



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

Processo n° 16327.001731/2007-12
Recurso n° 211.930 Voluntário
Acórdão n° **1801-00.471 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 21 de fevereiro de 2011
Matéria PERC
Recorrente VOTORANTIM ASSET MANAGEMENT D.T.V
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

INCENTIVOS FISCAIS. FINOR. OPÇÃO EM DARF ESPECÍFICO. IRRETRATABILIDADE.

O recolhimento de valores destinados ao FINOR por meio de DARF específico com o código de receita relativo ao fundo configura opção pela aplicação desses recursos no fundo. Efetivado o recolhimento, reputa-se exercida a opção, que é irretratável e não pode ser alterada. A destinação em valor superior ao limite permitido pela legislação acarreta a seguinte consequência tributária: os valores destinados ao fundo que excederam o limite são considerados como subscrição voluntária ou destinação com recursos próprios e o valor do imposto que deixou de ser recolhido em virtude do excesso deve ser pago com acréscimo de multa e juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rogério Garcia Peres.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Diniz Raposo e Silva, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Benefícios Fiscais – PERC, relativo ao ano-calendário 2004, exercício 2005.

Por bem relatar os fatos adoto, integralmente, o relatório da DRJ em São Paulo/SPOI:

Conforme dados constantes da Ficha 36 da DIPJ/2005, relativa a Aplicações em Incentivos Fiscais (fls. 52), a contribuinte destinou parcela do imposto de renda recolhido para aplicação no FINOR, no montante de R\$ 340.311,33.

O processamento eletrônico da DIPJ/2005 não confirmou o valor do incentivo fiscal pleiteado pela contribuinte, conforme se verifica pelo extrato das aplicações em incentivos fiscais de fls. 04, mas reconheceu como aplicação com recursos próprios a quantia de R\$ 510.467,00, referente ao valor recolhido por meio do DARF específico de fls. 30.

Ocorre que a contribuinte se insurgiu contra a quantia reconhecida como aplicação com recursos próprios, conforme se verifica pela motivação do PERC de fls. 02, alegando que o recolhimento do valor destinado ao incentivo fiscal foi efetuado a uma alíquota de 18%, ao invés de 12%, como a empresa entendia ser correto para o ano-calendário de 2004.

A DEINF/SPO se pronunciou a respeito da questão por intermédio do despacho decisório de fls. 82/87, emitido em 04/03/2008, nos seguintes termos:

[...] DECIDO:

a) DEFERIR parcialmente o pedido da interessada, reconhecendo que a interessada faz jus, nesta data, à aplicação de R\$ 340.311,33 (trezentos e quarenta mil, trezentos e onze e trinta e três centavos) a título de incentivo fiscal efetuado no FINOR, relativo ao IRPJ/2005, Ano-Calendário 2004.

b) INDEFERIR o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão Adicional de Incentivos Fiscais – PERC, formulado pela interessada, em decorrência da limitação legal imposta pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 4.º, § 1.º, inciso II, e da vedação à retratação do recolhimento destinado ao Fundo de Investimento respectivo, como determina o art. 4.º e § 5.º e § do mesmo diploma legal.

Irresignada com o indeferimento do PERC, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 91/101, protocolizada em 11/04/2008 e acompanhada dos documentos de fls. 102/131, alegando em síntese que:

1) O procedimento equivocado da contribuinte não poderia ensejar a consideração do excedente do DARF como aplicação de recursos próprios no FINOR, isso porque a destinação ao fundo foi efetuada a maior em razão de erro de cálculo, uma vez que, apesar de ter optado pela aplicação de 12% do imposto de renda ao referido fundo de investimento em sua DIPJ, a contribuinte efetuou o recolhimento, via DARF, de 18% do imposto de renda apurado no período.

1.1) A contribuinte pode requerer a alteração do montante destinado aos fundos de investimento nos casos em que há erro de cálculo, com fundamento no § 3º, do art. 14, da Medida Provisória n.º 2.128-9/2001. Essa hipótese foi exatamente o que ocorreu, pois a manifestante declarou corretamente a opção em DIPJ, mas equivocou-se quando do recolhimento dos valores, visto que, ao invés de calcular 12% calculou 18%. Trata-se de equívoco cometido quando do recolhimento dos valores destinados ao FINOR, e não de uma subscrição voluntária.

2) É necessária a alteração do montante destinado ao FINOR, transferindo-se o valor excedente para o código 2390, visando a quitação do imposto de renda.

3) A destinação do excedente pleiteada possibilitaria à contribuinte efetuar a compensação da parcela recolhida a maior ao título de FINOR com aquela recolhida a menor a título de IRPJ, conforme o disposto no art. 49 da Medida Provisória n.º 66/2002 e no art. 26 da IN SRF n.º 460/2004.

4) Ao entender que o montante recolhido a maior é subscrição voluntária, o Fisco afronta os princípios da segurança jurídica e da moralidade administrativa, uma vez que, declarado o equívoco, evidencia-se a involuntariedade do ato, ocorrido com o recolhimento de valor diverso do que é efetivamente devido.

