o IRPJ sem o adicional calculado sobre o lucro da exploração. Sobre essa base de cálculo aplica-se o percentual de 30%, para assim encontrar-se o valor do incentivo, que, no caso, foi de R\$390.464,44, conforme declarado pela contribuinte e por ela confirmado em sua impugnação.

Ocorre que o valor do benefício é limitado nos termos da metodologia de cálculo constante no Majur 2001, sob pena de desvirtuar a natureza do incentivo fiscal, que é de redução do IRPJ tão -somente

Nesse sentido, tem cabimento transcrever excertos do Parecer Normativo CST nº 49, de 6 de setembro de 1979, fls. 37-40, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

10. Finalmente, é oportuno esclarecer que o benefício correspondente aos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto limita-se ao montante do tributo devido sobre o lucro real, não sendo contemplada, na legislação que regula esses benefícios fiscais, a hipótese de restituição.

As instruções para o preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) do ano-calendário de 2000, aprovadas pela Instrução Normativa SRF nº 22, de 22 de fevereiro de 2001, fls. 24-25, devem ser aplicadas ao presente caso e estão previstas no Majur de 2001, fls. 26-27, onde consta, as seguintes orientações e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

VII.2 - Incentivos de Redução por Reinvestimento

A pessoa jurídica que tenha empreendimento industrial ou agroindustrial, inclusive de construção civil, em operação nas áreas da Sudene e da Sudam, que venham a ser considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, para os períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2013, poderá depositar no Banco do Nordeste do Brasil S/A e no Banco da Amazônia S/A, respectivamente, 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido pelos referidos empreendimentos, calculados sobre o lucro da exploração, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios, ficando, porém, a liberação desses recursos condicionada à aprovação, pelas Agências do Desenvolvimento Regional, dos respectivos projetos técnico-econômicos de modernização ou complementação de equipamento (Lei nº 8.167, de 1991, art. 19, Lei nº 8.191, de 1991, art. 4º ; MP nº 2.058. de 2000, art. 4º , e reedições).

Para efeito do cálculo da dedução deste incentivo, deverá ser excluída, do imposto devido, a parcela do imposto correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, § 4º ; IN SRF nº 38, de 1996, art. 14).

O valor da Redução por Reinvestimento não poderá ser superior ao valor do imposto de renda devido após as deduções dos seguintes incentivos: Operações de Caráter Cultural e Artístico (Lei nº 8.313, de 1991, art. 18, § 3º e Lei nº 9.874, de 1999), Programa de Alimentação do Trabalhador, Desenvolvimento Tecnológico Industrial/Agropecuário, Atividade Audiovisual, Fundos dos Direitos da Criança e

do Adolescente, Redução e/ou Isenção do Imposto, e da Isenção de que trata o art. 176 e seu parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 1999.

O incentivo fiscal de que trata este item não pode ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, salvo quando expressamente autorizado (Lei nº 8.191, de 1991, art. 5º; Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 592 a 597. O adicional não será computado na base de cálculo desse incentivo fiscal.

A pessoa jurídica deverá efetuar o depósito relativo ao benefício tratado neste tópico no Banco do Nordeste do Brasil S/A (Sudene) ou no Banco da Amazônia S/A (Sudam) no mesmo prazo fixado para o pagamento do imposto, podendo antecipar total ou parcialmente a sua efetivação, observando-se a legislação pertinente.

O benefício fiscal tratado neste tópico fica extinto, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 2º, § 2º). [...]

Linha 12A/10 – Isenção e Redução

Esta linha só poderá ser utilizada pelas empresas legalmente amparadas por isenção ou redução do imposto, a título de incentivo fiscal. O valor a ser indicado nesta linha corresponderá ao valor informado na Linha 10/31, observando-se que este valor não poderá ser superior à soma algébrica das Linhas [(12A/01 + 12A/02 + 12A/03) - (12A04 + 12A05 + 12A06 + 12A07 + 12A08 + 12A09)].

Sobre o imposto de renda devido no Brasil, correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, não é permitida a dedução ou aplicação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, devendo essa parcela ser excluída dos valores das Linhas 12A/01 e 12A/03 no cálculo do limite acima discriminado (IN SRF nº 38, de 1996, art. 14). [...]

Linha 12A/11 - Redução por Reinvestimento

O valor a ser indicado nesta linha corresponderá ao valor informado na Linha 10/32, observando-se que este valor não poderá ser superior à soma algébrica das Linhas [12A/01 - (12A04 + 12A05 + 12A06 + 12A07 + 12A08 + 12A09+ 12A10)].

1) Sobre o imposto de renda devido no Brasil, correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, não é permitida a dedução ou aplicação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, devendo essa parcela ser excluída dos valores das Linhas 12A/01 no cálculo do limite acima discriminado (IN SRF nº 38, de 1996, art. 14).

2) A pessoa jurídica não poderá optar pela aplicação, em incentivos regionais (Ficha 29), do valor do imposto de renda que serviu de base para o cálculo do incentivo fiscal previsto nesta linha, tendo em vista o disposto no § 5o do art. 612 do Decreto nº 3.000, de 1999.

No presente caso, tem-se que a Recorrente apurou redução por reinvestimento no valor de R\$390.464,44, e, sem observar a limitação prevista nas orientações de preenchimento da Ficha 12A da DIPJ do ano-calendário de 2000, fl. 53:

Linha 01. Imposto à alíquota de 15%: R\$1.623.719,44

(+) Linha 03. Adicional: R\$1.058.479,63

- (-) Linhas 04 a 09. Deduções: R\$16.656,30
- (-) Linha 10. Isenção e Redução do Imposto: R\$1.478.200,14
- (-) Linha 11. Redução por Reinvestimento: R\$390.464,44
- (-) Linha 13. Imposto na Fonte: R\$2.573,68
- (-) Linha 16. Imposto pago por Estimativa: R\$1.187.342,64
- = Linha 18. Imposto de Renda a Pagar: - R\$393.038,13

Nesse sentido a memória de cálculo apresentado pela Recorrente contém equívocos. O limite da redução por reinvestimento deve ser apurado na linha 10 da Ficha 12A da DIPJ do ano-calendário de 2000 sem considerar o adicional do IRPJ. Desse modo, o valor correto não é de R\$1.478.200,14, mas de R\$1.014.542,68.

Em conformidade com a alterações efetivadas de ofício de acordo com as orientações de preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2000, o limite para a redução por reinvestimento seria de R\$128.863,00. Por essa razão foi constituído o crédito tributário pelo lançamento de ofício da diferença que importou em R\$261.601,44.

Assim, redução por reinvestimento no valor de R\$390.464,44, tinha como limite o valor de R\$128.863,00, o que gerou como correto o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$131.436,69:

- Linha 01. Imposto à alíquota de 15%: R\$1.623.719,44
- (+) Linha 03. Adicional: R\$1.058.479,63
- (-) Linhas 04 a 09. Deduções: R\$16.656,30
- (-) Linha 10. Isenção e Redução do Imposto: R\$1.478.200,14
- (-) Linha 11. Limite da Redução por Reinvestimento: R\$128.863,00
- (-) Linha 13. Imposto na Fonte: R\$2.573,68
- (-) Linha 16. Imposto pago por Estimativa: R\$1.187.342,64
- = Linha 18. Imposto de Renda a Pagar: - R\$131.436,69

No presente caso, houve a correta constituição do crédito tributário pelo lançamento direito que está minuciosamente explicada de forma explícita clara e congruente. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem

ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁵. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁶.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Voto Vencedor

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Redatora Designada.

Como visto o cerne do litígio diz respeito à imposição de um novo limitador, no resultado do cálculo do benefício da redução do imposto por reinvestimento, previsto no MAJUR – Manual de Preenchimento da DIPJ.

É certo que quanto ao calculo previsto em lei não há qualquer lide entre o Fisco e a recorrente, como asseverou a autoridade fiscal no corpo do auto de infração (fl. 3 do p.d.):

[...]

⁵ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Na verdade, a base de cálculo da incidência do percentual de 30% constante do inciso I do art. 612 do Decreto nº 3.000/99 é realmente o imposto calculado sobre o lucro da exploração, imposto este sem o adicional de 10%, isto é, só os 15% sobre o lucro da exploração.

[...]

Nesse mesmo sentido a Turma Julgadora de 1ª Instância reconheceu:

10. Conforme DIPJ de fls. 40/102, a empresa atuada apurou, no ano-calendário de 2000, Lucro da Exploração no valor de R\$ 15.440.605,45 (Ficha 08, fl. 45) e um total de redução do imposto sobre o Lucro Real que importou em R\$ 1.478.200,14 (ficha 10, linha 31, fl. 47). No cálculo deste valor está computado o adicional do imposto de renda, consoante previsto no art. 551 do vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), bem assim de acordo com as instruções do Manual de Preenchimento - Majur/2001 (fl. 47), aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 22, de 22 de fevereiro de 2001.

11. Até aqui não há litígio a decidir, apresentando-se incontroversa esta matéria nos autos. A contenda tem seu ponto essencial no cálculo da redução por reinvestimento, cujo valor está assinalado na linha 11 da ficha 12Ada DIPJ (fl. 52).

[...] o cálculo da redução por reinvestimento, que levou ao valor de R\$ 390.464,44, não considerou o adicional do imposto de renda, o que está correto, conforme prevê o vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

(*) destaques acrescidos

A contenda a que se refere a Turma Julgadora de 1ª Instância diz respeito às orientações do MAJUR, que definiu novo limite, além daquele estipulado legalmente, como também afirmou o ilustre agente fiscal:

[...] o limite máximo da Redução por Reinvestimento (Linha 11 da Ficha 12A) , qual seja: $LI - (L4 + L5 + L6 + L7 + L8 + L9 + L10)$. Este limite máximo está estabelecido nas Instruções de Preenchimento, subitem 17.1.7.VII.2 da DIPJ/2001 - ano-calendário 2000.

(*) destaques acrescidos

E da decisão da Turma Julgadora de 1ª Instância

14. A questão é que o Majur, ao explicitar a forma de calcular a redução por reinvestimento, instruiu que o valor a ser consignado na DIPJ não poderia ser superior à soma algébrica das linhas [12A/01 - (12A04 + 12A05 + 12A06 + 12A07 + 12A08 + 12A09 + 12A10)], conforme se lê às fls. 27 e 34 dos autos. Em outras palavras, a redução por reinvestimento não pode ser superior ao imposto de renda subtraído das deduções, nelas inclusa a isenção e redução do imposto.

Assim, o valor da redução por reinvestimento calculado pela recorrente em R\$ 390.464,44, nos termos da legislação tributária em vigor, foi reduzido para R\$ 128.863,00, com base em orientações contidas em manual de instrução de preenchimento de DIPJ. Em decorrência da diferença entre os valores, a recorrente foi atuada com juros e multa.

O estabelecimento, pelo “MAJUR” de um novo limite para o cálculo da redução por reinvestimento mostra-se, assim, totalmente ilegal. O MAJUR não pode ser considerado instrumento suporte físico de qualquer norma legal por total ausência de previsão legal.

O Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 1966, que tem “status” de Lei Complementar determina:

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as **normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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

...

Verifica-se, assim, que as orientações contidas no MAJUR, se não tem base legal em legislação tributária, como é o caso, não podem ser consideradas normas complementares das leis, nos termos do artigo 100 e, assim, não se inserem no âmbito da legislação tributária, razão pela qual a exigência fundamentada nessas orientações é totalmente ilegal.

Por fim cumpre ressaltar que não se aplica a Súmula CARF n.º 2 – “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”, porque, como consignado, a alegação de ilegalidade recai sobre instrumento que não se insere no conceito de lei ou de de normas complementares de leis.

Pelo exposto voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez

Processo nº 13401.000486/2005-28
Acórdão n.º **1801-001.890**

S1-TE01
Fl. 461

CÓPIA