



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.000207/2009-88  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-005.910 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2021  
**Recorrente** VOTORANTIM CORRETORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. LIMITE DO INCENTIVO FISCAL REDUZIDO. APLICAÇÃO COM RECURSOS PRÓPRIOS. COMPENSAÇÃO COM IRPJ. IMPOSSIBILIDADE.

Os recolhimentos de valores destinados ao FINOR que excedem ao limite de 12% do imposto devido, nos termos da inciso II do § 6º do art. 601 do RIR/99, c/c Medidas Provisórias nº 2.156-5/2001 e 2.157-5/2001 mantidas pela Medida Provisória nº 2.199-14/2001 por ocasião da revogação do art. 4º da Lei nº 9.532/97, configuram aplicação de recursos próprios da empresa e não possuem natureza tributária, razão pela qual não podem ser compensados com o IRPJ devido. Em face do reconhecimento da impossibilidade de compensação de valores recolhidos ao Finor com o IRPJ devido deve ser mantido o lançamento que tratou de constituir crédito tributário com a diferença não recolhida a título de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)  
Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

**Relatório**

Trata-se de apreciar Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte em face do acórdão de Recurso Voluntário n.º 1301-004.335, de 21/01/2020, que registrou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

INCENTIVOS FISCAIS. FINOR. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IRPJ. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

**Tendo sido reconhecido que os valores excedentes destinados ao Finor (6%) não têm natureza tributária** e, por conseguinte, não podem ser compensados com o IRPJ devido, resta procedente o lançamento para exigência da diferença do imposto.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

A dispensa de lançamento de multa de ofício prevista no art. 63 da Lei n.º 9.430/96 não se aplica à hipótese de suspensão da exigibilidade prevista no inciso III do art. 151 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, manter a exigência do imposto lançado, vencida a Conselheira Bianca Felícia Rothschild (relatora) que votou por lhe dar provimento, sendo designada a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite para redigir o voto vencedor sobre a matéria; e (ii) em segunda votação, em razão de pedido subsidiário da Recorrente, por unanimidade de votos, manter a exigência de multa de ofício.

Cientificado dessa decisão, o contribuinte primeiramente opôs Embargos Declaratórios, que restaram rejeitados.

Apresentou então Recurso Especial à 1ª Turma da CSRF, suscitando dissídio jurisprudencial quanto às seguintes matérias: “erro de fato no preenchimento de DARF” e “alocação ao IRPJ dos valores a maior destinados FINOR”. Indicou, como paradigmas de divergência na primeira matéria, os acórdãos n.º 1401-001.843 e n.º 1201-001.200, e para a segunda matéria, o acórdão n.º 198-00.116.

Transcreve-se as ementas dos paradigmas colacionados:

Acórdão n.º 1401-001.843

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

ERRO DE FATO

Comprovado o cometimento de erro de valor no preenchimento de DARF utilizado para pagamento de aplicação no FINOR, promove-se seu reparo, destacando-se os valores pertinentes à referida aplicação e ao IRPJ.

Acórdão n.º 1201-001.200

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

RECOLHIMENTO DE IRPJ. DESTINAÇÃO A FUNDO DE INVESTIMENTO.  
ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DE DARF.

Comprovado nos autos o mero erro de fato ocorrido em preenchimento de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, insubsiste a acusação de suposta destinação a fundo de investimento (Finam) em valor acima dos limites legais permitidos, ocasionando a suposta insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Acórdão n.º 198-00.116

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ

Exercício: 1999

EXCESSO NA DESTINAÇÃO AO FINOR

Como cediço, no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que, busca-se descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação, é de se levar em conta, que a preclusão temporal, em razão dos princípios da busca da verdade material, da legalidade e da eficiência pode vir a ter sua aplicação mitigada nos julgamentos administrativos.

Recurso Voluntário Provido.

Como resultado do exame de admissibilidade recursal e agravos<sup>1</sup>, o Recurso Especial do contribuinte teve seguimento **parcial**, reconhecendo-se dissídio apenas quanto à matéria “**erro de fato no preenchimento de DARF**”, e **apenas com base no paradigma n.º 1401-001.843**.

A propósito da matéria que teve seguimento, o recorrente aduz em síntese que:

- houve erro de fato no preenchimento do DARF por utilizar o percentual de 18% em lugar de 12%, como seria correto, “*com o consequente recolhimento a menor do IRPJ – em relação à diferença de 6% destinada a maior ao FINOR*”;

- o erro decorreu do fato de a alíquota de destinação ao FINOR ter sido reduzida de 18% para 12% no ano-calendário 2004 (período autuado), após uma série histórica de 18%, nos termos do Decreto-Lei n.º 1.376/1974, alterado pela Lei n.º 9.532/97, art. 4º, §1º;

- a Ficha 36 (Aplicações em Incentivos Fiscais) da DIPJ do ano-calendário 2004 registrou destinação de recursos ao FINOR ao percentual correto de 12%;

- diferentemente do que entenderam a autoridade administrativa e o CARF, “os valores destinados aos fundos de investimento, corretamente declarados na DIPJ (12%), porém

---

<sup>1</sup> Isso porque a admissibilidade do recurso especial foi analisada inicialmente pelo despacho de fls. 510-516, tendo sido negado seguimento ao recurso com relação aos dois temas acima apontados. O agravo foi interposto, sendo parcialmente acolhido para que se prossiguisse no exame de admissibilidade da divergência no âmbito da matéria “Erro de fato no preenchimento do DARF”, porque, segundo o agravo, o despacho havia se equivocado ao considerar a matéria não prequestionada.

recolhidos em excesso (18%), não devem, necessariamente, ser considerados como aplicação com recursos próprios;

- o exercício da opção do contribuinte, em relação à destinação de recursos ao FINOR, deu-se “*mediante declaração na DIPJ*” e não quando do recolhimento do DARF, e nesse sentido, a “opção irrevogável” a que se refere o § 5º do art. 4º, da Lei nº 9.532/1997, está consubstanciada na DIPJ ao percentual de 12%; portanto, “*a retificação do valor recolhido a maior por meio do DARF (6%) é perfeitamente possível*”;

- em julgamento de caso idêntico envolvendo empresa do mesmo grupo econômico do contribuinte, a Turma recorrida (em outra composição) entendeu que a destinação excedente representava “erro de fato” - acórdão nº 1301-001.133 no processo 16327.001321/2005-00, citado no paradigma nº 1401-001.843; e

- “uma vez que a Recorrente declarou corretamente em sua DIPJ os valores a serem destinados ao FINOR, por óbvio, mero erro de cálculo quando do recolhimento da parcela, não tem o condão de desnaturar a opção declarada”.

Conclui pugnando pela reforma do acórdão recorrido, “para que seja reconhecido o ‘erro de fato’ no preenchimento do DARF, cancelando-se a autuação, e, conseqüentemente, alocando a parcela excedente (6%) ao pretense débito de IRPJ”.

A Procuradoria da Fazenda (PGFN) foi cientificada do Recurso Especial interposto pelo contribuinte e do respectivo exame de admissibilidade, e apresentou Contrarrazões.

Preliminarmente, a PGFN defende o não conhecimento do recurso, aduzindo em síntese que:

- o contribuinte não demonstrou analiticamente a semelhança fática entre os casos confrontados, não cabendo a ele fazê-lo apenas a partir de seu próprio ponto de vista;

- “O entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos. Não há uma efetiva divergência de teses jurídicas. Há antes um quadro fático e probatório diverso”; e

- há “*particularidade que não se encontra nos acórdãos indicados como paradigmas*” e que foi relevante para a conclusão do acórdão recorrido, qual seja, a decisão de que o excedente representa “*aplicação de recursos próprios do contribuinte*” no FINOR ocorreu em outro processo, o de nº 16327.001726/2007-00, “*e não cabe a sua rediscussão nos presentes autos que cuida de Auto de Infração decorrente de recolhimento a menor de IRPJ em razão do indeferimento parcial do PERC*”.

Quanto ao mérito, sustentado em síntese que:

- “O lançamento foi efetuado em virtude da constatação de que uma parcela do DARF de código de receita 9344, vinculado ao débito de IRPJ, não foi reconhecido como incentivo fiscal. Tal matéria foi objeto do processo n. 16327.001726/2007-00 e não cabe aqui nova discussão dessa questão. Assim, essa parcela deixou de ser considerada para fins de

quitação do IRPJ, restando um saldo de imposto a ser pago, acrescido de multa e juros, nos termos do art. 4º, § 7º da Lei n. 9.532/97.”;

- “[...] correto o procedimento fiscal, pois não tendo ocorrido o pagamento espontâneo do IRPJ, e haja vista o que decidido nos autos n. 16327.001726/2007-00, procedeu à lavratura do auto de infração para exigência do tributo devido, acrescido de multa e juros, conforme estipula o art. 142 do CTN. Nesse sentido, escorreito o posicionamento do voto vencedor da decisão ora recorrida”.

Os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

Em 10/05/2021, o processo entrou em pauta e o Colegiado decidiu por meio da Resolução n.º 9101-000.106, de 10/05/2021, com fulcro no inciso II do art. 6º do Anexo II do RICARF, da necessidade de o processo n.º 16327.001726/2007-00 que indeferiu o PERC (por ser prejudicial ao julgamento do presente processo que é um lançamento decorrente daquele indeferimento) fosse distribuído a este conselheiro para relato e julgamento conjunto com o Recurso Especial dos presentes autos.

Uma vez recebido a distribuição do presente processo, o mesmo retorna à pauta para julgamento em conjunto com outro processo do qual ele é decorrente (Processo n.º 16327.001726/2007-00).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

### **1 CONHECIMENTO**

O Recurso Especial é tempestivo.

O recurso foi admitido parcialmente pelo Despacho de Admissibilidade (complementar) de fls. 558-564, após o Despacho em Agravo de fls. 553-556 reconhecer que a matéria “Erro de fato no preenchimento do DARF” havia sido prequestionada, ao contrário do que afirmado inicialmente pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 510-516. Em suas Contrarrazões, a Fazenda Nacional questiona, de modo genérico, a admissibilidade do Apelo do Sujeito Passivo, em apertada síntese, sob o fundamento de que o contribuinte não teria demonstrado analiticamente a semelhança fática entre os casos confrontados, não cabendo a ele fazê-lo apenas a partir de seu próprio ponto de vista; e a questão controversa limitar-se-ia apenas ao revolvimento de matéria probatória, o que não seria permitido nesta instância processual, dado que não haveria uma efetiva divergência de teses jurídicas.

Não procedem os argumentos da Fazenda Nacional. O Recurso Especial do Contribuinte detalha a divergência apontada, inclusive com cotejo entre o arcabouço fático e os fundamentos enfrentados nos acórdãos paragonados. Além disso, a construção da divergência apontada no Apelo do Sujeito Passivo não implicaria qualquer revolvimento de provas, mas sim que, a partir de suposta constatação de erro em preenchimento de DARF, o acórdão recorrido e o acórdão paradigma n.º 1401-001.843 (único admitido no Despacho de fls. 558-564) teriam divergido quanto aos efeitos fiscais desse erro de fato.

Ainda que não avalizados os fundamentos da Fazenda Nacional quanto ao conhecimento do recurso, em razão dos debates em sessão de julgamento, impõe-se aprofundar o exame da admissibilidade do referido Apelo.

Em primeiro lugar, confirma-se que matéria “Erro de fato no preenchimento do DARF” foi prequestionada em razão de o Despacho de Admissibilidade de Embargos reconhecer que o tema foi trazido à baila, ainda que de ofício, pelo voto vencido, e o colegiado, ao acompanhar o voto vencedor divergente, teria, de fato, discutido a matéria, o que, por si só, acabou por redundar no Despacho de Admissibilidade Complementar de fls. 558-564, que, acertadamente, reconheceu a similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma n.º 1401-001.843.

Além disso, há de se conhecer o recurso também em razão de que o decidido no acórdão recorrido é mera decorrência do indeferimento do PERC tratado no processo n.º 16327.001726/2007-00 que está sendo também relatado e julgado em conjunto com o presente recurso especial.

Foi nesse contexto que, em 10/05/2021, o Colegiado decidiu por meio da Resolução n.º 9101-000.106, com fulcro no inciso II<sup>2</sup> do art. 6º do Anexo II do RICARF, da necessidade de o processo que indeferiu o PERC (16327.001726/2007-00) fosse distribuído a este Conselheiro para relato e julgamento conjunto com o Recurso Especial dos presentes autos, como está sendo o caso.

Observo também que se há a decorrência lógica entre um processo e outro, para um maior controle, os mesmos já deveriam ter sido apensados para garantia de seguirem sempre de forma conjunta seguindo um rito processual único, em todas as suas fases processuais, como se um único processo se tratasse, tal qual ocorrera até o julgado feito pelo colegiado *a quo*.

Reproduzo parte do teor da referida Resolução naquilo que bem descreve como foi tratado essa decorrência nas outras fases processuais:

Já nestes autos, a decisão de 1ª instância reconheceu ligação entre o presente processo e o de n.º 16327.001726/2007-00, destacando que a dita conexão não prejudica o lançamento fiscal aqui discutido; antes ao contrário, o referenda. Consignou a DRJ que i) a discussão sobre o valor destinado ao FINOR acima do percentual legal, sua natureza e possibilidade ou não de compensação do excedente

---

<sup>2</sup> Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

(...)

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas

com o IRPJ do ano-calendário 2004 vem ocorrendo naquele outro processo n.º 16327.001726/2007-00, em rito contencioso próprio; ii) que o lançamento objeto deste feito foi efetuado em decorrência de decisão proferida naquele processo relacionado; e iii) que o presente processo deve refletir, em cada instância administrativa, o que for decidido no processo n.º 16327.001726/2007-00, não se admitindo aqui a rediscussão do que já decidido naquele feito.

[...]

Observa-se que a discussão em torno do alegado “erro de fato”, da natureza do “excedente” recolhido ao FINOR e da possibilidade ou não de retificação/retratação/restituição/compensação instaurou-se no processo n.º 16327.001726/2007-00. Já a discussão no presente processo instaurou-se quanto à possibilidade de lançamento de ofício na pendência de decisão administrativa definitiva no processo n.º 16327.001726/2007-00.

O Recurso Voluntário interposto no presente processo segue a linha de defesa adotada neste feito desde a impugnação, de que o lançamento fiscal dependeria de decisão administrativa definitiva em desfavor do contribuinte, no processo n.º 16327.001726/2007-00.

[...]

Neste ponto, relevante destacar que o CARF julgou os Recursos Voluntários dos dois processos na mesma data – 21 de janeiro de 2020 – e que os votos registrados no Acórdão n.º 1301-004.336, no processo n.º 16327.001726/2007-00, são os antecedentes lógicos dos votos no Acórdão n.º 1301-004.335, ora recorrido.

**O acórdão ora recorrido** seguiu (por maioria de votos) o entendimento da decisão de piso - de que a discussão quanto à natureza da destinação “excedente”, e quanto à possibilidade ou não de compensação com o IRPJ do ano-calendário 2004, **ocorre no processo n.º 16327.001726/2007-00, não cabendo aqui rediscussão do que já decidido naquele contencioso**. Este, portanto, o fundamento do voto vencedor no acórdão aqui recorrido; no mais, o voto vencedor apenas **reproduziu o que decidiu o CARF no processo relacionado** (Acórdão n.º 1301-004.336 - fls. 218 a 229 daqueles autos).

Vê-se que o voto condutor do acórdão ora recorrido registra, logo de início, que a decisão quanto ao lançamento fiscal decorre do que decidido no processo n.º 16327.001726/2007-00:

“[...] o Colegiado entendeu, por maioria, que não era possível compensar os valores excedentes destinados ao FINOR com o IRPJ, posto que aqueles valores não têm natureza tributária. **Tal entendimento restou consignado nos autos do processo administrativo n.16327.001726/2007-00.**” [grifo nosso]

Nos parágrafos seguintes, o voto consigna o que foi decidido no processo n.º 16327.001726/2007-00, reproduzindo *ipsis litteris* a decisão do CARF naquele outro processo

[...]

Na conclusão, o voto reafirma que a decisão do CARF, no presente processo, decorre da decisão prolatada quanto ao PERC, no processo n.º 16327.001726/2007-00:

“Pelo exposto, este Colegiado decidiu por manter o lançamento do IRPJ para cobrança da diferença do imposto em razão de indeferimento de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, nos autos do processo administrativo n.º 16327.001726/2007-00.” [grifo nosso]

De fato, a admissibilidade do presente processo sofreu certos “percalços processuais” que teriam sido evitados caso o presente processo tivesse sido apensado no processo do qual é decorrente (processo n.º 16327.001726/2007-00), e que ora se julga em conjunto.

Posto isso, e seguindo a linha do entendimento já implicitamente antecipada na Resolução n.º 9101-000.106, desta primeira Turma, o presente recurso especial merece ser admitido também em face dessa decorrência lógica explanada, bem assim pelo fato de que estou também propondo o conhecimento do despacho de admissibilidade constante do processo prejudicial (Processo n.º 16327.001726/2007-00), e ora julgado em conjunto com o presente Recurso Especial.

Isso porque, admitindo-se o Recurso Especial do Sujeito Passivo no processo prejudicial - até por questões lógicas que se sobrepõem muitas vezes aos fundamentos de direito, automaticamente, deveria se admitir, por decorrência e de modo reflexo, o Recurso Especial do decorrente (presente processo), dado que o provimento do mérito do processo prejudicial teria repercussão direta no mérito do processo decorrente – independente de o Recurso Especial do processo decorrente ter sido admitido ou não - como se tratassem, como já se disse, os dois de um único processo.

Releva apenas ressaltar que caso a Recorrente desejasse discutir aspectos outros específico do processo decorrente que não a sua conexão lógica- o que não foi o caso-, então nessa hipótese específica a referida matéria teria que ser admitida seguindo-se os trâmites processuais normais, ou seja, cumprindo todos os pressupostos de admissibilidade para aquela matéria específica.

Por todo o exposto, quanto à matéria em comento, o Recurso Especial do Sujeito Passivo merece ser conhecido.

## 2 MÉRITO

Conforme relatado, a discussão em torno do alegado “erro de fato”, da natureza do “excedente” recolhido ao FINOR e da possibilidade ou não de retificação/retratação/restituição/compensação instaurou-se no processo n.º 16327.001726/2007-00 (“processo prejudicial”), ora julgado nesta mesma sessão de julgamento.

O Recurso Voluntário interposto **no presente processo** segue a linha de defesa adotada neste feito desde a impugnação, de que o lançamento fiscal dependeria de decisão administrativa definitiva em desfavor do contribuinte, no processo principal n.º 16327.001726/2007-00. Dessa forma a matéria que foi devolvida para esta CSRF é simplesmente a aplicação da decisão definitiva no processo n.º 16327.001726/2007-00, e como tal, essa matéria reflexa foi conhecida na fase preliminar.

De fato, relevante destacar que o CARF julgou os Recursos Voluntários dos dois processos na mesma data – 21 de janeiro de 2020 – e que os votos registrados no Acórdão n.º 1301-004.336, no processo n.º 16327.001726/2007-00, são os antecedentes lógicos dos votos no Acórdão n.º 1301-004.335, ora recorrido.

**O acórdão ora recorrido** seguiu (por maioria de votos) o entendimento da decisão de piso - de que a discussão quanto à natureza da destinação “excedente”, e quanto à possibilidade ou não de compensação com o IRPJ do ano-calendário 2004, **ocorre no processo n.º 16327.001726/2007-00, não cabendo aqui rediscussão do que já decidido naquele contencioso**. Este, portanto, o fundamento do voto vencedor no acórdão aqui recorrido; no mais, o voto vencedor apenas **reproduziu o que decidiu o CARF no processo relacionado** (Acórdão n.º 1301-004.336 - fls. 218 a 229 daqueles autos).

Assim, como já se afirmou, cabe aqui neste processo aplicar na presente decisão a decorrência lógica do que se julgou no processo principal do PERC, n.º16327.001726/2007-00, que foi julgado nesta mesma sessão, e, que por unanimidade de votos, negou-se provimento ao Apelo do Sujeito Passivo, cuja ementa restou assim consignada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. LIMITE DO INCENTIVO FISCAL REDUZIDO. APLICAÇÃO COM RECURSOS PRÓPRIOS. COMPENSAÇÃO COM IRPJ. IMPOSSIBILIDADE.

Os recolhimentos de valores destinados ao FINOR que excedem ao limite de 12% do imposto devido, nos termos da inciso II do § 6º do art. 601 do RIR/99, c/c Medidas Provisórias n.º 2.156-5/2001 e 2.157-5/2001 mantidas pela Medida Provisória n.º 2.199-14/2001 por ocasião da revogação do art. 4º da Lei n.º 9.532/97, configuram aplicação de recursos próprios da empresa e não possuem natureza tributária, razão pela qual não podem ser compensados com o IRPJ devido.

Portanto, em face do reconhecimento da impossibilidade de compensação de valores recolhidos ao Finor com o IRPJ devido em lançamento conexo, deve ser mantido o lançamento que tratou de constituir crédito tributário com a diferença não recolhida a título de IRPJ.

### 3 CONCLUSÃO

Assim sendo, voto no sentido de CONHECER do Recurso Especial do Sujeito Passivo e NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Foram submetidos a este Colegiado dois litígios correlatos acerca de aplicação de incentivos fiscais no âmbito do FINOR, promovida pela Contribuinte no ano-calendário 2004. Nos autos do processo administrativo n.º 16327.001726/2007-00 discute-se o deferimento parcial de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, limitado R\$ 379.560,93, correspondente a 12% da base de cálculo do período, apesar do recolhimento promovido, sob o código 9344, no valor principal de R\$ 569.341,40, atribuindo-se ao excedente (R\$ 189.780,47), a natureza de aplicação com recursos próprios, dada a irretratabilidade da opção, e representando-se para lançamento da parcela de R\$ 189.780,47 do IRPJ, que restou não recolhida no período. Referido lançamento foi formalizado no processo administrativo n.º 16327.000207/2009-88, apreciado nesta mesma sessão de julgamento.

Os litígios, assim, demandam a definição acerca da caracterização da parcela de R\$ 189.780,47 como aplicação com recursos próprios no FINOR ou recolhimento do IRPJ devido no ano-calendário 2004.

No processo n.º 16327.001726/2007-00, o voto condutor do Acórdão n.º 1301-004.336 afirma que *o art. 4.º, §§ 5.º e 6.º, “b”, da Lei n.º 9.532/97 determinava que o valor que excedesse ao percentual de incentivo fiscal seria considerado como subscrição voluntária para o fundo destinatário, e acrescenta que:*

Em se tratando de recurso próprio do contribuinte, o qual foi destinado ao Finor, essa parcela não pode ser considerada como de natureza tributária. Além do que não poderia a Receita Federal, sem anuência do destinatário da verba, emitir parecer no sentido de que a destinação teria sido indevida. Apenas o gestor do Fundo, neste caso o BNB, é que poderia autorizar a devolução desses valores à empresa. A Receita Federal não tem competência para decidir sobre a destinação dos valores depositados para o Finor. Neste sentido, transcrevo trecho da decisão proferida pelo STJ no AgrResp N.º 1.011.014 - RJ (2016/0290747-9), que negou seguimento ao Resp e manteve a decisão do Tribunal a quo:

[...]

Em suma, o STJ findou por não conhecer do recurso especial e manteve incólume a decisão do TRF 2ª Região que negou provimento à apelação da Recorrente que pretendia compensar valores excedentes destinados ao Finor com o IRPJ devido à Receita Federal sob o argumento de ter cometido um equívoco no momento em que recolheu os valores para aquele Fundo. O acórdão atacado reconheceu que os valores excedentes destinados ao Finor não tinham natureza tributária e não poderiam ser compensados com o IRPJ.

A divergência jurisprudencial restou demonstrada em face do paradigma n.º 1401-001.843 que, analisando aplicação no FINOR também para o ano-calendário 2004, concluiu pela existência de erro e destinou o excedente à quitação do IRPJ. Referido julgado reporta os limites de aplicação expressos no §1º do art. 4º da Lei n.º 9.532/97, mas não adota o disposto nos §§ 5º e 6º da mesma Lei para classificar o excedente como subscrição voluntária.

No processo administrativo n.º 16327.000207/2009-88 a exigência correspondente foi mantida no Acórdão n.º 1301-004.335 por aplicação do mesmo entendimento expresso no Acórdão n.º 1301-004.336. Em consequência, o dissídio jurisprudencial foi reconhecido em face do mesmo paradigma n.º 1401-001.843.

Esta Conselheira sempre compartilhou do entendimento expresso pelo I. Relator, acerca da caracterização do excedente de aplicação como subscrição voluntária no Fundo de Investimentos, especialmente tendo em conta a sistemática de destinação do incentivo, por ele bem reportada, inclusive com a citação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça também neste sentido, presente no voto condutor dos acórdãos recorridos, de lavra da Conselheira Giovana de Paiva Leite, concluindo que somente o gestor do Fundo teria competência para devolver parcelas da aplicação à Contribuinte, na hipótese em que a aplicação era feita genericamente ao Fundo.

O I. Relator traz a vedação à restituição de tais valores, presente na Instrução Normativa SRF n.º 460/2004, mas vale também adicionar que não é possível a retificação de DARF para outra destinação, conforme expresso desde a Instrução Normativa SRF n.º 284/2003 e atualmente refletido na Instrução Normativa SRF n.º 672/2006:

Art. 11. Serão indeferidos os pedidos de retificação que versem sobre:

[...]

IV - alteração de código de receita dos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas que impliquem opções de aplicação do imposto sobre a renda em investimentos regionais no Fundo de Investimentos do Nordeste (Finor), no Fundo de Investimentos da Amazônia (Finam) ou no Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (Funres);

[...]

No mesmo sentido era a determinação da Instrução Normativa SRF n.º 67/92, ao assim limitar a possibilidade de compensação entre tributos de mesma espécie:

Art. 4º A compensação será realizada pelo valor expresso em quantidade de UFIR, e entre códigos de receita relativos a um mesmo tributo ou contribuição.

Parágrafo único. Os créditos referentes aos códigos 1800 (IRPJ - FINOR), 1825 (IRPJ - FINAM), 1838 (IRPJ - FUNRES), 2160 (IPI - RESSARCIMENTO DE SELO DE CIGARROS) e 4028 (IOF - OURO) somente admitirão compensação, cada um, com débitos do mesmo código.

Vedação semelhante permanece na Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, que atualmente disciplina restituição, ressarcimento, compensação e reembolso no âmbito da Receita Federal do Brasil:

Art. 6º Os valores recolhidos em decorrência de opções de aplicação do imposto sobre a renda em investimentos regionais - Fundo de Investimentos do Nordeste (Finor), Fundo

de Investimentos da Amazônia (Finam) e Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (Funres) - não poderão ser objeto de restituição.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, inclusive, aos valores cuja opção por aplicação em investimentos regionais tenha sido manifestada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ou na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

Com base nestas razões, inclusive, esta Conselheira acompanhou o I. Relator no Acórdão nº 9101-005.496, editado em face de outra pessoa jurídica do mesmo grupo empresarial, e pertinente a excesso de aplicação no FINOR relativamente ao ano-calendário 2009.

Contudo, o patrono do sujeito passivo apontou, em sustentação oral, que as restrições invocadas a partir da Lei nº 9.532/97 estariam revogadas quando promovido o recolhimento/aplicação em debate.

Em seu recurso especial, a Contribuinte apenas argumentou que fez a opção pelo incentivo em DIPJ, e assim não se verificaria a irretratibilidade do valor recolhido em DARF. Nesta linha, reportou o julgamento favorável que outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico alcançou no Acórdão nº 1301-001.133 e a posterior decisão de 1ª instância em litígio correlato aplicando o assim decidido para determinar à autoridade administrativa *a transferência da parcela do valor recolhido com DARF de fls. 81, excedente ao valor destinado ao Finor discriminado na Ficha 36 da DIPJ 2005, para quitação do débito de imposto de renda, conforme requerido pelo interessado, ou, em outras palavras, ao montante recolhido excedente ao valor (principal) de R\$ 6.950.311,68 deverá ser atribuído o código de receita 2390.*

Para além de ser irrelevante, no presente litígio, a solução dada no julgamento referido, vez que destinada à execução de uma decisão específica deste Conselho naquele caso concreto, acerca da qual não se sabe, inclusive, se pôde ser efetivada, cabe esclarecer, neste ponto, que o recolhimento da aplicação de R\$ 569.341,40 foi promovido em 31/03/2005, tendo por período de apuração de 31/12/2004, com o acréscimo de descrição no DARF de “IRPJ FINOR AJUSTE ANUAL DESTINAÇÃO: PROJETO CIMESA Nº 006324.03.4”, conforme e-fl. 49, sendo que a DIPJ correspondente somente foi entregue em 30/06/2005. Por sua vez, dizia o art. 4º da Lei nº 9.532/97 que:

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 n.º 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 irretroatável, 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 n.º 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.

A opção, portanto, se deu mediante recolhimento decorrente de apuração datada de 31/12/2004, e assim correspondente ao previsto no §1º do art. 4º da Lei n.º 9.532/97. Não é o fato de este recolhimento ter sido promovido depois do encerramento do ano-calendário que lhe retira a natureza de opção no curso do ano-calendário, vez que efetivada mediante recolhimento referente à apuração do ano-calendário 2004 e no exercício financeiro a ela correspondente. A opção manifestada em declaração de rendimentos não é associada a DARF específico, e a escolha por opção mediante recolhimento é feita, também, porque o §4º do mesmo art. 4º permite a liberação desses recursos *à vista de DARF específico*. Logo, não se pode conceber que apenas em razão de o recolhimento se dar depois do encerramento do ano-calendário a opção passe a ser considerada como feita em DIPJ. O recolhimento mediante DARF tendo por período de apuração o ano-calendário anterior evidencia opção na forma do art. 4º, §1º da Lei n.º 9.532/97, mormente se este recolhimento se dá antes da entrega da DIPJ.

A questão subsistente, assim, é se a operacionalização da alocação defendida pelo Fisco acerca deste recolhimento é possível em face da alegada revogação das disposições da Lei n.º 9.532/97. Tal revogação se deu por meio da Medida Provisória n.º 2.199-14/2001 e não estava, portanto, contemplada na consolidação do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99 – invocado nas decisões anteriores deste Colegiado.

Diz a referida Medida Provisória que:

Art. 18. Revoga-se o art. 4º da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, ressalvado o disposto nos arts. 32, inciso XVIII, da Medida Provisória n.º 2.156-5, e 32, inciso IV, da Medida Provisória n.º 2.157-5, ambas de 24 de agosto de 2001.

Veja-se que a revogação alcançaria integralmente o art. 4º da Lei nº 9.532/97 e, assim, poderia invalidar integralmente a aplicação em incentivos fiscais promovida pela Contribuinte. Contudo, os dispositivos ressalvados assim expressavam:

Medida Provisória nº 2.156-5/2001

Art. 32.

[...]

XVIII - o art. 18 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, ressalvado o direito previsto no art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, para as pessoas que já o tenham exercido, até o final do prazo previsto para a implantação de seus projetos, desde que estejam em situação de regularidade, cumpridos todos os requisitos previstos e os cronogramas aprovados.

Medida Provisória nº 2.157-5/2001

Art. 32

[...]

IV - a alínea "b" do art. 1º do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969, ressalvado o direito previsto no art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, para as pessoas que já o tenham exercido, até o final do prazo previsto para a implantação de seus projetos, desde que estejam em situação de regularidade, cumpridos todos os requisitos previstos e os cronogramas aprovados.

Significa dizer que 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*, permitida às *pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real* pelo art. 4º da Lei nº 9.532/97, foi revogada com exceção da aplicação permitida no art. 9º da Lei nº 8.167/91 nos seguintes termos de sua redação original:

Art. 9º As agências de desenvolvimento regional e os bancos operadores assegurarão às pessoas jurídicas ou grupos de empresas coligadas que, isolada ou conjuntamente, detenham, pelo menos, cinquenta e um por cento do capital votante de sociedade titular de projeto beneficiário do incentivo, a aplicação, nesse projeto, de recursos equivalentes a setenta por cento do valor das opções de que trata o art. 1º, inciso I.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, serão obedecidos os limites de incentivos fiscais constantes do esquema financeiro aprovado para o projeto, ajustado ao Orçamento Anual dos Fundos.

2º Nos casos de participação conjunta, será obedecido o limite mínimo de dez por cento do capital votante para cada pessoa jurídica ou grupo de empresas coligadas, a ser integralizado com recursos próprios.

[...]

Com a Medida Provisória nº 2.199-14/2001, referido dispositivo legal passou a ter a seguinte redação:

Art. 9º As Agências de Desenvolvimento Regional e os Bancos Operadores assegurarão às pessoas jurídicas ou grupos de empresas coligadas que, isolada ou conjuntamente, detenham pelo menos cinquenta e um por cento do capital votante de sociedade titular

de empreendimento de setor da economia considerado, pelo Poder Executivo, prioritário para o desenvolvimento regional, a aplicação, nesse empreendimento, de recursos equivalentes a setenta por cento do valor das opções de que trata o art. 1º, inciso I.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, serão obedecidos os limites de incentivos fiscais constantes do esquema financeiro aprovado para o projeto, o qual, além de ajustado ao orçamento anual dos Fundos, não incluirá qualquer parcela de recursos para aplicação na conformidade do art. 5º desta Lei.

§ 2º Nos casos de participação conjunta, será obedecido o limite mínimo de vinte por cento do capital votante para cada pessoa jurídica ou grupo de empresas coligadas, a ser integralizado com recursos próprios. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 3º O limite mínimo de que trata o parágrafo anterior será exigido para as opções que forem realizadas a partir do exercício seguinte ao da entrada em vigor desta lei.

[...]

Assim, a permissão de destinação do IRPJ em até 12% para o *FINOR e FINAM e 17% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008*, na forma especificada no art. 4º, §1º, inciso II da Lei n.º 9.532/97 ficou restrita às *pessoas jurídicas ou grupos de empresas coligadas que, isolada ou conjuntamente, detenham pelo menos cinquenta e um por cento do capital votante de sociedade titular de empreendimento de setor da economia considerado, pelo Poder Executivo, prioritário para o desenvolvimento regional.*

No caso, como indicado no DARF antes referido, a destinação se fez ao *PROJETO CIMESA N.º 006324.03.4.*

Decorre daí que a revogação do art. 4º da Lei n.º 9.532/97 não afeta a aplicação promovida pela Contribuinte, que permanece autorizada e, assim, se submete ao regramento integralmente antes estabelecido, inclusive no que se refere à irretratabilidade da opção.

Neste sentido, aliás, é a interpretação atual da legislação consolidada no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 9.580/2018 – RIR/2018, fundamentado na ressalva das Medidas Provisórias n.º 2.156-5/2001 e 2.157-5/2001 mantidas pela Medida Provisória n.º 2.199-14/2001 por ocasião da revogação do art. 4º da Lei n.º 9.532/97

Art. 660. Sem prejuízo do limite conjunto para as aplicações de que trata o art. 658, a opção pela aplicação do imposto nos fundos de investimentos regionais, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de DARF específico, de parcela do imposto de valor equivalente a até seis por cento para o Finor e para o Finam, em cada período de apuração encerrado a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2017, e a até nove por cento para o Funres, em cada período de apuração encerrado a partir de 1º de janeiro de 2009 até 29 de novembro de 2013 (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV; e Lei n.º 12.995, de 2014, art. 2º).

§ 1º No DARF a que se refere o caput, a pessoa jurídica deverá indicar o código de receita relativo ao fundo pelo qual houver optado (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV).

§ 2º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV).

§ 3º **A liberação, na hipótese das pessoas jurídicas a que se refere o art. 665, será feita à vista, por meio de DARF específico, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda** (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV).

§ 4º **A opção manifestada na forma prevista neste artigo é irrevogável e não pode ser alterada** (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV).

§ 5º **Se os valores destinados para os fundos, na forma prevista neste artigo, excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada como recursos próprios aplicados no projeto** (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, caput, art. 32, inciso IV).

§ 6º Na hipótese de pagamento a menor de imposto em decorrência de excesso de valor destinado para os fundos de que trata o caput, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados em conformidade com a legislação do imposto sobre a renda (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; e Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV).

§ 7º É vedada, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2018, a opção pelos benefícios fiscais de que trata este artigo (Medida Provisória n.º 2.156-5, de 2001, art. 32, caput, inciso XVIII; Medida Provisória n.º 2.157-5, de 2001, art. 32, caput, inciso IV; e Lei n.º 12.995, de 2014, art. 2º).

§ 8º A partir de 29 de novembro de 2013, ficaram extintos o Funres e o Grupo-Executivo para Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (Lei n.º 12.979, de 2014, art. 4º).

[...]

**Art. 662. A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada ano-calendário, aos fundos a que se refere o art. 654, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes** (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 15, caput).

§ 1º As ordens de emissão de que trata este artigo terão seus valores calculados, exclusivamente, com base nas parcelas do imposto sobre a renda recolhidas no exercício financeiro e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos fundos de investimento (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 15, § 1º).

§ 2º As quotas previstas no § 1º serão nominativas, poderão ser negociadas por seu titular ou por mandatário especial e terão a sua cotação realizada diariamente pelos bancos operadores (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 15, § 2º; e Lei n.º 8.021, de 1990, art. 2º).

§ 3º As quotas dos fundos de investimento terão validade, para fins de caução, junto aos órgãos públicos federais, da administração pública direta ou indireta, pela cotação diária a que se refere o § 2º (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 15, § 4º).

§ 4º 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 ano-calendário a que corresponder a opção serão revertidos para os fundos de investimento (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 15, § 5º).

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, 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 com os valores efetivamente considerados como imposto sobre a renda e como aplicação nos fundos de investimento (Decreto-Lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979, art. 3º).

Art. 663. Não serão consideradas, para fins de cálculo das ordens de emissão de certificados de investimentos, as opções inferiores a R\$ 8,28 (oito reais e vinte e oito centavos) (Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 2º ; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30 ).  
(*destacou-se*)

Em consequência, se algum ajuste decorre da revogação do art. 4º da Lei nº 9.532/97 pela Medida Provisória nº 2.199-14/2001, seria apenas a observação de que os recursos aplicados não são destinados ao Fundo, mas sim ao projeto correspondente, de modo que o excedente não se converte em subscrição voluntária, mas sim em aplicação com recursos próprios no projeto da *sociedade titular de empreendimento de setor da economia considerado, pelo Poder Executivo, prioritário para o desenvolvimento regional*.

Inadmissível, assim, a pretensão da Contribuinte de se valer, para redução do IRPJ por ela devido, de recurso aplicado no *PROJETO CIMESA Nº 006324.03.4*.

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(*documento assinado digitalmente*)

EDELI PEREIRA BESSA