Assim, ao apreciar o litígio, a DRJ em São Paulo/SPOI observou que a tese da empresa seria frontalmente contrária à previsão contida no § 4º do art. 6º da Lei n.º 9.532, de 1997, que determina que os valores destinados aos fundos que excederem ao total a que a pessoa jurídica tiver direito serão considerados, em relação às empresas de que trata o art. 9º da Lei n.º 8.167/91, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto. Por esta razão a Receita Federal, do total recolhido em DARF de R\$ 510.467,00, teria reconhecido o montante de R\$ 340.311,33, como aplicação no referido incentivo, considerando a diferença de R\$ 170.155,67, como aplicação de recursos próprios.

Ressaltou que nos termos do dispositivo legal mencionado a opção pelo incentivo exercida seria irretratável e não poderia ser alterada e, conseqüentemente, o DARF recolhido em código específico não poderia ser retificado, a teor do inciso IV do art. 11, da IN SRF n.º 672/2006, tampouco ressarcidos, nos termos da IN SRF 460/2004, 600/2005 e 900/2008.

Afirmou que o § 3º do art. 14 da MP 2128-9/2001 teria vigorado somente até 24/05/2001, visto que não fora reproduzido nas reedições posteriores da Medida Provisória.

Afastou as alegações contra ilegalidades e inconstitucionalidades e, ao final, indeferiu a manifestação da requerente.

Intimada da decisão, em 06/11/2009 (AR à fl. 141) a interessada apresentou, em 03/12/2009, o Recurso Voluntário de fls. 142. Em sua defesa alega que o art. 4º da Lei n.º 9.532, de 1997, teria sido revogado pela MP 2128-14/2001, ainda em tramitação em edições posteriores, razão pela qual os valores recolhidos em excesso, aos mencionados fundos, não

de 1991 ressalvando, no inciso XX, apenas o direito previsto no art. 9º. da Lei 8.167, 1991, para as pessoas que já o tenham exercido, até o final do prazo previsto para a implantação de seus projetos, e desde que estejam em situação de regularidade, cumprindo todos os requisitos previstos e os cronogramas aprovados.

O direito à aplicação em incentivos fiscais encontra-se disposto nos arts. 592 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, cujos dispositivos seguem:

Art. 592. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá optar pela aplicação de parcelas do imposto de renda devido, nos termos do disposto neste Capítulo, em incentivos fiscais especificados nos arts. 609, 611 e 613 (Decreto-Lei n.º 1.376, de 12 de dezembro de 1974, art. 19).

(...)

Art. 601. 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. (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 49).

§ 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.

Com fulcro no citado artigo, o art. 609 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, Decreto n.º 3.000, de 29 de março de 1999, de acordo com as leis específicas dispunha:

Art. 609. A pessoa jurídica, mediante indicação em sua declaração de rendimentos, poderá optar pela aplicação de percentuais do imposto devido, na forma a seguir indicada, no FINOR, em projetos considerados de interesse para o desenvolvimento econômico dessa região pela SUDENE, inclusive os relacionados com pesca, turismo, florestamento e reflorestamento localizados nessa área (Decreto-Lei n.º 1.376, de 1974, art. 11, inciso I, Decreto-Lei n.º 1.478, de 26 de agosto de 1976, art. 12, Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987, art. 12, inciso III, Lei n.º 8.167, de 1991, arts. 1º, inciso I, e 23, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 2º):

I - trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - vinte por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - dez por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

Parágrafo único. Fica extinto, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, o benefício fiscal de que trata este artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 2º, § 22).

Nesse sentido, o art. 4º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, matriz legal do art. 601 do RIR/199, indicava as formas que dispunha a pessoa jurídica para manifestar a opção pela aplicação em investimentos regionais, enquanto vigente o incentivo fiscal ora discutido. Uma das formas de opção era manifestada no curso do ano-calendário, por intermédio do recolhimento de parcela do imposto devido efetuado em DARF específico, no qual deveria constar o código do respectivo fundo de investimento ou na declaração de rendimentos. Essa foi a forma adotada pela recorrente.

O art. 4º da Lei nº 9.532/97, foi revogado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 2.199-14, em 24/08/2001, na esteira da extinção do incentivo fiscal em comento através da MP nº 2.145-01 que, por isso, passou a prescindir de disciplinamento quanto à forma de opção pelo seu gozo.

Em que pese o fato de a possibilidade de optar pela destinação de parte do Imposto de Renda para incentivos regionais que tinha fundamento no art. 10 da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, ter sido revogada em 03/05/2001, pela Medida Provisória nº 2.145-14, o inciso XX do art. 50 da Medida Provisória nº 2.145, de 2001, ressalvou o direito previsto no art. 9º da Lei 8.167, para as pessoas que já o tivessem exercido, até o final do prazo previsto para a implantação de seus projetos, e desde que estivessem em situação de regularidade, cumprindo todos os requisitos previstos e os cronogramas aprovados. Isto explica porque a contribuinte, ainda no ano-calendário 2004, pode continuar destinando parte do imposto ao incentivo, quando essa possibilidade já havia sido extinta.

Com base naquela legislação, então em vigor, a contribuinte manifestou a sua opção por destinar parte do imposto ao FINOR, por intermédio do recolhimento de parcela do imposto devido efetuado em DARF específico. Mas também, com base naquela mesma legislação, ao fazer a opção se submeteu, também, às demais regras então em vigor, para fruição do incentivo, dentre elas, as seguintes:

Art. 4º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

§ 1º A opção, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de documento de

arrecadação (DARF) específico, de parte do imposto sobre a renda de valor equivalente a até:

I - 18% para o FINOR e FINAM e 25% para o FUNRES, a partir de janeiro de 1998 até dezembro de 2003;

II - 12% para o FINOR e FINAM e 17% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008;

III - 6% para o FINOR e FINAM e 9% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013.

§ 2º No DARF a que se refere o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá indicar o código de receita relativo ao fundo pelo qual houver optado.

§ 3º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias.

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

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irretratável, não podendo ser alterada.

§ 6º Se os valores destinados para os fundos, na forma deste artigo, excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada:

a) em relação às empresas de que trata o art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;

b) pelas demais empresas, como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF.

§ 7º Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda.

§ 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.

Verifica-se, pois, que ao fazer sua opção a recorrente se submeteu às demais condições, dentre as quais a de que a opção, uma vez efetuada seria irretratável, e de que os valores que excedessem o total a que a pessoa jurídica tivesse direito seriam considerados como investimentos com recursos próprios ou como subscrição voluntária para o fundo, além de ficar sujeita ao recolhimento do imposto que deixou de ser recolhido – pois imposto deixou de ser passando a ser incentivo fiscal - com os devidos acréscimos.

In casu, tem-se como confirmada a acusação de destinação ao FINOR em valor superior ao limite permitido, o que foi reconhecido pela própria recorrente. E aqui um parêntese: pouco importa se a destinação em excesso ocorreu por erro na grafia do DARF. Não há, na legislação que rege a matéria, distinção entre erro ou dolo. O que há é, sim, uma irregularidade. A destinação a maior. E tal irregularidade traz a seguinte consequência tributária: os valores destinados ao fundo que excederam o limite são considerados como subscrição voluntária ou destinação com recursos próprios e o valor do imposto que deixou de ser recolhido em virtude do excesso deve ser pago com acréscimo de multa e juros.

Quanto à alegação de que não teria pedido a retratação da parcela supostamente paga a maior mas sim a sua compensação cumpre reconhecer que, nos termos do art. 74 da Lei no. 9.430, de 1996, somente podem ser objeto de compensação os créditos líquidos e certos passíveis de restituição. O valor do benefício fiscal recolhido em limite maior em momento algum se reveste da qualidade de direito creditório líquido e certo. Sequer se trata de tributo. Com efeito, uma vez efetuada a compensação do DARF, os recursos são automaticamente liberados para o fundo, razão pela qual não se reveste das características de tributo ou de qualquer outro valor passível de restituição, razão pela qual o art. 6º. e parágrafo único da IN SRF no. 460, de 2004 expressamente veda a sua restituição.

Lei no. 9.430, de 1996:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar **crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição** ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

IN SRF no. 460, de 2004 / IN SRF no. 600, de 2005:

*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).

Na IN SRF no. 900, de 2008, a redação acima foi alocada no art. 5º. e parágrafo único, ou seja, permanece em vigor até a presente data.

Aliás, ao contrário do alegado pela recorrente, as disposições acima continuam em vigor, já que a MP n.º 2128-9/2001, continuou sendo reeditada — MP n.º 2128-10, 2128-11 até a MP n.º 2199-14/2001, ainda em trâmite, sendo certo que todas as disposições contidas foram convalidadas nas reedições subseqüentes.

No que tange ao argumento de que as disposições do § 3º do artigo 14, da Medida Provisória 2128-9/2001, que teria permitido a alteração do montante destinado aos Fundos de Investimento nos casos em que se evidenciasse erro de cálculo, ainda estariam em vigor, dadas as sucessivas reedições da referida MP até a de no. 2.199-14/2001, cumpre reconhecer que já nas edição seguinte da MP 2.128, ou seja, da reedição 9 para a reedição 10,

já não mais constou a redação do artigo 14 mencionado pela interessada, como se verifica a seguir:

Redação na MP n.º 2128-9/2001:

Art. 14. O prazo de que trata o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.177, de 12 de janeiro de 2001, para manifestação dos mutuários, fica estendido até 31 de maio de 2001.

Até a última reedição da mencionada MP 2.199-14/01, em agosto de 2001, esta era a redação do art. 14:

Art. 14. Fica estendido até:

I - 30 de setembro de 2001, o prazo de que trata o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.177, de 12 de janeiro de 2001, para manifestação dos mutuários;

II - 28 de dezembro de 2001, o prazo de que trata o § 3º do art. 3º da Lei nº 10.177, de 2001, para encerramento das negociações, prorrogações e composições de dívidas ali referenciadas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora