



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

Processo n° 16327.000074/2003-54
Recurso n° 159.054 Voluntário
Acórdão n° 1805-00.032 – 5ª Turma Especial
Sessão de 20 de março de 2009
Matéria IRPJ - Ex(s): 2000.
Recorrente ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S.A. (ATUAL DEN. DE ITAÚ
PREVIDÊNCIA E SEGUROS S.A.)
Recorrida 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EXERCÍCIO: 2000

PERC - RETIFICAÇÃO DE DIPJ COM REDUÇÃO DE VALORES

Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais no FINOR o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, com redução do valor do imposto, mantido o fundo e o percentual originais, desde que a declaração primitiva tenha sido apresentada no exercício respectivo, e com o registro da opção.

A certeza e a definitividade em relação à opção pelo incentivo fiscal e aos valores recolhidos durante um certo período não se traduz na impossibilidade absoluta de revisão do incentivo.

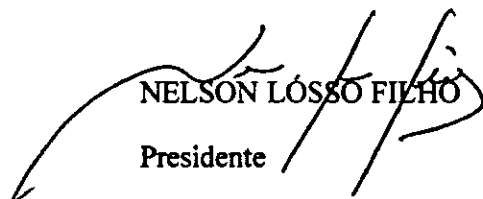
Na elaboração das ordens para a emissão dos certificados de investimento, muitas vezes a própria Receita Federal recalcula o valor que poderia ser destinado ao incentivo, e considera a diferença excedente como sendo subscrição voluntária, ou seja, subscrição que não dá direito aos referidos certificados.

A redução no imposto deve ter por consequência a redução, na mesma proporção, dos valores considerados como incentivo. E a parcela excedente que foi recolhida para os fundos é considerada aplicação com recursos próprios.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S.A. (ATUAL DEN. DE ITAÚ PREVIDÊNCIA E SEGUROS S.A.).

ACORDAM os Membros da 5ª turma especial da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para AFASTAR o óbice da retificação da DIPJ, com o retorno dos autos à unidade de origem para que sejam examinadas as outras ocorrências e proferida nova decisão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO
Presidente


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA
Relator

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOÃO FRANCISCO BIANCO e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ/São Paulo/SP I (fls. 137 a 140), que manteve o indeferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC (fls. 1 e 2), conforme já havia decidido a Delegacia Especial das Instituições Financeiras em São Paulo (fls. 109 a 112).

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da referida decisão:

“Trata o presente processo de Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC, relativo ao ano calendário de 1999, exercício de 2000, formulado em 09/01/2003, pela empresa acima identificada (fls. 1/2).

Conforme dados constantes da ficha 16 – Aplicações em Incentivos Fiscais, da declaração original (fls. 66), a contribuinte destinou parcela do imposto de renda recolhido equivalente a R\$ 223.926,62, para aplicação no FINOR.

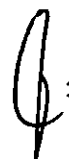
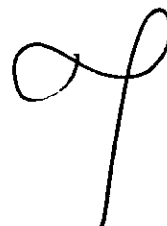
Em despacho decisório de 17/03/2003 (fls. 109/112), foi indeferido o pedido de revisão de ordem de emissão adicional de incentivos fiscais relativo ao IRPJ/2000, nos seguintes termos:

“Os fatos relatados acima permitem tirar duas conclusões: em primeiro lugar, que, diferentemente da retificadora, a declaração original não chegou a ser processada pelo sistema IRPJOEIF; e, em segundo lugar, que o processamento da retificadora não resultou na emissão automática do incentivo fiscal pleiteado em virtude das ocorrências relacionadas no sistema IRPJCONS e no próprio Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, notadamente o fato de ter sido entregue apenas em 2001. Note-se, além disso, que a retificadora alterou o montante destinado ao FINOR, como atestam os valores transcritos na segunda tabela.

De qualquer forma, é necessário observar que o fato de a retificadora, sendo a última declaração válida, ter sido entregue fora do exercício acarreta por si só a perda do direito ao incentivo declarado na Ficha 16, independentemente de quaisquer outras ocorrências apontadas pelo sistema IRPJOEIF.

Com efeito, o ATO DECLARATÓRIO (NORMATIVO) CST Nº 26, de 18 de novembro de 1985, é bastante claro ao estatuir que a apresentação de retificadora fora do exercício de competência implica a perda do direito à fruição do incentivo em foco ...”

A empresa apresentou manifestação de inconformidade, protocolizada em 14/04/2003 (fls. 115/118), alegando em síntese o seguinte:



a) De acordo com a IN 166/99, a retificação de DIRPJ independe de autorização prévia. Além disso, a declaração retificadora assegura os mesmos efeitos produzidos quando da entrega da declaração originária.

b) O Auditor Fiscal ao fundamentar seu despacho decisório desconsiderou a IN 166/99, baseando-se no Ato Declaratório nº 26/85, o qual embora esteja vigorando por não haver norma expressa posterior revogando-o, não mais se aplica à realidade, ou seja, tornou-se inaplicável em face às mudanças ocorridas na legislação."

Conforme mencionado, a DRJ São Paulo/SP I, em 28/03/2007, por meio do acórdão 16-12.912 (fls. 137 a 140), manteve o indeferimento proferido pela Delegacia de origem, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

PERC. DECLARAÇÃO RETIFICADORA.

Não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais, a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência.

Solicitação Indeferida"

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 20/04/2007, a contribuinte apresentou em 21/05/2007 o recurso voluntário de fls. 143 a 149, onde reitera as suas razões, nos seguintes termos:

- a recorrente fez a opção pelo incentivo com a entrega de sua DIRPJ, e, ao perceber que havia um equívoco na declaração originária exerceu seu direito de retificá-la, conforme determina o artigo 1º, § 1º, da IN SRF nº 166/99;

- o auditor fiscal olvidou-se de que na ocorrência de alterações na apuração de valores devidos de imposto de renda automaticamente há alterações nas opções para incentivos fiscais, pois estas informações estão interligadas;

- os fundamentos para o indeferimento de seu pedido não podem prosperar, pois são contrários ao que determina a referida instrução normativa, que permite que o contribuinte faça alterações nas declarações entregues, as quais podem alterar os valores destinados aos incentivos fiscais;

- a declaração original foi entregue tempestivamente e a opção pelo incentivo fiscal constava de suas fichas. Não houve inovação ou retificação, o que houve foi apenas uma correção do montante informado indevidamente, com redução de valores;

- a mencionada instrução normativa além de permitir que o contribuinte entregue a sua declaração retificadora a qualquer tempo, assegura os mesmos efeitos produzidos quando da entrega da declaração originária;



- o Ato Declaratório nº 26/1985, embora esteja vigorando por não haver norma posterior expressa que o tenha revogado, não mais se aplica à realidade, ou seja, tornou-se inaplicável em face às mudanças ocorridas na legislação;

- se o contribuinte pode retificar a declaração de rendimentos entregue, a fim de que possa cientificar o agente arrecadador de sua real situação fiscal, como pode o mesmo contribuinte ter seu pedido indeferido sob a argumentação de que a declaração retificadora foi entregue intempestivamente, porém com todos os efeitos da declaração original?

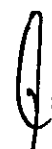
- a única hipótese de aplicabilidade do ato declaratório se dá nas situações em que o requerente não faz a opção na declaração originalmente entregue, fazendo-a apenas na declaração retificadora;

- o indeferimento do pedido baseou-se também no disposto no artigo 7º da Portaria MF nº 58/2006, que impõe ao julgador o dever de observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos, no caso o ADN 26/1985. Contudo, esse ADN não se aplica a essa situação, especialmente em face da IN nº 166/99, cuja observância também deve ser cumprida pelo julgador administrativo;

- a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte já enfrentou a questão ora debatida, posicionando-se no sentido de que a entrega da declaração retificadora fora do exercício de competência, com redução do valor do imposto (tal como no presente caso), não extingue o direito à opção em aplicação de parte do imposto em incentivos fiscais.

Ao final, a recorrente solicita a reforma da decisão de primeira instância.

Este é o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

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

Para a análise das questões suscitadas, é interessante transcrever as normas que estão sendo colocadas em confronto:

Ato Declaratório Normativo CST no. 26, de 18/11/1985

"O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto nos artigos 1º, 11 a 14 do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, nos artigos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979 e no artigo 15 do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados o seguinte:

1. Não fará jus à opção para aplicações em incentivos fiscais especificados nos artigos 503 a 510 do RIR/80, a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente." (grifei)

Instrução Normativa SRF nº 166, de 23/12/1999

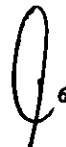
Art. 1º A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo às Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ relativas a anos-calendário anteriores a 1998.

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I – terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997; II – será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

Art. 2º (...)



Art. 3º Quando a retificação da declaração apresentar imposto maior que o da declaração retificada, a diferença apurada será devida com os acréscimos correspondentes.

Art. 4º Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída."

A DRJ considerou em sua decisão não apenas a Portaria MF nº 58/2006, que impõe ao julgador administrativo o dever de observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos, mas também o Princípio da Especialidade. E em razão dele, é que optou pela aplicação do citado ADN.

O Decreto-lei 1.376/74, que fundamenta o ADN, estipula em seu art. 11 que a opção pelo incentivo é feita mediante indicação na Declaração de Rendimentos.

E o art. 15 deste mesmo DL institui a seguinte sistemática para a administração dos incentivos fiscais:

"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)

§ 1º As ordens de emissão de que trata este artigo terão seus valores calculados, exclusivamente, com base nas parcelas de imposto de renda recolhidas dentro do exercício e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos Fundos de Investimento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)" (grifei)

Como o incentivo fiscal é constituído a partir do IR devido e recolhido pelas empresas, dentro dos limites percentuais também previstos no DL acima mencionado, a formalização da opção e as delimitações temporais (inclusive para a entrega ou retificação de declaração) configuram mecanismos de controle para viabilizar a administração destes incentivos.

De fato, a emissão dos certificados de investimentos deve se dar numa condição de certeza quanto à opção do contribuinte e aos valores envolvidos.

É nesse contexto também que a aplicação do ADN costuma estar fundamentada na Lei nº 9.532/97 (art.4º, §5º), que define como irretratável a opção de aplicação do imposto em investimentos regionais manifestada na declaração de rendimentos. O argumento é no sentido de que, sendo irretratável a opção, a declaração de rendimentos também não poderia ser objeto de retificação.



Embora não deixe de reconhecer a importância dos controles e restrições acima citados, sem os quais a administração destes incentivos ficaria inviável, não considero que a decisão de indeferimento do PERC seguiu a melhor linha de interpretação.

A certeza e a definitividade em relação à opção e aos valores recolhidos durante um certo período não se traduz na impossibilidade absoluta de revisão do incentivo.

Na elaboração das ordens para a emissão dos certificados de investimento, muitas vezes a própria Receita Federal recalcula o valor que poderia ser destinado ao incentivo (em razão dos limites legais, do dimensionamento da base de cálculo para a apuração do incentivo, do montante do tributo efetivamente recolhido no período, etc.) e considera a diferença excedente como sendo subscrição voluntária, ou seja, subscrição que não dá direito aos referidos certificados.

Inclusive, esse tipo de revisão iria ser feita até mesmo de ofício, caso a contribuinte em questão tivesse apenas pleiteado a restituição do imposto que considerou ter recolhido a maior.

Ou a Receita Federal iria indeferir a restituição de eventual “imposto” pago a maior sob o fundamento de que a opção pelo “incentivo fiscal” é considerada irretratável?

Com certeza não. Comprovado o excesso na parcela que foi recolhida a título de “imposto”, e desde que cumpridos os prazos e formalidades para a instrução da restituição, esta não poderia ser obstada em razão do incentivo fiscal.

E a consequência de uma eventual restituição, no caso da confirmação do indébito (em função, p/ ex., da redução do imposto constante na DIPJ), seria a revisão no cálculo do incentivo, justamente para considerar que uma parte dos recolhimentos feitos a esse título configurou subscrição voluntária.

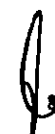
O próprio manual de preenchimento da DIPJ/99, consultado no sítio da Receita Federal na internet, prevê situação bastante semelhante à mencionada aqui:

“FICHA 16 - Aplicações em Incentivos Fiscais

Essa ficha deverá ser preenchida pela pessoa jurídica submetida à apuração do imposto de renda pelo lucro real, trimestral ou anual, do imposto de renda, que optar pela aplicação de parte do imposto de renda devido em investimentos regionais destinados ao FINOR, FINAM e FUNRES.

A opção poderá ser manifestada na DIPJ ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro real, apurado trimestralmente, ou lucro real estimado, apurado mensalmente. No ano calendário de 1998, o valor a ser aplicado poderá ser equivalente a até: 18% para FINOR e FINAM e 25% para o FUNRES (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 1º).

A opção manifestada é irretratável e os DARE utilizados para recolhimento não poderão sofrer retificação relativa ao código



ou ao valor da receita (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 5º; IN SRF nº 90, de 31 de julho de 1998, arts. 2º e 3º).

A pessoa jurídica submetida a apuração trimestral deve ter utilizado os seguintes códigos de recolhimento: 1800 (FINOR), 1825 (FINAM) e 1838 (FUNRES).

A pessoa jurídica submetida a apuração mensal sobre a base de cálculo estimada deve ter utilizado os seguintes códigos de recolhimento: 6677 (FINOR), 6692 (FINAM) e 6704 (FUNRES).

O valor correspondente à aplicação em investimentos regionais correspondentes à apuração em 31 de dezembro do ano-calendário (ajuste anual) deve ser recolhido nos seguintes códigos: 7920 (FINOR), 7933 (FINAM) e 7946 (FUNRES).

Atenção:

A parcela excedente destinada aos fundos verificada, no ajuste anual, pela pessoa jurídica que optou pelo pagamento do imposto de renda sobre a base de cálculo estimada, será considerada:

- como recurso próprio aplicado no respectivo projeto, quando o recolhimento for efetuado pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 9º da Lei nº 8.167, de 1991;

- como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF, quando o recolhimento for efetuado pelas demais pessoas jurídicas." (grifei)

Nesse contexto, percebe-se que a correta aplicação do ADN nº 26/1985 deve ter por finalidade impedir que o contribuinte realize posteriormente, via retificação de declaração, uma opção que não fez no período correto. Mas esse não é o caso dos autos.

A contribuinte fez a opção e os recolhimentos no devido tempo, mas retificou posteriormente sua DIPJ porque constatou que havia apurado, na declaração original, imposto de renda maior do que o efetivamente devido.

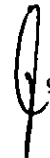
E desta modificação no imposto devido decorreu a alteração no valor do incentivo, posto que o cálculo deste é feito a partir daquele. Nesse caso, não há como deixar de rever o valor do incentivo.

O que não é razoável é considerar como subscrição voluntária todo o recolhimento realizado no código de incentivo, em virtude de redução parcial no valor do imposto devido.

Também em reforço à presente argumentação, reproduzo as considerações desenvolvidas no Acórdão 101-94.979, de 19/05/2005, feitas pela ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni:

"(...)

De acordo com esses dispositivos legais, a pessoa jurídica deve exercer sua opção para aplicação em incentivos fiscais na



declaração, mediante a indicação do fundo em que pretende investir e do respectivo percentual (Decreto-lei 1.376/74, art. 11, consolidado no art. 900 do RIR/94).

A Secretaria da Receita Federal, por sua vez, com base nas opções exercidas pelos contribuintes, (ou seja, de acordo com o Fundo e respectivo percentual indicados na declaração) e no controle dos recolhimentos, deve encaminhar, para cada ano-calendário, aos mencionados fundos, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes, bem como deve expedir, 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. (art. 15 do DL nº1.376/74, com a alteração do art. 1º do DL 1.752/79, e art. 3º do DL 1.752/79, consolidados no art. 613, caput e § 5º do RIR/94).

Não há qualquer disposição legal que vede a manutenção da opção (fundo e percentuais) em declaração retificadora, que, afinal, substitui em tudo a retificada.

Por outro lado, considerando que as ordens de emissão terão seus valores calculados, exclusivamente, com base nas parcelas do imposto recolhidas dentro do exercício financeiro, não há, sequer, como alegar dificuldades na operacionalização da fruição dos incentivos. Reduzidos os valores do imposto, mantido o fundo e o percentual, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores considerados como incentivo e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos Fundos de Investimento (Decretos-Leis nºs 1.376/74, art. 15, § 1º, e 1.752/79, art. 1º).

A tão só retificação da declaração reduzindo o imposto e, na mesma proporção, o valor do incentivo, não justifica o indeferimento. Não consta alegação de falta de recolhimento do imposto. Se a empresa recolheu integralmente o imposto devido (parte a título de imposto e parte a título de dedução do imposto para aplicação no fundo), a única consequência razoável da posterior retificação da declaração seria que o valor já recolhido e aplicado no fundo não poderia ser retificado e restituído, e a parcela reduzida passaria a ser considerada aplicação com recursos próprios."

Finalmente, é importante registrar que o extrato de fl. 11 aponta também outras duas ocorrências, além do problema da retificação da DIPJ fora do exercício de competência. Contudo, estas outras ocorrências não foram ainda examinadas pela Delegacia de origem.



Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para afastar o óbice da retificação da DIPJ, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que sejam examinadas as outras ocorrências e proferida nova decisão.



Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2009.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 16327.000074/2003-54

Recurso : 159.054

Acórdão : 1805.00.032

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do **Acórdão nº 1805.00.032**.

Brasília - DF, em 27 de agosto de 2009

José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional